



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 14052.000346/93-61
Recurso nº. : 118.939
Matéria : IRPJ - Ex.: 1989
Recorrente : CASA POLLAR TINTAS
Recorrida : DRJ em BRASILIA - DF
Sessão de : 25 de janeiro de 2000
Acórdão nº. : 107-05.844

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA POR OMISSÃO DE COMPRAS - A omissão de receitas caracterizada por omissão de compras deve ser mantida tão somente quando o Fisco comprovar que os valores pagos referentes às compras omitidas estavam à margem da contabilidade.

GLOSA DE CUSTO - Por falta de comprovação deve ser mantida a tributação da parcela relativa a essa matéria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CASA POLLAR TINTAS.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da tributação os valores referentes à omissão de receitas lançadas com base nas compras não escrituradas, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE

MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
RELATORA

FORMALIZADO EM: 16 AGO 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.

Processo nº. : 14052.000346/93-61
Acórdão nº. : 107-05.844

RECURSO Nº. : 118.939
RECORRENTE : CASA POLLAR TINTAS

RELATÓRIO

CASA POLLAR TINTAS, pessoa jurídica de direito privado, inconformada com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado de Julgamento da Receita Federal em Brasília - DF, que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve parcialmente a exigência do crédito tributário formalizado através dos autos de infração de fls. 01/06 e anexos, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

O presente lançamento de ofício foi efetuado com fundamento nas infrações descritas abaixo:

1 - Omissão de receitas

Omissão de Compras

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de Notas Fiscais de compras efetuadas ao fornecedor Distribuidora Águia Centroeste Ltda., ano-base de 1988, escrituradas nos livros registros de entradas, evidenciando a utilização de receitas não registradas no valor de CZ\$ 1.203.259.456,52.

Demonstrativo:

1-Compras apuradas, fls 42, Quadro 12.....	CZ\$ 1. 444.566.778, 00;
2-Compras escrituradas, contabilizadas e declaradas (1-3-4)	CZ\$ 241.307.321,48;
3-Compras escrituradas e não contabilizadas, fls. 43, Quadro 13	
.....	CZ\$ 1.194.834.985,52.
4- Total das compras não escrituradas e não contabilizadas	CZ\$ 8.424.471,00.
5-Total de compra não contabilizada (3+4)	CZ\$ 1.203.259.456,52.

2 - Custo não comprovado.

1- Não apresentação da documentação comprobatória.



Processo nº. : 14052.000346/93-61
Acórdão nº. : 107-05.844

Lançamento de ofício em razão da não apresentação de documentação comprobatória de compras realizadas na Distribuidora Águia Centroeste Ltda., no valor de CZ\$ 207.300, 00, no ano - base de 1988.

Cálculo do imposto:

Sobre CZ\$ 1.203.466.756,52. foi aplicada a alíquota de 30%, somando ainda as alíquotas adicionais de 5% sobre a parcela de CZ\$ 83.005.379,15, e de 10% sobre a parcela de CZ\$1. 120.461.377,37, apurando-se o valor do imposto na importância de 130.591,54 UFIR.

Impugnada a exigência, o Delegado de Julgamento proferiu a decisão de fis. 406/423, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 1989

OMISSÃO DE RECEITAS - A falta de escrituração da aquisição de mercadorias para revenda autoriza a presunção de que os valores dos respectivos custos foram pagos com recursos oriundos de receitas omitidas na apuração dos resultados da empresa.

CUSTOS NÃO COMPROVADOS - A comprovação dos custos registrados na escrituração contábil deve ser feita através de documentação hábil e idônea.

NULIDADES DE ATOS E TERMOS PROCESSUAIS - Somente serão nulos os atos e termos processuais se efetuados conforme o previsto no Art. 59 do Decreto nº 70.235/72, isto é, se lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA Preterição do direito de defesa decorre de despachos ou decisões e não da lavratura de ato ou termo, como se materializa a feitura de auto de infração.

IRREGULARIDADES, INCORREÇÕES E OMISSÕES NO AUTO DE INFRAÇÃO E/OU SEM DOCUMENTOS QUE DEVEM FAZER PARTE INTEGRANTE DESTES- As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das mencionadas no art. 59 do Decreto 70.235/72, quando houver, serão sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.

- Os documentos constantes do processo, que embasaram o auto de infração IRPJ, bem como os quadros demonstrativos, foram elaborados de forma a permitir perfeitamente, a contestação pela impugnante e a formação da convicção do julgador.

Processo nº. : 14052.000346/93-61
Acórdão nº. : 107-05.844

COMPETÊNCIA FUNCIONAL DOS AUDITORES FISCAIS DO TESOIRO NACIONAL E PODERES A ELES CONFERIDOS. - A Lei nº 2.354/50, o Decreto lei nº 1.024/69, o Decreto lei nº 2.225/85 e os artigos 194, 195 e 197 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), conferem aos auditores (AFTN) a competência legal para realizarem auditorias fiscais no interesse da Fazenda Nacional e exercerem os poderes de fiscalização a eles conferidos pelo Código Tributário Nacional.

PODERES DA FISCALIZAÇÃO - O Código Tributário Nacional, no capítulo "Da Administração Tributária", confere aos agentes dessa administração amplos poderes de investigação sobre o cumprimento das obrigações tributárias por parte dos contribuintes. Nesses poderes inclui-se o exercício das atividades funcionais dos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional em todo o território nacional, independentemente da sua lotação de origem.

PERICIA - Será considerada não solicitada a realização de perícia quando feita em desacordo com o § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e indeferida quando as provas constantes no processo são suficientes para, a formação da convicção do julgador e ao deslinde das pendências.

LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO - O entendimento do art. 100 do Decreto 70.235/72 é no sentido de que o auto de infração será lavrado onde a falta foi constatada e não onde foi praticada, nada impedindo, portanto, que ocorra a lavratura no interior da repartição ou em qualquer outro lugar na jurisdição do sujeito passivo.

INCONSTITUCIONALIDADE DA TRD - Se as bases tributáveis foram quantificadas e expressas na moeda à época da ocorrência do respectivo fato gerador, bem como o correspondente imposto e o demonstrativo de apuração consignam os cálculos indexados com observância da legislação vigente à época, não se trata de aplicação retroativa da legislação a fato gerador pretérito, mas de mera atualização monetária do crédito tributário dele decorrente, não pago no respectivo vencimento e que deve no auto de infração ser demonstrado em UFIR. O mesmo entendimento é extensivo à exigência dos juros de mora, inclusive os equivalentes à TRD. Trata-se de legislação vigente à época da constituição do crédito tributário de aplicação obrigatória e indeclinável pelas autoridades administrativas.

Deve ser excluída a cobrança da TRD, no período de 04/02/91 a 29/07/91 - IN SRF nº 32 de 09104197. **ADICIONAL** - No exercício de 1989 o adicional sobre o Imposto de Renda Pessoa Jurídica é calculado conforme o art. 10 do Decreto lei nº 2.462/1988. **MULTA** - É incabível a aplicação de multa moratória nos lançamentos de ofício.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE."

Processo nº. : 14052.000346/93-61
Acórdão nº. : 107-05.844

Cientificada dessa decisão, a empresa protocolizou recurso a este Conselho, no dia 26 de maio de 1998, sustentando as seguintes razões:

Quanto às presunções de omissões de receitas, baseadas nas fictas existências de "omissões de compras" e de "custo não comprovado", aduz o julgador monocrático (a) Ser infundada as argumentações que advogam ter a auditoria sido realizada de forma incompleta e parcial, não efetuando testes de auditoria necessários a comprovar que tenha havido compras não registradas, porque:

(a.1) a omissão de compra foi constatada nos livros registros de entradas de mercadorias (exigido pela legislação do ICMS) e que o registro das notas fiscais naquele livro seria a prova cabal da entrada da mercadoria, daí não poderem ter sido devolvidas no ato da entrega.

(a.2) Que, verificar se as mercadorias constavam do balanço, na conta estoque (por óbvio), é fato de impossível verificação posterior;

(a.3) Que, o fato de haver sido comprado à vista ou a prazo, seria irrelevante, porque não existe a respectiva contrapartida contábil na conta caixa/fornecedores, visto não contabilizadas.

(b) Que os quadros demonstrativos preparados pela fiscalização, não são confusos, nem contraditórios, nem genéricos, visto os valores estarem demonstrados mês a mês, haver sido consolidado nas fls. 18 e 19, e constar relação das notas de compras omitidas nas fls. 20 a 58, além de constar cópias do Livro Registro de Entradas, nos autos. E, quanto aos quatro erros alega:

- que a NF nº 31266, embora emitida em 31.12.87, está registrada em 05.01.88; são infundadas as alegações de erro de soma das folhas do Livro Diário, relativa às compras efetuadas da Distribuidora Águia Centro Oeste Ltda., onde a impugnante afirma que tais compras no período de janeiro a abril de 1988 montaria a importância de CZ\$ 210.243.036,17 e não o valor de CZ\$ 38.938.530,48 apontado pelo Fisco, porque o valor considerado pela fiscalização no seu levantamento, no período foi de CZ\$ 241.307.321,48. (3º) que é escoreito o procedimento fiscal em não excluir a parcela de 17% do ICMS do total das Notas Fiscais para presumir a omissão de receita, porque o total da nota fiscal é aquele valor desembolsado pela requerente (sic) e,

- que a falta de contabilização de compras autoriza a presunção de omissão de receitas, e que tal entendimento estaria em consonância com os acórdãos A.C. 1º CC 105-1.424/85, 1617/86, 103-7.256/86, 101-76.532/86, 103-6.497/84 e 103.7.484/86, nada comentando sobre o acórdão do TRF da 5ª Região.

Quanto à imputação de custos não comprovados, afirma o julgador monocrático que apesar do informado pela impugnante ser constatado às fls 344, 346 e 354, não foi anexado aos autos as referidas notas fiscais da Distribuidora Águia Centro Oeste (nr. 8.991 e 8.997) e a nota da Ripel Distribuidora de Peças nº 5.784.

Arbúis

RJ

Processo nº. : 14052.000346/93-61
Acórdão nº. : 107-05.844

Nota-se na presente decisão vários excessos, tais como: não apreciação de argumentos apresentados. Considera normal o fisco esconder provas do contribuinte, só dando ciência seis dias após vencido o prazo da impugnação. Valida, como prova, documentos simplistas, que não foram objetos de testes fiscais, necessários à validação a título de prova. Alega falsas impossibilidades do fisco produzir testes fiscais. Refuta argumentos de defesa quanto a defeitos dos quadros demonstrativos, porém, também os interpreta erradamente. Defende o auto de infração dizendo que não são portadores de erros materiais, contudo, os argumentos produzidos, confirmam, em parte, as teses de defesa. Lastima-se, em ter que admitir a validade de provas apresentadas pela então impugnante, para logo a seguir, invalida-las mediante apresentação de razões fúteis. Nega pedido de perícia, porém comete erros no julgamento que pugna por maiores esclarecimentos.

A chamada apreensão e conseqüente não exibição das cópias das notas fiscais de compras ao autuado, tolhe seu direito de defesa, vez que, "retenção no interesse da Fazenda Nacional" além de não dar direito ao sujeito ativo da relação tributária de esconder do conhecimento da impugnante o que diz ter apreendido, é fato largamente reconhecido pelos nossos Tribunais, como cerceador da defesa.

E, entende a impugnante, que não lhe fornecer os comprovantes, é ato deliberado, demonstrado ostensivamente desde a data de ciência dos Autos, 29/01/93, quando foi solicitado verbalmente aos Srs. fiscais, passando por diversas visitas efetuadas na Agência da Secretaria da Receita Federal em Taguatinga-DF, sendo suas tentativas todas frustradas, o que determinou que em 25/02/93, entrasse com duas requisições, por escrito, junto a essa Secretaria da Receita. Uma visando obter, e obtendo, a prorrogação de prazo de que trata o artigo sexto do Decreto 70.235/72; a outra petição solicitou por escrito as cópias das Notas Fiscais para que tivesse condições de produzir a defesa, dentro do prazo prorrogado (veja documentos anexos no 2.2.3). Muito embora conste do citado documento anexo, declaração de autoridade competente atestando o comparecimento da peticionária, resultou que as referidas cópias não foram entregues até a data "ad quem". Assim, solicitada a essa digna autoridade, a revisão do lançamento, com a conseqüente declaração de sua nulidade, frente ao disposto no artigo 149, inciso IX, da Lei 5.172/66, combinado com o artigo 59, inciso 11, do Decreto 70.235/72.

Alegou, a então impugnante, que os Auditores Fiscais, por não serem Bacharéis em Ciências Contábeis e nem registrados no órgão de classe dos Contadores, não seriam competentes para a prática da Auditoria, a teor do Art. 59, do Dec. 70.235/72. Contrapõe-se o julgador monocrático, que os auditores fiscais possuiriam competência para realizar fiscalizações nos livros e documentos, porque, o art. 7º. da Lei Ordinária nº 2.354/50, é posterior à legislação argüida na defesa e que a classe de agente fiscal, foi transformada em Auditoria do Tesouro Nacional e que os artigos 194, 195 e 197, conferem aos agentes da administração tributária, amplos poderes de investigação.

As considerações tecidas na r. Decisão, como visto, não enfrenta a situação por inteiro, e manifesta desconhecimento da Legislação fiscal do ICMS, que edita normas sobre saídas, entradas, e devolução de mercadorias, além de agredir a

P. Resende

A. J.

inteligência do homem médio, não fornecendo, portanto, o embasamento legal e lógico para a conclusão proferida. Realmente, para enfrentar a procedente questão de auditoria incompleta e parcial, por não execução de testes de auditoria que levassem a imputar, com procedência, uma omissão de compra. Tenta o julgador contrapor que o fato de constar dos livros registros de entradas (exigido pela legislação do ICMS) e o registro das notas fiscais no livro é a prova cabal da entrada da mercadoria, não podendo ser devolvidas no ato da entrega, a seu ver. Ora, labora no cometimento de dois graves erros, vez que, primeiro, da premissa aposta não decorre a conclusão. Posto que, o fato de constar tais notas fiscais do registro de entradas, significa que a recorrente está cumprindo a Legislação do ICMS, local, que define a obrigação de registrar a compra em seu registro de entrada, logo a seguir, obriga à emissão de nota fiscal de saída, com a natureza da operação de 'devolução' e o conseqüente registro no LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS. Evidentemente, que a nota fiscal de compra não concretizada, que acoberta a remessa da mercadoria, e a nota fiscal de devolução, corresponde a resultado financeiro "zero", para os efeitos do art. 43 do CTN. Assim, as mercadorias, a *contrário sensu* do que afirma, podem e devem ser devolvidas no ato do recebimento e, o registro no livro respectivo não é prova de coisa alguma quanto a fato gerador de Imposto de Renda, mas sim do ICMS.

No que respeita ao questionamento de que, para completar testes de auditoria de compras, haver-se-ia que, efetuar testes fiscais de entradas de mercadorias que, caso não vendidas, deveria ser testado se constavam do inventário de mercadorias no final do exercício, no Balanço Patrimonial. Teste primário não executado pelos "Auditores", rebate o julgador dizendo que constatar se as mercadorias constavam do balanço, na conta estoque, é fato de impossível verificação posterior;

Ao primeiro dos erros constantes dos quadros, está a inclusão da NF 31266, que foi emitida em 31.12.87 e está registrada no Registro de Entradas em 05.01.88. Ora, não se sustenta sua utilização como pressuposto de omissão de receitas, visto que a teor da própria decisão recorrida, há omissão de receitas porque presume-se a utilização de recursos mantidos à margem da contabilidade para efetuar o pagamento. Assim, se emitida em 31/12/87, esta presunção só é legítima em 1987, vista a ilação: utilização de recursos mantidos à margem da contabilidade. Devendo, portanto, ser deduzido o valor de tal nota, CZ\$ 2.550,00, do valor autuado.

Também não se mantém a tentativa da peça recorrida de manter o Auto de Infração, ao argumento de que, seriam infundadas as alegações quanto ao 2º erro do levantamento fiscal, de soma das folhas do Livro Diário, relativa às compras efetuadas pela Distribuidora Águia Centrooeste Ltda., onde a impugnante afirmou que tais compras no período de janeiro a abril de 1988, montou a importância de CZ\$ 210.243.036,17 e não o valor de CZ\$ 38.938.530,48 apontado pelo Fisco, porque o valor considerado pela fiscalização no seu levantamento foi de CZ\$ 241.307.321,48. O terrível lapso do julgador neste caso, foi em olvidar as provas juntadas pela então impugnante, representado pelas folhas nºs 05 a 115 do Livro Diário, anexos 91 a 120, onde resta demonstrado, o erro grosseiro do fisco ao somar as compras efetuadas de Distribuidora Centrooeste, no período de janeiro a abril de 1988, que totalizou, pelo Diário (rubricado pelos Fiscais) CZ\$ 210.243.036,17 e não a importância de CZ\$ 38.938.430,48, constante do quadro demonstrativo. Estranhamente, o julgador, diz que

Processo nº. : 14052.000346/93-61
Acórdão nº. : 107-05.844

o total das compras no período, foi de CZ\$ 241.307.321,48. Ora, este valor é o total do ano de 1988 e, a defesa está demonstrando erro havido nos meses de janeiro a abril (CZ\$ 210.243.036,17 - CZ\$ 38.938.430,48 = CZ\$ 171.304.605,69). Está assim, o julgador demonstrando, primeiro que os quadros são confusos mesmo, segundo que não apreciou a prova (anexos 91 a 120). Devendo, frise-se, ser abatido do valor autuado a importância de CZ\$ 171.304.605,69, porque se trata de matéria de prova, devidamente provada pelos anexos 91 a 120.

Quanto ao terceiro erro constante dos quadros demonstrativos: o de deduzir as compras contabilizadas, líquidas do ICM de 17%, para encontrar o que chamou de receita omitida, aduz o Julgador que é escoreito o procedimento fiscal em não excluir a parcela de 17% do ICMS, porque o total da nota fiscal é aquele valor **desembolsado**. Em novo erro crônico incorre porque, como ele próprio fundamenta "a orientação da IN 51/78, destina-se a contabilização de compras..." Ora, se o Sr. Julgador sabe disso, pergunta-se, então porque, no quadro demonstrativo, ao deduzir do total das compras no valor de CZ\$ 1.444.556.778,00, a importância das compras líquidas de ICMS, de CZ\$ 241.307.321,48, para encontrar o total tributável de CZ\$ 1.203.259.456,52? Porque não acresceu os 17% do ICMS sobre CZ\$ 241.307.321,48, para encontrar-se o valor tributável? É o emprego de dois pesos e duas medidas, com emprego, contra legis, do método que mais prejudica. Não há que se deixar prosperar tal propósito. Deve-se deduzir, do valor autuado, a importância de 17% das compras contabilizadas (241.307.321,48 + 171.304.605,69 = 412.611.927,17), que monta CZ\$ 70.144.027,62.

Sobre o quarto erro fiscal, cometido na auditoria, volta a insistir o julgador, em tese falida perante a jurisprudência. Diz que a falta de contabilização de compras autoriza a presunção de omissão de receitas, e que tal entendimento estaria em consonância com os Acórdãos A. C. V. CC 105 1.424/85, 1617/86, 103-7.256/86, 101-76.532/86, 103-6.497/84 e 103-7.484/86, nada comentando sobre o acórdão do TRF da 5ª Região. Ora, prestasse atenção um pouquinho mais na jurisprudência que cita superficialmente, veria que há uma condição *sine-qua-nom* para ser aceita a presunção. A de que o fisco, prove, ou pelo menos questione, sobre os recursos utilizados para o pagamento de tais compras.

Neste sentido os seguintes Acórdãos do Conselho de Contribuintes:

COMPRAS NÃO REGISTRADAS - Eventuais indícios de omissão no registro de receitas, como os evidenciados pela falta de registro de compras efetuadas pela pessoa jurídica, requerem, para comprovação do fato de que os correspondentes pagamentos foram feitos com recursos movimentados à margem da escrituração, maior empenho e um aprofundamento nas investigações por parte da fiscalização, Por outro lado, comprovado que a contribuinte, ao vender tais produtos, emitiu Notas Fiscais para acobertar as operações, a conclusão inevitável é de que omissões anteriormente efetivadas acabaram por ter, ainda que de forma parcial, seus resultados oferecidos à tributação, sem qualquer redução a título de custos (Ac. CSRF101 - 1. 052/90 - DO 06/10/94).

COMPRAS NAO REGISTRADAS - A simples omissão de registro e compras no Livro de Entrada não autoriza a presunção de que os valores dos respectivos custos foram

R. *Ass. 10/13*

R. 10/13

Processo nº. : 14052.000346/93-61
Acórdão nº. : 107-05.844

pagos em oriundos de receitas omitidas, mormente se os registros constam no livro Diário e não ficou comprovada a redução do imposto a pagar (Ac. 1º CC 102-27 290/92 - DO 29/09/93).

COMPRAS NA O REGISTRADAS (EX 84) - *A omissão de compras, por si só, não é elemento bastante para caracterizar a omissão de receitas, necessitando de trabalhos complementares para o estabelecimento de tal convicção (Ac. 1º CC 105-5.809/91 - DO 30/01/91).*

COMPRAS NÃO REGISTRADAS (EX 82) *A falta de registro de compras, por si só, não caracteriza hipótese de desvio de receitas, impondo-se em tal caso que a fiscalização comprove o efetivo pagamento do preço, desfazendo a alegação do autuado de que a entrega do café se fizera para fechamento futuro; deveria a empresa ser intimada a comprovar a origem dos recursos empregados no pagamento (Ac. 1º CC 101-76.067/85) Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 02/88, pág. 32).*

COMPRAS NÃO REGISTRADAS *A omissão de receitas quantificada com base em compras não escrituradas compensa-se com o equivalente custo não apropriado (Ac. 1º CC 102-23.962 e 23.964/89 - DO 30/05/90).*

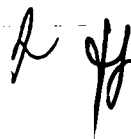
COMPRAS NÃO REGISTRADAS - *A falta de registro de compras, quando declaradas estas no estoque final, inibe a tributação (Ac. 1º CC 101-81.534/91 - DO 29/10/91).*

PROVA PERICIAL:

Com amparo no artigo 17 e seu parágrafo único do Decreto número 70.235/72 e dentro do princípio do contraditório, assegurado pela CF/88, artigo quinto, LV, a autuada requer que lhe seja deferida a produção de prova pericial - contábil, necessária para provar fato relevante para a decisão do processo administrativo fiscal, tais como: Formação profissional dos Auditores Fiscais, regularidade perante o CRC, comprovação dos testes técnicos de auditoria realizados pelos Auditores fiscais para concluir pela omissão de compras, comprovação ou não de registros na contabilidade da impugnante e cálculo de tributo e acréscimos legais. Indicando como seu Perito-Contador, o Sr. IZALCI LUCAS FERREIRA, inscrito no CRC.

O depósito prévio de 30% do valor do crédito tributário encontra-se suspenso por força de liminar em sede de mandado de segurança.

Este é o relatório.



VOTO

Conselheira MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, Relatora

A recorrente traz as mesmas preliminares argüidas na fase impugnativa. A autoridade de primeiro grau no seu exame desenvolveu as seguintes razões:

“ Os argumentos da impugnante expendidos no subitem 3.1 não podem prosperar uma vez que do disposto no art. 10 do Decreto 70.235/72, entende-se que o auto de infração será lavrado onde a falta foi constatada, e não onde foi praticada, nada impedindo, portanto, que seja a lavratura no interior da repartição ou em qualquer outro lugar na jurisdição do sujeito passivo. Esse é o entendimento unânime nos tribunais administrativos há vários anos.

Quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa (subitem 3.2) pela falta da juntada das notas fiscais de compras no auto de infração - IRPJ, que foi entregue à contribuinte é mister registrar que a infração foi descrita claramente às fls. 02, inclusive com o demonstrativo da base de cálculo objeto da tributação. Os demonstrativos nºs 01 a 12, fls. 07 a 19 e documentos fls. 224 a 237, demonstram a memória de cálculo da base tributável. Os documentos às fls. 20 a 58 indicam os números das notas fiscais e respectivos valores correspondentes às compras efetuadas pela fiscalizada do fornecedor DISTRIBUIDORA ÁGUIA CENTRO OESTE LTDA. As referidas notas foram posteriormente juntadas ao processo (anexos - volumes 1 e 11) e a interessada cientificada do feito, v. fls. 398, frente e verso, e, ainda, reaberto um novo prazo para impugnação complementar.

Observa-se que a interessada nas suas alegações complementares sequer mencionou qualquer fato em relação às notas que foram anexadas ao processo e simplesmente repetiu seus argumentos iniciais insistindo na tese do cerceamento ao direito de defesa.

Assim não se configurou "in casu" o cerceamento do direito de defesa argüido nos itens 3.2 e, também, ao contrário do alegado pela requerente nas suas razões complementares à impugnação, subitem 3.3 (da impugnação), a autoridade quer preparadora ou julgadora pode e deve reabrir novo prazo para a defesa sempre que se fizer necessário, por uma consequência lógica nos casos do disposto no art. 60, do Decreto nº 70.235/72.

A falta das notas fiscais no processo anteriormente à impugnação poderia enquadrar-se nas irregularidades sanáveis previstas no art. 60 do Decreto nº 70.235/72, porém, jamais, poder-se-ia com esse fato caracterizar o cerceamento ao direito de defesa, como entendeu equivocadamente a requerente.

Vale acrescentar que o Decreto nº 70.235/72 trata da matéria (nulidade dos atos e termos) em seu art. 59, com o parágrafo 30 acrescido pelo art. 10 da Lei nº 8.748/193:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitada a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta".

De plano, observa-se que, no tocante ao lançamento, esse dispositivo somente admite, literalmente, nulidade por incompetência do agente, uma vez que a hipótese do inciso II, relativa a cerceamento do direito de defesa, não se aplicaria ao auto de infração, nem notificação de lançamento como consignado no seguinte Acórdão:

Preterição do direito de defesa decorre de despachos ou decisões e não da lavratura de ato ou termo como se materializa a feitura de auto de infração. Cerceamento ou preterição do direito de defesa, por falta de vistas dos autos, há de relacionar-se com o processo correspondente, no qual existem os elementos de prova necessários à solução do litígio." (Ac. 101 –77.056, de 25/02/87)"

Sobre a perícia, a autoridade de primeira instância a indeferiu sob o fundamento de que as provas constantes do processo são suficientes para a formação da convicção do julgador e ao deslinde das pendências.

Ratifico, portanto, as fundamentações da autoridade "a quo" quanto a perícia, ao adicional do imposto, quanto a lavratura do auto de infração fora do estabelecimento, sobre o não conhecimento das notas fiscais, quanto a auditoria efetivada por não contadores e pela não exclusão da multa de ofício, porque embora readquirida a espontaneidade, não procedeu o recolhimento do imposto antes do lançamento de ofício, questões levantadas em preliminar pela recorrente.

A decisão *a quo* julgou procedente, em parte, o lançamento somente para excluir a incidência dos juros equivalentes a TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

Quanto ao mérito, duas foram as matérias tributadas. A primeira refere-se à omissão de receitas, caracterizada pela omissão de compras e, a segunda, a glosa de custo, por falta de comprovação de documentos hábeis e idôneos.

A omissão de receitas caracterizada por omissão de compras deve ser mantida tão somente quando o Fisco comprovar que os valores pagos referentes às compras omitidas estavam à margem da contabilidade. Ou seja, o Fisco, de posse das

Justiça

R Jf

Processo nº. : 14052.000346/93-61
Acórdão nº. : 107-05.844

duplicatas ou notas fiscais de compras não contabilizadas, analisa a forma de pagamento das mesmas. De posse das informações sobre estes pagamentos terá a possibilidade de solicitar os esclarecimentos necessários e chegar à conclusão de tratar-se ou não de receitas omitidas. Sem estas informações, torna-se impossível manter a tributação de omissão de receitas caracterizada por omissão de compras.

Além do fato acima citado, torna-se imperioso citar que, quanto menor o registro de compras, maior é o lucro tributável e, deste fato, decorre uma tributação, a maior, do valor previamente definido pelo contribuinte.

Corroborando este entendimento encontra-se a jurisprudência predominante neste Tribunal Administrativo e, como exemplo, transcreve-se os seguintes julgados:

"IRPJ – FALTA DE REGISTRO DE COMPRA – OMISSÃO DE RECEITA – A falta de registro de compras pode, de um lado, revelar a ocorrência de omissão de receita, mas, de outro, diminui o custo das mercadorias vendidas, tornando, assim, o fato tributariamente irrelevante, uma vez que, no caso, houve o registro da venda sem o correspondente custo. (Acórdão CSRF/01-1.197)."

"IRPJ – FALTA DE REGISTRO DE COMPRA – OMISSÃO DE RECEITA – O valor das compras não escrituradas não serve, por si só, como parâmetro para apuração das receitas omitidas, recomendando-se, cada caso, de procedimentos complementares de auditoria (Acórdão CSRF/01-1.210)."

No mesmo sentido é a Justificativa de Voto do Conselheiro Edwal Gonçalves dos Santos, membro desta Câmara, no julgamento do Recurso nº 115.598 que peço vênia para transcrever excertos:

"Tenho que a medida fiscal utilizou de presunção comum quando da lavratura do auto de infração, vez que o ato de não escrituração de notas fiscais de aquisição é a entrada física de mercadorias mediante pagamento (saídas de caixa), ao passo que omissão de receitas tem como pressuposto a saída de mercadorias sem o

competente registro da "entrada do numerário".

Assim, diante do indício (falta de escrituração de notas fiscais de aquisição), presumiu a autoridade fazendária que anteriormente houve um outro fato que é (a não escrituração de receitas) aquele do qual presumiu-se ter dado suporte ao pagamento das notas fiscais não registradas.

Diante de tal presunção necessitamos de dois tipos de prova, a primeira que o autuado recebeu as mercadorias e que as pagou, e a segunda, objeto do auto de infração, de que em data anterior houve vendas não registradas, as quais deram suporte ao pagamento das notas não registradas.

(.....)As presunções podem ser, segundo sua origem, simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem, ou legais ou de direito, quando estabelecidas em lei.

Para o caso presente estamos diante da presunção simples ou comum, já que não existe norma legal prevista na legislação do Imposto de Renda.

Indício é o fato, conhecido, provado cuja existência está de tal modo relacionada com a existência daquele outro fato sobre cuja existência se questiona.

A maior ou menor valia da presunção como elemento de convicção depende da relação existente entre o fato indiciante, e o fato sobre cuja existência se questiona.

Se a relação é apenas ordinária, a conclusão não será evidente, porém simplesmente provável, assim, não se pode estabelecer um valor para as presunções como elemento de convicção, a não ser diante de provas concretas, mediante o cuidadoso exame da relação entre fato indiciante, e o fato sobre cuja existência se questiona.

Prova

ff

L

Processo n.º : 14052.000346/93-61
Acórdão : 107-05.844

Em relação à segunda infração, deve ser mantida a parcela referente aos "custos não comprovados", no valor de Cz\$ 207.300,00, consignada em razão da não comprovação dos respectivos custos através de documentos hábeis e idôneos, relativas às notas fiscais da Distribuidora Águia Centro Oeste Ltda. (n.º 8.991 e 8.997) e da Ripel Distribuidora de Peças Ltda. (n.º 5.784).

Isto posto, conheço do recurso porque tempestivo, e com base nas razões supra, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação os valores referentes à omissão de receitas lançadas com base nas compras não escrituradas.

Sala das sessões (DF), 25 de janeiro de 2000.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ

15 