



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15758.000502/2008-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-001.438 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 07 de novembro de 2012  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITAS  
**Recorrente** COMERCIAL DE ALIMENTOS FÁTIMA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. NECESSIDADE DE PROVA DA ENTREGA OU DO RECEBIMENTO DO PREÇO.

A falta de escrituração das notas fiscais de compras presume omissão de receitas, porém se faz necessário que seja provada a efetiva compra. Apenas notas fiscais emitidas por terceiros que não comprovam a tradição do bem, nem tampouco o recebimento do pagamento, são insuficientes a tal comprovação.

NOTA FISCAL DE VENDA. DOCUMENTO IDÔNEO. AUSÊNCIA DO CANHOTO. PROVA CONTRA O EMITENTE E NÃO CONTRA O TOMADOR.

Cabe ao emitente da nota fiscal a guarda do canhoto da primeira via, devidamente preenchido e assinado, para comprovar que o destinatário recebeu a mercadoria ou tomou os serviços discriminados. O canhoto faz parte da idoneidade da nota fiscal para atestar que as mercadorias ali descritas foram entregues e os serviços efetivamente prestados.

PRODUÇÃO DE PROVA IMPOSSÍVEL.

Impossível exigir que o suposto adquirente prove que não efetuou a compra descrita em nota fiscal emitida por terceiros. Obrigação legal do fornecedor guardar o canhoto da 1ª via da nota fiscal preenchido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso nos termos do voto do relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/07/2013 por GUSTAVO JUNQUEIRA CARNEIRO LEAO, Assinado digitalmente em 10/07/2013 por GUSTAVO JUNQUEIRA CARNEIRO LEAO, Assinado digitalmente em 16/09/2013 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

Impresso em 16/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 15758.000502/2008-11  
Acórdão n.º **1802-001.438**

**S1-TE02**  
Fl. 37

---

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marciel Eder Costa, José de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel. Ausente o conselheiro Marco Antonio Nunes Castilho.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas (SP), que por unanimidade de votos julgou improcedente a impugnação da contribuinte, mantendo o crédito tributário exigido.

Versam os Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e às contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), lavrados em 26/06/2008, que formalizaram o crédito tributário contra a contribuinte no valor total de R\$ 221.917,22, incluindo multa de ofício vinculada (75%), e juros de mora calculados até 30/05/2008, em razão: (i) da omissão de receita, decorrente de falta de contabilização de compras/pagamentos; e (ii) lucros operacionais escriturados e não declarados, relativo ao ano-calendário 2004.

Fundamentam os lançamentos os seguintes dispositivos legais: (i) do IRPJ: Art. 24 da Lei nº 9.249/95; art. 41 da Lei nº 9.430/96; art. 247, 248, 249, inciso II, 250, 251, 277, 278, 279, 280, 281, inciso II, 288, 926 do RIR/99; (ii) do PIS: arts. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02; (iii) da Cofins: arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/02; arts. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/02; e (iv) da CSLL: art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 37 da Lei nº 10.637/02.

A fiscalização relata no Termo de Verificação Fiscal (fls. 358/362) que a auditoria iniciou-se em 11/01/2008, sendo que ao longo dos trabalhos, tomando por base a relação de fornecedores indicada pela contribuinte, circularizou seis das pessoas jurídicas ali listadas, intimando-as a elaborar planilha na qual estivessem demonstradas, de forma analítica, todas as vendas efetuadas à fiscalizada no ano de 2004.

Afirma com base nas informações dos fornecedores, bem como na documentação apresentada e nos dados extraídos dos sistemas da RFB, que apurou a falta de declaração de resultados operacionais nos 1º trim/04 (R\$ 36.974,31) e 3º trim/04 (R\$ 51.625,34), os quais, após compensação de prejuízo fiscal, resultaram IRPJ a pagar não declarado em DCTF.

Informa que, ao interpellar a contribuinte, esta esclareceu: “... por um lapso os valores das bases de cálculo de IRPJ e CSLL ano 2004 correspondentes aos trimestres 1º e 3º lançados na Declaração DIPJ foram errados, anexa à esta demonstração correta” (fls. 122/130), o que motivou o lançamento de ofício, com reflexo na CSLL.

Também, a fiscalização afirma que apurou a compra de mercadoria não contabilizada, conforme cópias de Notas Fiscais apresentadas pelos fornecedores Frangoeste Avicultura Ltda e Frigonova Ltda.

Nesse sentido, a fiscalização esclarece que, ao interpellar a contribuinte, esta alegou o não recebimento das mercadorias constantes das Notas Fiscais questionadas, exceção de cinco Notas Fiscais, cuja escrituração logrou comprovar. E que tal informação ensejou nova intimação aos fornecedores da pessoa jurídica, assim descrita:

*“Foram lavrados, então, novos termos de intimação para as empresas Frangoeste Avicultura Ltda e Frigonova Ltda requisitando: (i) Cópia dos Livros Contábeis nos quais ficassem demonstrados, de forma analítica, nota fiscal a nota fiscal, as vendas efetuadas a Comercial de Alimentos Fátima Ltda, CNPJ: 01.626.268/0001-04 constantes da relação em anexo, bem como os lançamentos de recebimento dos respectivos valores referentes a essas vendas, e (ii) Cópia de eventuais comprovantes de recebimento referentes as Notas Fiscais de Venda constantes da relação em anexo I (fls. 113 a 115e 131 a 133).*

*Em resposta a Frangoeste Avicultura Ltda apresentou, dentre outros, os documentos de (fls. 134 a 137) e a Frigonova Ltda apresentou o documento de (fls. 145 a 145).*

*Analisando a resposta da empresa Frigonova Ltda, verificou-se que esta afirmou não poder atender à intimação, pois os documentos solicitados encontravam-se em poder da Delegacia da Receita Federal de outra circunscrição.*

*Já referente a empresa Frangoeste Avicultura Ltda, verificou-se que a mesma ratificou que as respectivas Notas Fiscais foram emitidas, tendo apresentado inclusive cópias da escrituração contábil e fiscal. Foi informado também que os valores referentes a essas vendas foram recebidos à vista.*

*Assim, restou comprovado que a fiscalizada adquiriu as mercadorias constantes dessas Notas Fiscais, não efetuou o respectivo registro de entrada (fls. 165 a 258) e por consequência também não escriturou o respectivo pagamento destas (fls. 259 a 275).”*

A autoridade fiscal elaborou o demonstrativo sintético dos valores não escriturados, constantes da planilha de fls. 356 a 357, os quais foram caracterizados como omissão de receita, nos termos do art. 281, inciso II, do RIR/99 e intimou a pessoa jurídica a retificar o LALUR e seu controle de base de cálculo negativa de CSLL, a fim de considerar os valores do prejuízo fiscal de IRPJ e de base de cálculo negativa de CSLL compensados nos presentes autos de infração.

Inconformada, a interessada apresentou, em 30/07/2008, por intermédio de seu representante legal, impugnação parcial de fls. 407/416, acompanhada de documentos de fls. 417/420.

Com relação aos resultados operacionais escriturados e não declarados, concorda com a exigência, afirmando ter providenciado o parcelamento.

No que concerne à receita omitida, decorrente de compras/pagamentos não contabilizados, diz que as notas fiscais apresentadas pela Frangoeste Avicultura Ltda não são aptas para gerar o lançamento fiscal, dadas as inconsistências nelas verificadas, as quais as desqualificam como documentos hábeis e idôneos. E renova sua declaração, no sentido de que não recebeu as mercadorias constantes dos referidos documentos.

*"Assim é que em relação as notas fiscais cujas mercadorias teriam pretensamente sido entregues à autuada, em nenhum caso há a comprovação da entrega pela assinatura do respectivo canhoto por parte do representante legal da autuada ou qualquer preposto seu.*

*Deve ser considerado, ainda que ao que consta o transporte das mercadorias se deu por veículos das próprias emitentes das notas fiscais.*

*Se a isso for acrescentado que segundo a empresa Frangoeste os pagamentos dos valores relativos às notas fiscais teriam se dado à vista e em dinheiro e a empresa Frigonova não apresentou explicações em virtude dos documentos solicitados estarem "em poder da Delegacia da Receita Federal de outra circunscrição", se tem por certo que não há qualquer prova da efetiva entrega das mercadorias bem como dos pagamentos correspondentes.*

*A requerente quer ressaltar neste passo que nunca fez qualquer pagamento em dinheiro tanto para a empresa Frangoeste quanto para a empresa Frigonova.*

*Os pagamentos para a empresa Frangoeste eram feitos tão somente em depósitos em conta corrente de titularidade da fornecedora, mantida junto ao Banco do Brasil, Agência 3149-6, Conta Corrente nº 18018-1.*

*Já os pagamentos para a empresa Frigonova se davam exclusivamente com depósitos em conta corrente mantida pela fornecedora junto ao Banco Bradesco, Agência 1931-3, conta corrente 8440-9.*

*É de salientar-se que não é prática comercial, até por questões de segurança, que os pagamentos de aquisição de carnes, seja feito em dinheiro para o motorista do veículo de entrega.*

*Dessa forma temos que ante a evidente não comprovação tanto do recebimento das mercadorias quanto dos pagamentos correspondentes, temos que não pode prevalecer o lançamento por presunção de omissão de receita.*

*Temos, ainda, que deve ser considerado que as pretensas vendas realizadas pelos fornecedores no período apontado pela fiscalização não guardam relação com a média histórica de aquisições de mercadoria por parte da ora requerente, mesmo considerada a sazonalidade e eventuais oscilações de mercado.*

*Assim é que a par das notas fiscais apontadas pela fiscalização a ora requerente, no mesmo período, fez aquisições de mercadorias dos mesmos fornecedores, operações essas contabilizadas na forma da lei. Pois bem, se forem comparadas as aquisições efetivamente realizadas, com os mesmos meses de anos anteriores e posteriores ao da autuação, se verificará que o movimento apontado pela fiscalização se afasta da média histórica, a demonstrar a inconsistência dessas pretensas aquisições de mercadorias.*

*A jurisprudência já pacificada por nossos tribunais é no sentido de que não subsiste a presunção de omissão de receita, quando não houver prova hábil a demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos ensejadores do lançamento fiscal."*

Cita jurisprudência judicial, concluindo inexistir comprovação da efetiva existência de omissão de receita e encerra requerendo a improcedência da autuação fiscal, anulando-se os lançamentos correspondentes.

Em seu despacho de encaminhamento a autoridade preparadora informa que a parcela do crédito tributário não contestada na impugnação, objeto de pedido de parcelamento, foi transferida para o processo nº 15754.000473/2008-27.

A DRJ de Ribeirão Preto (SP) julgou improcedente a impugnação, consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

*“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2004*

*Resultados Operacionais Escriturados e Não Declarados. Matéria Não Impugnada.*

*Consolida-se administrativamente o lançamento e opera-se a preclusão processual quando não apresentados argumentos de defesa em relação matéria autuada.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2004*

*Omissão de Receita. Pagamento Não Escriturado.*

*Comprovado pelo Fisco, mediante documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da empresa, que a contribuinte omitiu o registro de pagamentos de compras, resta caracterizada a omissão de receita, por expressa previsão legal.*

*Nota Fiscal de Venda. Documento Inidôneo. Não Cabimento.*

*O comprovante de entrega dos produtos integra apenas a primeira via da nota fiscal, na forma de canhoto destacável, apenas dele constando a declaração de recebimento, razão pela qual inexistente qualquer irregularidade na falta de tal informação na 2ª via do documento fiscal.*

*Não procede a arguição de inidoneidade quando não se vislumbram nas notas fiscais arroladas nos autos*

*quaisquer das hipóteses previstas no art. 322 do RIPI,  
aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de  
2002.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”*

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 28/10/2011, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 21/11/2011, onde reitera as argumentações feitas anteriormente e ao fim requer a reforma da decisão da DRJ.

Este é o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

O presente recurso é tempestivo e atende os requisitos previstos em lei, portanto dele tomo conhecimento.

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão da DRJ em Ribeirão Preto/SP que por unanimidade de votos julgou improcedente a impugnação da ora Recorrente.

Após o acórdão da DRJ de Ribeirão Preto (SP) a lide se resume a matéria de prova quanto a omissão de receitas. Isso porque a autoridade fiscal afirma que a Recorrente não escriturou as notas fiscais de entrada emitidas pelas empresas Frangoeste Avicultura Ltda e Frigonova Ltda. Senão vejamos:

### *“2 — MERCADORIAS NÃO CONTABILIZADAS*

*Conforme já explanado anteriormente, alguns fornecedores da fiscalizada foram intimados a informar todas as vendas efetuadas a Comercial de Alimentos Fátima Ltda, CNPJ 01.626.268/0001-04 no ano-calendário de 2004, bem como anexar cópias das respectivas notas fiscais (circularização).*

*Da análise das repostas a essas intimações, verificou-se que duas das empresas circularizadas, a Frangoeste Avicultura Ltda e Frigonova Ltda, apresentaram cópias de notas fiscais de venda de produtos a Comercial de Alimentos Fátima Ltda (fls. 54 a 275) que não constavam da escrituração da fiscalizada (fls. 165 a 275).*

*Visando dirimir dúvidas, a fiscalizada foi intimada, em 07/05/2008, a indicar as folhas do Livro Registro de Entrada, do Livro Diário e Livro Razão onde constassem a escrituração das referidas Notas Fiscais. Foi intimada, também, a comprovar a origem dos recursos utilizados para os pagamentos das compras das mercadorias referentes a essas mesmas Notas Fiscais (fls. 110 a 111).*

*Em 16/05/2008, a fiscalizada indicou a escrituração de cinco das Notas Fiscais intimadas e para as demais Notas Fiscais informou: "As demais constantes na relação do anexo I da empresa Frangoeste Avicultura Ltda e da Frigonova Ltda, não houve recebimento de mercadoria" (fl. 112).*

*Foram lavrados, então, novos termos de intimação para as empresas Frangoeste Avicultura Ltda e Frigonova Ltda requisitando: (i) Cópia dos Livros Contábeis nos quais ficassem demonstrados, de forma analítica, nota fiscal a nota fiscal, as vendas efetuadas a Comercial de Alimentos Fátima Ltda, CNPJ: 01.626.268/0001-04 constantes da relação em anexo, bem como os lançamentos de recebimento dos respectivos valores referentes a essas vendas, e (ii) Cópia de eventuais comprovantes de recebimento referentes às Notas Fiscais de Venda constantes da relação em anexo I (fls. 113 a 115 e 131 a 133)*

*Em resposta a Frangoeste Avicultura Ltda apresentou, dentre outros, os documentos de (fls. 134 a 137) e a Frigonova Ltda apresentou o documento de (fls. 145 a 145).*

*Analisando a resposta da empresa Frigonova Ltda, verificou-se que esta afirmou não poder atender à intimação, pois os documentos solicitados encontravam-se em poder da Delegacia da Receita Federal de outra circunscrição.*

*Já referente à empresa Frangoeste Avicultura Ltda, verificou-se que a mesma ratificou que as respectivas Notas Fiscais foram emitidas, tendo apresentado inclusive cópias da escrituração contábil e fiscal. Foi informado também que os valores referentes a essas vendas foram recebidos à vista.*

*Assim, restou comprovado que a fiscalizada adquiriu as mercadorias constantes dessas Notas Fiscais, não efetuou o respectivo registro de entrada (fls. 165 a 258) e por consequência também não escriturou o respectivo pagamento destas (fls. 259 a 275).*

*De acordo com o art. 281 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, há uma presunção legal de omissão de receita no caso de falta de escrituração de pagamentos efetuados:*

*"Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):*

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados.

(g.n)."

A autuada por sua vez se defende com a alegação de que tais notas fiscais não são documentos idôneos e, portanto, não podem servir para fundamentar o auto de infração. Em sua fundamentação afirma que tais mercadorias não foram recebidas e, portanto, tais notas fiscais não se sustentam.

Prezando pela objetividade podemos resumir a lide. Por um lado a RFB, com base em circularizações realizadas durante a verificação fiscal, percebeu indícios de omissão de receita por parte da Recorrente, vez que algumas notas fiscais emitidas por dois dos fornecedores não constavam do Livro Razão e nem do Livro Registro de Entradas da Recorrente. De outra forma aduz a Recorrente que tais notas são inidôneas, vez que não refletem operações comerciais entre ela e seus fornecedores. Por fim os fornecedores que apresentaram as listagens solicitadas na circularização não foram hábeis para apresentar a autoridade fiscal requisitante os canhotos de recebimento das mercadorias e nem tampouco atestar o recebimento dos numerários de tais notas.

Reza o Decreto nº 7.212/2010 (Regulamento do IPI - RIPI) que disciplina a emissão das notas fiscais:

*“Art. 413. A nota fiscal, nos quadros e campos próprios, observada a disposição gráfica dos modelos 1 ou 1-A, conterà:*

*(...)*

*IX - no comprovante de entrega dos produtos, que deverá integrar apenas a primeira via da nota fiscal, na forma de canhoto destacável:*

- a) a declaração de recebimento dos produtos;*
- b) a data do recebimento dos produtos;*
- c) a identificação e assinatura do recebedor dos produtos;*
- d) a expressão “nota fiscal”; e*
- e) o número de ordem da nota fiscal.”*

O canhoto destacável tem a precípua finalidade de documentar a efetiva tradição da mercadoria enviada pelo remetente ao destinatário, devendo, para tanto, acompanhar a nota fiscal, por ocasião da remessa das mercadorias e, após o recebimento, retornar ao remetente, para ser arquivado pelo prazo de 5 (cinco) anos, por ser parte integrante do documento.

Assim, poderá ser efetuada a colagem dos canhotos nas vias fixas das respectivas notas fiscais, ou, quando se tratar de notas fiscais emitidas por processamento de dados, poderá ser utilizado Livro de Canhotos, criado pelo contribuinte, especialmente para essa finalidade, no qual serão colados e arquivados.

Vale lembrar que comercial e judicialmente, o canhoto devidamente assinado pelo destinatário atesta que as mercadorias especificadas e recebidas estão de acordo com o pedido originário da transação mercantil realizada, ressaltando-se que, em processo judicial de Execução de Títulos Extrajudiciais, como, por exemplo, uma Duplicata de Venda Mercantil, ou no Processo de Falência, os magistrados não têm aceito a instrução dos mesmos sem a apresentação dos canhotos, declarando, em alguns casos, a inépcia da inicial, sem julgamento do mérito.

De fato entendo que a Recorrente não pode ser acusada de receber determinadas mercadorias sem efetuar o registro contábil e fiscal, se a própria fiscalização não consegue provar que ocorreu a tradição e nem tampouco o pagamento das mesmas. Trata-se da informação de dois fornecedores alegando que venderam e entregaram a mercadoria, sem contudo possuírem provas desse fato, além de desrespeitarem os preceitos legais a que estão sujeitos quanto à emissão das notas fiscais, contra a defesa da Recorrente que alega que não houve as mencionadas transações comerciais.

Por todo o exposto, certo que a autoridade fiscal se baseou em provas insubstanciadas e que a Recorrente não cabe prova em contrário, eis que seria prova impossível, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário, exonerando o crédito tributário lançado.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão