



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-7

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Recurso nº : 145.260  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs.: 1999 a 2000  
Recorrente : DISTRIBUIDORA E DROGARIA SETE IRMÃOS LTDA  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP  
Sessão de : 23 DE MARÇO DE 2006  
Acórdão nº : 107-08.519

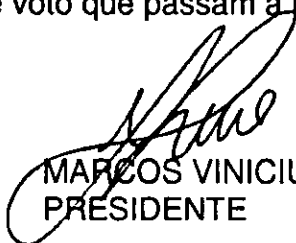
OMISSÃO DE RECEITAS –OMISSÃO DE COMPRAS – A omissão do registro de pagamento de compras apuradas pela fiscalização demonstra, caso não comprovada a sua inoocorrência por parte do contribuinte, a existência previa de omissão de vendas, gerando recursos para a aquisição de mercadorias sem seu registro contábil, no regime de tributação do lucro real.

DECORRÊNCIAS - Tratando-se de lançamentos reflexivos, a decisão proferida no matriz é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISTRIBUIDORA E DROGARIA SETE IRMÃOS LTDA.

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

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE

  
NILTON PESS  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 ABR 2006



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, HUGO CORREIA SOTERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Nun', written in a cursive style.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

Recurso nº : 145.260  
Recorrente : DISTRIBUIDORA E DROGARIA SETE IRMÃOS LTDA.

## RELATÓRIO

A contribuinte supra identificada, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ em CAMPINAS - SP, constante das fls. 403/412, da qual foi cientificada em 28/01/2005 (fls. 416), por meio do recurso voluntário protocolado em 13/04/2005 (fls. 419/430).

Transcrevo a seguir, relatório contido no acórdão recorrido, proferido pelo órgão julgador de primeira instância (fls. 424/428):

**Trata-se de Autos de Infração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, fls. 338/348, da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, fls. 349/355, da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, fls. 356/362, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, fls. 363/369, que constituíram o crédito tributário total de R\$ 607.413,25, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/03/2003.**

**02 – No corpo do Relatório Fiscal de fls. 332/337, a autoridade lançadora contextualiza da seguinte forma a autuação:**

*“No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal (...), foi realizada a operação fiscal ‘Clientes x Fornecedores’, que consistiu no cruzamento entre a relação da notas fiscais de fornecedores da fiscalizada, obtida pelo Grupo de Estudos Setoriais da SRRF/8ª RF – GEES, com sua escrituração contábil, tendo sido apuradas irregularidades, tudo conforme veremos a seguir.*

### **1 – Dos Procedimentos Preparatórios**

**2. O procedimento fiscal teve início com a intimação da empresa Distribuidora Farmacêutica Sete Irmãos Ltda. (...), que era a pessoa jurídica que constava das listagens recebidas do GEES, para apresentar, dentre outras coisas, seus livros contábeis/fiscais (fls. 01 e 120, Vol. I).**

**3. No atendimento à intimação, foram apresentados os documentos de fls. 121 a 138, Vol. I, comprovando que a empresa sob fiscalização havia sido incorporada, em 1992, pela distribuidora Drogaria Sete Irmãos Ltda., CNPJ 60.184.751/0001-37, acompanhados, por via de consequência, dos livros contábeis/fiscais da incorporadora.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

**4. Estes livros, posteriormente, foram cotejados com a relação das notas fiscais de compras de medicamentos, emitidas para o CNPJ 48.274.153/0001-53, levantada pelo mencionado grupo especial junto aos laboratórios farmacêuticos fornecedores.**

(...)

**8. Como resultado dessa análise, foram elaborados os Quadros I a VI (fls. 327 a 329, Vol. II), elencando as notas fiscais cuja contabilização tanto das compras quanto dos respectivos pagamentos, não foram efetivamente localizados pela Fiscalização. A fim de instruir o processo, foi anexada a documentação que serviu de base à elaboração dos referidos quadros às fls. 140 a 249, Vol I e 252 a 325, Vol. II.**

**Tomando por base a legislação que rege a matéria, ato contínuo foi elaborado o Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 12.02.03 (fls. 326, Vol. II), intimando a Interessada a comprovar tanto a contabilização das notas fiscais e dos respectivos pagamentos relacionados nos citados Quadros I a VI, anexos ao referido Termo (fls. 327 a 329, Vol. II), quanto à origem dos recursos utilizados na quitação das aquisições.**

**10. Em atendimento à intimação (fl. 331, Vol. II), a empresa, por seu representante legal (fl. 330, Vol. II), informou, quanto à escrituração contábil das notas fiscais e dos pagamentos efetuados, que, em razão do grande número de documentos fiscais que transitam pela empresa mensalmente e da utilização de escritório externo para sua contabilidade (terceirizado), com remessa de toda documentação para esse, aliadas ao crescimento do estabelecimento através de incorporações efetuadas, onde controles e sistemas de escrituração eram diferentes, é possível que extravios de documentos fiscais possam ter ocorrido.**

**11. Por outro lado, quanto aos recursos utilizados na quitação das notas fiscais, o representante da empresa nada acrescentou, alegando apenas que a infração fiscal sujeitava-a à recomposição das contas contábeis 'CAIXA' e 'MERCADORIAS'.**

**II – Da Análise à Luz da Legislação**

**12. Sobre o assunto, em especial no que refere à falta de escrituração de pagamentos realizados pelas pessoas jurídicas, a legislação de regência, no art. 40 da Lei nº 9.430/96, assim dispõe, in verbis:**

**'Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita'. (grifo acrescentado)**

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

**14. Como visto anteriormente (itens 9 e 10), a empresa, na resposta ao Termo de Intimação lavrado em 12.02.03 (fl. 326, Vol. II), por seu representante legal, além de admitir a não contabilização tanto das compras como dos respectivos pagamentos, não comprovou a origem dos recursos que efetivamente foram empregados nos mencionados pagamentos.**

(...)

**Ressalte-se, por oportuno, que toda a receita omitida (pagamentos efetuados e não escriturados) deve ser integralmente tributada, não cabendo o cômputo de qualquer custo, uma vez que só podem ser admitidos custos dentro de um regime regular de escrituração, efetuada com a observância das normas legais. Além do mais, se a empresa, deliberadamente, não escriturou as aquisições das mercadorias e os respectivos pagamentos, é porque não quis trazer ao conhecimento das autoridades tributárias tais fatos, deixando-os à margem da contabilidade.**

(...)

**III – Da Apuração da Receita Omitida**

**19. Do exposto nos itens 03 a 18, combinado com os documentos de fls. 140 a 249, Vol. I e 252 a 325, Vol. II, devem ser tributados, como receitas omitidas:**

(...).”

**03 – Cientificado dos lançamentos em 24/04/2003, o sujeito passivo apresentou impugnação em 26/05/2003, fls. 373/389, na qual, após discorrer sobre a figura das presunções, alega, em síntese, que:**

**a) “o artigo 40 da lei 9.430, DOU de 30.12.96 criou, à margem da CF e do CTN, uma nova categoria de fato gerador a todos os tributos e contribuições: a falta de escrituração de pagamentos efetuados”;**

**b) a falta de escrituração de pagamento pode indicar “uma desorganização”. Prossegue a defesa: “No caso em tela foi o Impugnante intimado a informar e comprovar valores constantes de uma relação de notas fiscais emitidas por terceiros em seus registros contábeis, assim, o referido Termo foi respondido aos Diligentes Fiscais, que possíveis extravios poderiam ter ocorrido, e que tal situação acarretaria recomposição da conta CAIXA, e tendo como contrapartida a conta MERCADORIAS OU ESTOQUES.**

**Entretanto, de posse desta informação os Auditores, utilizando do texto legal, (artigo 40, da citada Lei), deixaram de cumprir o experimento da ‘presunção’, qual seja, os efeitos desse fato (não registro de compras), nos resultados**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

*contábeis da Impugnante. Assim concluíram sem analisar a existência do elo lógico, transformando tais pagamentos em uma base de cálculo tributável, sem a observância de uma correlação entre o fato e a sua repercussão contábil ou de resultado, aplicando comodamente o artifício da 'presunção legal' em 'omissão de Receita';*

c)partindo do fato de que optou pela apuração do resultado pelo lucro real trimestral, a contribuinte *passa a, segundo ela, "efetuar registro contábil de toda operação no sentido de demonstrar a inexistência da suposta base de cálculo para o IRPJ e CONSOC, nos períodos fiscalizados, assim, vejamos:*

**1º Trimestre 1999**

**Valor do Lucro Declarado** 261.801,63  
**Notas de Compras Extraviadas** 75.023,71

**Resultado do Período**

(03) 75.023,71	261.801,63 ((0)
	75.023,71 (2)
	261.801,63

**Custo/Mercadoria**

(1) 75.023,71	75.023,71 (3)
0	0

**Receitas p/Extravio**

(1) 75.023,71	75.023,71 (3)
0	0

(0)- Saldo Contábil;

(1)- Registro de Compras Extraviadas;

(2)- Registro de transferência de Receita por extravio p/ resultado;

(3)- Registro de transferência de custo mercadoria p/ resultado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

*O resultado no período permaneceu imutável."*

Na *esteira* de sua argumentação, a contribuinte repete demonstrativos contábeis nos mesmos moldes para todos os períodos lançados, chegando a *Idêntico resultado*";

*d) "as verbas apontadas e lançadas a título de PIS e Cofins, incidentes sobre receitas decorrentes de compras extraviadas não registradas, são recolhidas, não sendo objeto de impugnação";*

A DRJ em CAMPINAS/SP, pela sua 3ª Turma de Julgamento, apreciando o processo, por unanimidade de votos, julga procedentes os lançamentos, através do Acórdão DRJ/CPS nº 7.944, de 17 de dezembro de 2004, assim ementando:

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

**Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998, 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999**

**Ementa: Lucro Real. Omissão de Receitas. Falta de Escrituração de Pagamentos. Cômputo dos Custos.**

**Constatada a falta de escrituração de pagamentos efetuados pelo sujeito passivo, correta a exigência de ofício das correspondentes receitas não submetidas à tributação. Não se admite que receita omitida de exercício anterior seja tomada simplesmente como custo de aquisição de exercício subsequente.**

**Tributação Reflexa**

**PIS. Cofins. Contribuição Social.**

**Devido à relação de causa e efeito existente entre a exigência principal e às dela decorrentes, a orientação decisória deve coincidir.**

O Recurso voluntário diz ratificar todas as alegações apresentadas na impugnação, e que pelos argumentos utilizados pelo julgador primário, vislumbra-se uma utilização sistemática de elementos distante dos argüidos na impugnação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

Passa a analisar trechos do voto recorrido, onde é dito que as compras foram pagas com recursos oriundos de receitas anteriores mantidas à margem da escrituração, e diz entender que, se as omissões ocorreram em anos anteriores, e não sendo possível identificá-los, não seria o caso de omissões ocorridas nos períodos lançados, portanto atingidos pela decadência. Em sentido contrário, teria que ser considerado o auto nulo, por erro na indicação do período do fato gerador.

Por tratar-se de omissões anteriores, as compras não lançadas, se foram objeto de saídas posteriores e, na ótica do julgador, foram escrituradas, perderam o seu custo. Sem o reconhecimento das compras desaparece a omissão, ou seja, uma existe em função da outra.

Cita jurisprudência administrativa, onde os custos seriam admitidos, contemplando seus pleitos.

Coloca literalmente:

*"Muito bem, como demonstrado contabilmente em nossa inicial, a omissão de receitas decorrentes de omissão de compras, possui efeito sobre o faturamento, e por consequência lógica e técnica, e principalmente na apuração do Lucro Real (que é o regime dotado pela recorrente), seu custo deve ser absorvido pela mesma razão de que as notas fiscais serviram de base para o surgimento da omissão, seu custo esta intrinsecamente ligado a esta, estabelecendo a respectiva causalidade preconizada nos julgados, assim, não pode prosperar exigência fundada única e exclusivamente em não contabilização sem o exame de repercussão na determinação do Lucro Real.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

Finaliza pedido o provimento integral do recurso, diante da comprovação contábil de legitimidade de custos, da confissão do julgador de 1ª instância, admitindo a incapacidade de identificar o período base da omissão, e da vinculação compra, pagamento dentro do trimestre fiscal, bem como da jurisprudência apresentada.

Localizo à folha 418, memorando 504/Safis da DRF São José dos Campos, referente Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, onde é citado o presente processo, através do processo 13884.003041/2004-33.

Despacho de fls. 444, da Agência da Receita Federal em Mogi das Cruzes - SP, encaminha o processo ao Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, para apreciação.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'M. C.', written in a cursive style.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

VOTO

Conselheiro - NILTON PÊSS, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e sendo dado seguimento pela autoridade administrativa encarregada do preparo processual, preenchendo as demais condições de admissibilidade, previstas no Decreto 70.235/72 e no Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, dele tomo conhecimento.

Como visto no relatório, a ação fiscal decorreu de operação fiscal denominada "Clientes x Fornecedores", que consistiu no cruzamento entre relação de notas fiscais de fornecedores da fiscalizada, obtida por grupo especial de fiscalização, com sua escrituração contábil, com o objetivo de verificar possíveis irregularidades fiscais.

Constatando a fiscalização, que muitas notas fiscais não estavam escrituradas, ou cujo valor contabilizado era inferior àquele informado na listagem obtida junto aos fornecedores, foi a recorrente intimada a comprovar tanto a contabilização das notas fiscais, os respectivos pagamentos, bem como a origem dos recursos utilizados para tanto.

Em resposta, foi informado que, em razão do grande número de documentos fiscais que transitavam pela empresa, e da utilização de escritório externo para sua contabilidade (terceirizado), com remessa de toda a documentação para esse, é possível que extravios de documentos fiscais pudessem ter ocorrido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

Quanto aos recursos utilizados na quitação das notas fiscais, foi alegado apenas que a infração fiscal sujeitava-se à recomposição das contas contábeis “CAIXA” e “MERCADORIAS”.

Note-se que não houve por parte da recorrente, qualquer tentativa de negar a prática de não escrituração de compras efetuadas, bem como dos pagamentos respectivos.

Pelo contrário, houve reconhecimento expresso da omissão de receita, quando da impugnação, pois mesmo não reconhecendo a base de cálculo para fins do IRPJ e da CSLL, diz serem recolhidos os valores lançados a título de PIS e COFINS, não contestando seus lançamentos.

Portanto, perfeitamente caracterizada a situação prevista pelo art. 40 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispõe:

*“Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.”*

Reunindo a prática da contribuinte, as situações previstas no dispositivo acima transcrito, completam-se as condições necessárias de caracterização de omissão de receita, devendo sujeitar-se às disposições legais, quais sejam, da tributação a que estiver sujeita sua infração.

Incabível igualmente, os pleitos recursais de que as omissões de receitas teriam ocorrido em períodos anteriores, diversos dos considerados nos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

lançamento. Por se tratar de presunção, considera-se ocorrida a omissão de receita, como no caso, no momento da falta de escrituração de pagamento, conforme dispositivo legal acima mencionado, mesmo que os recursos derivem de receitas anteriores, mantidas à margem da escrituração comercial e fiscal.

Da mesma forma, não existe previsão legal de serem considerados os custos não contabilizados, decorrentes das compras com pagamentos não contabilizados.

Talvez existem julgados em que tenham os custos sido admitido, em situações análogas, porém tal fato somente poderia ter ocorrido antes da vigência da Lei 9.430/96, que em seu artigo 40, veio a prever a tributação, como no caso presente.

Sobre o mesmo assunto, por pertinente, adoto e a seguir transcrevo, parte de brilhante voto proferido em sessão de 19 de outubro de 2005, através do Acórdão nº 107-08.282, de lavra do ilustre conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, a quem rendo minhas homenagens.

**“A presunção legal é de que recursos marginais, frutos de uma anterior omissão de receitas, foram utilizados para os pagamentos não registrados.**

**É verdade que a omissão de compras representa também uma omissão de custos. Mas cabia ao autuado provar que os insumos/mercadorias, comprados com os recursos agora tributados, foram efetivamente empregados na produção ou revendidos e que a receita dos respectivos produtos ou das mercadorias revendidas tenha sido regularmente contabilizada e computada na apuração do Imposto de renda e da contribuição social.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

**Considerar este custo em favor do autuado, sem a observância daqueles pressupostos é macular o princípio contábil de que custos e receitas**

**devem caminhar juntos. Nada impede que, após a autuação do fisco, registrada a receita de vendas antes referida, o contribuinte aproprie o custo também omitido.**

**Outro argumento relevante que se costuma levantar em casos da espécie é que tributando-se uma série de compras omitidas em um determinado período estar-se-ia tributando os recursos em duplicidade pois o saldo dos recursos marginais utilizados para fazer face aos dispêndios são formados a partir de uma omissão inicial acrescido dos ganhos nas vendas das compras não registradas. Seria mais adequado que o fisco tributasse integralmente a primeira compra paga e a margem de lucratividade nas vendas das demais, ou até arbitrasse o lucro da pessoa jurídica, argumenta-se.**

**É bem possível que uma situação dessa se configure, e é factível que o fisco trabalhe nesse sentido, à vista da resposta e das provas apresentadas pela fiscalizada em atendimento à intimação de que os recursos utilizados nos pagamentos não contabilizados foram amealhados a partir de um “capital inicial”.**

**A não explicação convincente para a falta de registro dos pagamentos das compras leva a fiscalização a lançar mão da presunção legal de omissão de receitas. Deveras, dificilmente a fiscalizada aceitará abrir seus controles de recursos mantidos à margem da escrituração.”**

Pelos elementos contidos nos autos, pela argumentação e provas trazidas pelo recorrente, não ousa discordar do entendimento manifestado pela turma julgadora em primeira instância, pelas suas acertadas conclusões.

Entendo ter andado bem a turma julgadora, concluindo pela procedência dos lançamentos efetuados, ante as informações e provas da fiscalização,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13884.002115/2003-33  
Acórdão nº : 107-08.519

os argumentos da impugnação, bem como dos demais documentos carreadas aos autos.

Pelo exposto, considero comprovada a prática de omissão de receitas, sendo os valores apurados pela fiscalização passíveis de servirem de base de cálculo das exigências formalizadas.

#### LANÇAMENTOS DECORRENTES

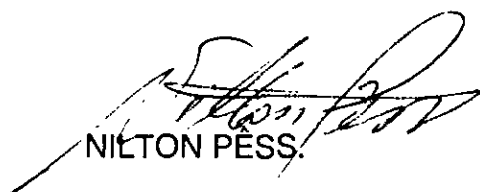
Quanto aos lançamentos decorrentes, a jurisprudência deste Conselho é no sentido de que a sorte colhida pelo principal comunica-se aos decorrentes, a menos que novos fatos ou argumentos sejam aduzidos, o que não ocorreu no caso presente, devendo, portanto, receber o mesmo tratamento.

Mesmo tendo sido informado os recolhimentos a título de PIS e COFINS, ante a não comprovação nos autos, deverá a autoridade encarregada da execução do presente julgado, verificar sua correta observância.

Neste sentido, concluindo e resumindo, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, merecendo o acórdão recorrido, ser confirmado, em sua integralidade.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de março de 2006

  
NILTON PESS.