



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo n°	18471.000229/2006-67
Recurso n°	157.480 Voluntário
Matéria	IRPJ e OUTROS - EX.: 2003
Acórdão n°	105-16.724
Sessão de	18 de outubro de 2007
Recorrente	SAYOART INDUSTRIAL S/A
Recorrida	3ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ I

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - ANO-CALENDÁRIO: 2002
OMISSÃO DE RECEITAS - PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS - Mantém-se o lançamento a título de omissão de receitas se comprovada a não-escrituração de pagamentos efetuados.
OMISSÃO DE RECEITAS - PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS - SUBTRAÇÃO DE CUSTOS - Inexiste previsão legal para que, na quantificação da receita omitida, sejam excluídos valores, a título de custos, do montante dos pagamentos não escriturados.
NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - ANO-CALENDÁRIO: 2002
MULTA QUALIFICADA - FRAUDE - Mantém-se o agravamento da multa se, da conduta empregada, resultar evidente o intuito de reduzir os tributos devidos.
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ANO-CALENDÁRIO: 2002
TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS/PASEP - COFINS.CSLL - Inexistindo matéria específica, de fato ou de direito a ser examinada, aplica-se às exigências reflexas o mesmo tratamento dispensado ao lançamento-matriz, em face da relação de causa e efeito entre ambos.

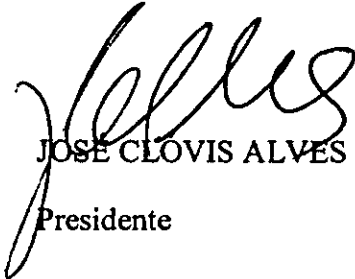
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por SAYOART INDUSTRIAL S/A

[Assinatura]

[Assinatura]

[Assinatura]

ACORDAM os Membros da QUINTA 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.


JOSE CLOVIS ALVES
Presidente



MARCOS RODRIGUES DE MELLO

Relator

Formalizado em: 09 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros WILSON FERNANDES GUIMARÃES, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado), WALDIR VEIGA ROCHA e IRINEU BIANCHI. Ausente, justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Relatório

Foi lavrado auto de infração contra a recorrente por ter a fiscalização constatado as seguintes infrações: “Omissão de Receitas – Mercadorias, Matérias-Primas e Outros Insumos não Contabilizados”, sendo descrito no Auto de Infração (fls.1271) como “Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela não contabilização de custos, conforme item I/5-a do Termo de Verificação e de Constatação Fiscal anexo”.

No sobredito Termo de Constatação (fls.1258), com ciência do interessado em 14.03.2006 (fls.1269), lê-se, *verbis*:

5. (...) Em confronto das informações e documentos fiscais apresentados pelos Fornecedores, com os registros contábeis nos Livro Diário n.º 13, cfe. Cópias anexas fls. (...); Livro Razão n.º 14, cópias anexas fls. (...); Livro Razão n.º 15, cfe. Cópias anexas fls. (...), Livro Registro de Entradas n.º 09 e 10, estes, pertinentes às operações do estabelecimento cadastrado no CNPJ sob o n.º 39.064.639/0002-57, e Livro Registro de Entradas n.º 11, referente à matriz, cadastrada no CNPJ sob o n.º 39.064.639/0001-76, todos do contribuinte SAYOART INDUSTRIAL S/A foi CONSTATADO por esta Fiscalização a não escrituração pelo contribuinte SAYOART INDUSTRIAL S /A, de Notas Fiscais de Compras, bem como dos registros contábeis dos respectivos pagamentos efetivados no ano-calendário 2002, conforme a seguir discriminado por Fornecedor e por pagamento/período mês-calendário: (...).

Em sua defesa, o interessado diz que o autor do procedimento restringiu a ação fiscal à circularização de fornecedores de matérias-primas e outros insumos, e, ainda, que, em atendimento às intimações recebidas, apresentou todos os seus livros e documentos ao Agente do Fisco, não opondo qualquer óbice ao exame deles ou à obtenção de informações via terceiros, nem impedindo ou retardando o conhecimento de fatos relacionados com as apurações do Fisco, não tendo sido provada, outrossim, a existência de qualquer ato doloso ou fraudulento.

Aduz que o fato de o autor do procedimento ter excluído algumas notas fiscais do Termo de Intimação datado de 22.11.2005, que não haviam figurado no Termo de Intimação de 14.03.2005, comprova que o Agente do Fisco dispunha de todos os elementos fornecidos pelo impugnante (livros de entrada, diários, razão, etc), “afastando, assim, a premissa de que não houve atendimento a suas intimações”.

Acrescenta, textualmente:

Também não pode deixar de ser salientado que em 08.12.2005 o impugnante solicitou prorrogação de prazo para atendimento à intimação do Agente do Fisco, sem que ele se manifestasse sobre tal solicitação.

Na verdade, como o impugnante estava analisando as aquisições, já naquela oportunidade havia constatado algumas diferenças, que correspondem àquelas apuradas pelo Fisco, com exceção, obviamente das notas fiscais n.ºs 11032, emitida em 16.09.2002 pela Ertex Química, no valor de R\$ 528,00 e 145070, emitida em 24.04.2002 pela Resinac Ind. Química, no valor de R\$ 793,80, que se encontram registradas no livro de entradas (Filial São Paulo, CNPJ 39.064.639/0002-57), sem que tenham sido excluídas da exação fiscal.

Afirma que em 2002 iniciou fase de implantação de escrituração eletrônica de livros e de emissão de documentos fiscais, além de novo plano de contas (tanto é assim que enquanto era manual o livro de registro de entradas da matriz, no Rio de Janeiro, o da filial, em São Paulo, já era eletrônico), envolvendo o manuseio de considerável quantidade de documentos, fatos que ocasionaram as falhas no registro de compras (“em que pese a insignificância de seu valor em relação à totalidade das compras efetuadas pelo impugnante no ano-calendário em questão”), que se referem exclusivamente à aquisição de matérias-primas e/ou insumos utilizados no processo industrial.

Diz que o cerne da demanda está na assertiva, baseada em informações de terceiros, de que houve pagamentos de compras não contabilizadas, mas, que a autoridade fiscal não efetuou qualquer auditoria de produção e, sem aprofundar as investigações para verificar o ingresso das matérias-primas em seus estabelecimentos e seu efetivo emprego no processo produtivo ou a eventual existência em seus estoques de alguns desses insumos, lavrou, sem certeza irrefutável da existência de omissão, a autuação, aplicando a penalidade mais grave.

Alega que o autor do procedimento jamais questionou sobre a existência de recursos disponíveis em caixa/bancos suficientes para tais pagamentos e de que forma eles foram efetuados, bem como que, havendo recursos disponíveis, a não contabilização dos pagamentos constituiria mera falha contábil, sem qualquer reflexo tributário.

Diz que se as notas de compras deixaram de ser contabilizadas, também deixou de ser registrado o custo a elas referente, o que faz com que a omissão “seja anulada pela contabilização dos custos, até porque as matérias-primas e/ou insumos não permaneceram em estoque em 31.12.2002”, já tendo sido, outrossim, pacificado na doutrina e na jurisprudência que não pode haver receita sem custo, e que, por não terem sido comercializadas, em face da natureza de sua atividade (indústria de tecidos), o custo com as compras de matérias-primas e de insumos deve ser imputado ao resultado do período, “notadamente quando a falta de registro desse custo decorreu de mera falha contábil, originária da implantação de novo sistema contábil-fiscal”.

Aduz que o autuante não produziu qualquer prova de que nas datas das compras em referência não apresentava disponibilidades, que “o procedimento fiscal limitou-se a meras superficialidades (circularização da conta fornecedores)” e que, ao deixar de computar o custo, foi submetido à tributação maior que a devida.

Alega que, havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do que determina o art. 112 do CTN, conquanto as matérias-primas e/ou insumos constantes das notas fiscais não registradas integraram-se no processo industrial e resultaram em produtos finais comercializados e submetidos à tributação.

No que se refere à multa, diz que o seu agravamento se deve unicamente, como se lê no Termo de Constatação, ao não atendimento dos Termos de Intimação lavrados em 27.10.2005 e 22.11.2005, e que não lhe pode ser imputado o fato de que ocultou ou dificultou a ação fiscal, de modo a caracterizar evidente intuito de fraude, porque foi exatamente um pedido de prorrogação de prazo o que ensejou o lançamento.



Encerra dizendo que não pode ser acusado de haver dolosamente omitido receitas tributáveis, e que o lançamento do imposto e o da multa exasperada contrariam a melhor doutrina e a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes (da qual reproduz várias ementas), razão por que requer sejam cancelados os Autos de Infração.

O acórdão DRJ foi ementado como abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS.

Mantém-se o lançamento a título de omissão de receitas se comprovada a não-escrituração de pagamentos efetuados.

OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS. SUBTRAÇÃO DE CUSTOS.

Inexiste previsão legal para que, na quantificação da receita omitida, sejam excluídos valores, a título de custos, do montante dos pagamentos não escriturados.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2002

Ementa: MULTA AGRAVADA. MAJORAÇÃO PELA METADE. NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Cancela-se o agravamento da multa se o não-atendimento à intimação fiscal não configurou embaraço à fiscalização.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

Ementa: MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

Mantém-se o agravamento da multa se, da conduta empregada, resultar evidente o intuito de reduzir os tributos devidos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS/PASEP. COFINS.CSLL.

Inexistindo matéria específica, de fato ou de direito a ser examinada, aplica-se às exigências reflexas o mesmo tratamento dispensado ao lançamento-matriz, em face da relação de causa e efeito entre ambos.

No voto da DRJ, destaco:

“No caso, como exaustivamente demonstrado, não se trata de assertiva baseada em informações de terceiros, ou de superficialidades, como diz o interessado, mas, de indefectível procedimento, que culminou na reunião de cerca de 153 (cento e cinquenta e três) pagamentos (para algumas notas fiscais havia mais de um pagamento), comprovadamente efetuados entre os meses de março de 2002 e dezembro de 2002, a cinco diferentes fornecedores, no valor total de R\$ 1.376.101,61, sem a correspondente prova de registro na contabilidade do interessado.

Acerca da alegação do interessado de que “se as compras não foram registradas, o custo a elas referentes também não o teriam sido”, cabe asseverar (ainda que já demonstrado que, no caso, a omissão de registros de compras constituiu apenas indício, para subsequente



aprofundamento) que, como meio de prova indireta de omissão de receitas, a presunção configura uma técnica erigida pelo legislador para quantificar a receita omitida.

E, da dita presunção, erigida com base na falta de escrituração de pagamentos, o legislador, definitivamente, não cuidou de incluir a subtração de qualquer valor a título de custos.

Aliás, fosse como quer o interessado, seja, que “o não-registro de compras não configuraria ilícito, porque receita omitida e custos se anulariam”, ou, ainda, “de que dos valores de pagamentos omitidos dever-se-iam subtrair os custos de compras neles embutidos”, estar-se-ia, no mínimo, diante de nova regra de dedutibilidade de despesa, seja, a de que são dedutíveis despesas não-escrituradas (para não falar do desrespeito que tal entendimento perpetraria a princípios basilares em nosso ordenamento, como o da legalidade e o da isonomia), o que, por absurdo, não pode prosperar.”

A recorrente foi cientificada da decisão DRJ em 31/08/2006 (AR de fls. 1376/v) e apresentou recurso em 28/09/2006. Apresentou termo de arrolamento de bens e direitos (fls. 1419).

Em seu recurso, a recorrente afirma que a decisão recorrida não se preocupou com a busca da verdade material, ao manter a exação fiscal sub censura.

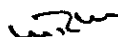
Que a decisão recorrida mais se preocupou em arquitetar justificativas para a manutenção do lançamento do que apreciar de forma isenta e responsável a matéria submetida à sua apreciação, maculando os princípios atinentes ao devido processo legal e à ampla defesa.

No mérito argumenta que em 2002 a iniciou uma nova fase de modernização com a implantação de escrituração eletrônica dos livros e na emissão de documentos fiscais, além de um novo plano de contas. Que forma as dificuldades advindas da adequação de sua antiga rotina de escrituração a essa nova sistemática que ocasionaram as falhas no registro de compras detectada pelo fisco.

Que se as referidas notas fiscais relativas à compra de matérias primas e/ou insumos não foram contabilizadas, também deixou de ser registrado o custo das mesmas, influenciando, assim, diretamente no resultado das vendas no período em questão, pois se de um lado este fato representou omissão de receita, aumentando, conseqüentemente, o resultado contábil, essa mesma omissão seria anulada pela contabilização dos custos em causa que possibilitaram a obtenção da referida receita, até porque as matérias primas e/ou insumos não permaneceram em estoque em 31/12/2002

Que está pacificado na doutrina e na jurisprudência que não pode haver receita sem custo, até porque o imposto de renda tem por materialidade de incidência a renda, que é definida como sendo o acréscimo patrimonial, tornando-se, assim, imperativo admitir a dedução dos custos respectivos.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO, Relator

O recurso é tempestivo e foi apresentada relação de bens para arrolamento, devendo o mesmo ser conhecido.

O centro da discussão trazida pela impugnação e agora pelo recurso voluntário refere-se a possibilidade de, no caso de lançamento que tem por base a presunção legal de omissão de receitas com base na falta de escrituração de notas fiscais referentes a compras efetuadas pela recorrente, compras estas demonstradas através de circularização realizada pela fiscalização e que não foram negadas pela recorrente.

A recorrente, em nenhum momento nega que tenha feito as compras e que as tenha pago com recursos contabilizados. Apenas afirma que, sendo apurada a omissão de receitas através da presunção legal, seria seu direito que a fiscalização lhe atribuisse os custos destas mercadorias, o que viria a neutralizar o lançamento sobre a receita omitida.

Torna-se, portanto, necessário que se discuta a pertinência de se atribuir, de ofício, tais custos, sem que o contribuinte os tenha declarado.

Inicialmente há de se aclarar a lógica da presunção legal utilizada pela fiscalização.

O art. 281, II do RIR/99 prescreve:

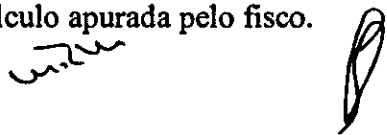
“Art. 281. Caracteriza-se como omissão de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses:

II – a falta de escrituração de pagamentos efetuados...”

É cristalina a posição normativa: se o contribuinte paga seus fornecedores e não escritura tais pagamentos, presume-se que os recursos, não contabilizados, tiveram origem no caixa 2 da empresa, ou seja, em recursos da empresa que estavam a margem da contabilidade. A presunção não determina em que momento estes recursos utilizados foram obtidos, mas, certamente, foi em momento anterior à sua utilização. Não há, portanto, sentido em se atribuir custos para obtenção da receita omitida, pois essa foi auferida em momento anterior à apuração pelo fisco do fato gerador do tributo. O que se mostra lógico é que as compras feitas com recursos mantidos à margem da contabilidade gerariam nova receita que, sendo originada da venda de mercadorias não contabilizada, também seria mantida à margem da contabilidade.

O que não se pode impedir ao contribuinte é a possibilidade de, querendo, contabilizar estas compras com base no lançamento tributário e utilizar estes custos para redução futura de sua base de cálculo de tributos, pois a venda dos mesmos gerará nova receita, diferente da apurada pelo fisco no lançamento em questão.

Portanto, não assiste razão ao recorrente ao requerer que se atribua os custos das mercadorias adquiridas com recursos a margem da contabilidade, não havendo reparação a fazer à base de cálculo apurada pelo fisco.



Quanto à multa de ofício qualificada, não assiste melhor sorte ao recorrente.

A fiscalização demonstrou que o recorrente deixou de contabilizar 153 pagamentos efetuados ao longo dos meses de março a dezembro de 2002.

A lei 4.502 de 1964 prescreve:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Ora, ao deixar de contabilizar 153 pagamentos no curso de um ano, fica muito claro o dolo, ou seja, a vontade consciente de atingir um resultado. O resultado, por sua vez, foi a redução do valor do tributo a ser pago, redução esta obtida por meio da omissão dolosa dos registros dos pagamentos.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, mantendo o lançamento dos tributos e multas qualificadas.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO

