



MINISTÉRIO DA FAZENDA

TFSC

Sessão de 19 de junho de 19 80

ACORDÃO Nº 101-71.712

Recurso nº 82.368 - IRPJ - EX. DE 1980.

Recorrente CAFEEIRA E CEREALISTA MINERVA LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM ARAÇATUBA (SP)

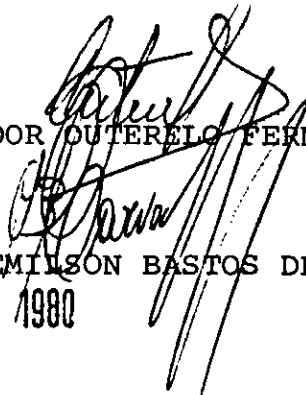
IRPJ - FISCALIZAÇÃO NO CURSO DO ANO-BASE - INTERPRETAÇÃO DO ART. 7º e §§ DO DECRETO-LEI Nº 1.598/77. O simples atraso ou falta de emissão de documento fiscal de entrada, bem como a não contabilização da aquisição dessa mercadoria não se equipara à falsificação, material ou ideológica, seja da escrituração, seja de documento, ou seja ainda, de demonstração financeira, para os efeitos do dispositivo acima citado. O desvio de recursos sem aqueles qualificativos, apurado no curso do ano-base, não enseja nem a cobrança do tributo por antecipação, em face da revogação da norma do art. 3º, parágrafo único, do D.L. 433/ 69, nem a aplicação da sanção prevista no art. 7º, § 3º, do DL 1.598/77. A diferença de estoque só enseja a redução ou diferimento do montante do imposto devido, quando do encerramento do balanço com a apuração do resultado do exercício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAFEEIRA E CEREALISTA MINERVA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso

Sala das Sessões (DF), em 19 de junho de 1980.

V.V.


AMADOR DUTRA FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO
SESSÃO DE 19 JUN 1980

PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse
lheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, AGOSTINHO SER
RANO FILHO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, SYLVIO RODRIGUES. e
LUIZ ANDRÉ NETO (SUPLENTE). AUSENTE O CONSELHEIRO FERNANDO CÍCE-
RO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0820/006.005/80

RECURSO N.º: 82368

ACÓRDÃO N.º: 101-71.712

RECORRENTE: CAFEEIRA E CEREALISTA MINERVA LTDA.

R E L A T Ó R I O

Na peça básica dos presentes autos, a infração fiscal que deu origem ao presente litígio está assim descrita:

"Operação Café" - COPLANC. No exercício das funções de Fiscal de Tributos Federais no interesse da Fazenda Nacional, verificamos que a empresa acima identificada, Cafeeira e Cerealista Minerva Ltda., praticou a omissão de receita tributável, na importância de Cr\$ 338.894,37 com que adquiriu 360 sacas de café em côco (13.731 kg.), de que dispunha desacobertas de documentação fiscal, em seu depósito, na data de 16/01/1980, conforme "Termo de Verificação e Declaração" que instrui e informa este Auto de Infração, contrariando o disposto no § 1º do art. 135 e letra "a" do art. 155 do vigente "Regulamento do Imposto de Renda", aprovado pelo Decreto nº 76.186/75, pelo que ficou sujeito a sanção prevista no § 3º, do art. 7º, do Decreto-lei nº 1598/77, do que, para constar, lavramos este "Auto de Infração" que, após lido e conferido, por achado conforme, vai assinado por nós, Fiscal de Tributos Federais e representante da empresa autuada (campos 9 e 10 do verso), para os fins de direito."

Com guarda do prazo legal, defendeu-se a autuada apresentando a impugnação de fls. 10/12, declarando objetivamente que:

ACÓRDÃO Nº 101-71.712

"2. - A Nota Fiscal de Produtor nº 209, mencionada no auto, tinha realmente, pela mais óbvia das razões, que ser declarada sem efeito. Como se vê pela fotocópia inclusa, o destinatário da mercadoria, nessa Nota, era "CIPEL - Comércio e Ind. Ben. Ltda.", com endereço na Avenida Luiz Osório, 45, quando, na verdade, a mercadoria destinava-se à autuada, CAFEIRA E CEREALISTA MINERVA LTDA., com endereço na Avenida Luiz Osório, 141.

Todos sabem que a emissão de Nota Fiscal de Produtor referente a café só se completa por ocasião da entrega da mercadoria, após esta ter sido devidamente pesada pelo destinatário.

No caso, verificado o engano havido, no que tange ao nome do destinatário, o talão de notas foi devolvido ao transportador, para que, no dia seguinte, na entrega de outra remessa de café, fosse a Nota de Produtor substituída por outra, o que realmente veio a acontecer, com a emissão da Nota de nº 213.

Essa constatação, tão evidente e irrefutável, não é abalada com o fato de a Nota de nº 213 trazer a observação:

"Visto. Emitida sob ação fiscal."

A Nota em questão seria emitida de qualquer maneira, pela autuada, mesmo que os Srs. Agentes Fiscais não estivessem presentes.

A Nota de Produtor nº 210, conforme se lê no Termo de Verificação e Declaração, já se encontrava emitida, tendo sido encontrada em poder do transportador, quando abordado pela fiscalização. A Nota de Produtor nº 211 referia-se exatamente ao café que estava sendo transportado.

Quanto a esse fato não pode restar a menor dúvida. As partidas de café adquiridas do vendedor Severino Torrezan deram origem às Notas Fiscais de Entrada de nºs 2.112, 2.113 e 2.115, todas datadas com 16 de janeiro de 1.980 (fotocópias inclusas). As observações inseridas nas Notas Fiscais de Entrada de nºs 2.112 e 2.113 - "Visto-Emitida sob ação fiscal" - não podem ser aceitas. Basta notar que a Nota de Entrada de nº 2.115, evidentemente emitida depois das de nºs 2.112 e 2.113, mas no mesmo dia, não traz qualquer observação.

3. - De notar-se, finalmente, que o § 3º do art. 7º, do Decreto-lei nº 1.598/77, e, conseqüentemente, o art. 135, § 1º, combinando com o art. 155, letra "a", estes do Decreto 76.186/75,

ACÓRDÃO Nº 101-71.712

não têm qualquer aplicação à hipótese aqui versada.

De acordo com o mencionado art. 7º, a falsidade, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes, verificada antes do término da ocorrência do fato gerador de imposto, acarretará, para o contribuinte faltoso, multa de valor igual à metade da receita ou rendimento omitido, o que, segundo a fiscalização, teria se verificado no caso.

Como demonstrado, nas atividades da autuada não se verificou qualquer espécie de falsificação ou falsidade, quer ideológica, quer material.

Conforme a justificação já apresentada, a Nota Fiscal de Produtor nº 209, por engano do transportador, tinha como destinatário da mercadoria a firma "CIPEL-Comércio e Ind. Ben. Ltda. Apenas por isso foi tornada sem efeito e encontrada em poder do transportador."

Nas contra-razões disse a Fiscalização:

"a) Temos em causa três carregamentos de café em coco, sendo dois entregues no dia 15/01/80 (180 + 180 sacas) e um entregue em 16/01/80 (140 sacas); todos na Cafeeira e Cerealista Minerva Ltda.;

b) A primeira carga (180 sacas) deveria ser negociada com a CIPEL, que não a recebeu, tendo sido entregue na MINERVA, sem a necessária emissão de nota fiscal de produtor (ficou sem efeito a NFP nº 209, que se destinava a entrega na CIPEL, empresa com quem o produtor não conseguiu negociar, ficando sem documento a entrega na MINERVA);

c) A segunda carga (+ 180 sacas) já veio destinada a autuada, que a aceitou;

d) Tanto o primeiro como o segundo carregamento, num total de 360 sacas de café em coco foram, em 15/01/80, descarregados na Cafeeira e Cerealista Minerva Ltda. que, na mesma data, pesou e recebeu (documentos às fls. 4 e 5);

e) A terceira carga (140 sacas), se destinava também à Cerealista MINERVA quando foi interceptada pela Operação Café em 16/01/80, ocasião em que os fiscais (estadual, federal e do IBC) constataram a existência de outras notas fiscais de produtor anteriores e correspondente às 140 sacas contidas no caminhão, emitidas com da



ACÓRDÃO Nº 101-71.712

ta do dia anterior ao da interceptação do veículo (15/01/80) e, no entanto, permaneciam todas as vias no talionário;

f) Assim sendo, a fiscalização acompanhou o caminhão até seu destino, "trancou" o talionário de entrada da autuada e procedeu a contagem do café no armazém e na máquina da Cafeeira MINERVA. Feita a contagem verificou-se a existência de 360 sacas (a maioria já beneficiada) desacompanhada de documento fiscal de entrada, muito embora já devidamente pesadas e recebidas no dia anterior (documentos de fls. 4 e 5);

g) Isso constatado, foi levado a termo e feita a respectiva autuação (relativa as 360 sacas entregues, pesadas, recebidas e quase totalmente beneficiadas em 15/01/80) ora impugnada;"

Ao apreciar o litígio (fls. 21/26) a autoridade a quo, após transcrever o que dispõe o art. 7º, incisos I a III, e § 1º, do Decreto nº 70.235/72; os arts. 135 e § 1º e 155 do Regulamento, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75; e o art. 7º e §§ 1º a 3º do Decreto-lei nº 1.598/77; e ainda transcrever a ementa do Acórdão deste Conselho nº 1.7/1371, publicada no D.O., Seção IV, de 10/01/77, onde se consignou:

"OMISSÃO DE RECEITA: - Diferença de estoque físico apurado mediante levantamento específico. Seu valor é tributável como omissão de receita."

fundamenta:

"CONSIDERANDO que ficou amplamente demonstrado nos presentes autos o fato concreto da existência de 360 sacas de café em coco desacompanhadas de documentação fiscal, no depósito situado a Avenida Luiz Osório, nº 141, em Penápolis (SP), de propriedade do contribuinte ora impugnante (fls. 1 e 4 a 7);

CONSIDERANDO que a existência de mercadorias em estoque, desacompanhadas de notas fiscais, se confirma não só pelo procedimento fiscal instaurado, como também e principalmente, pela confissão do impugnante na sua peça defensiva e emissão, posteriormente ao início da ação fiscal, das notas de entradas (fls. 10 a 12, 16 e 17);

CONSIDERANDO que a alegação do impugnante



ACÓRDÃO Nº 101-71.712

de que não emitiu a nota fiscal de entrada pela falta da nota de produtor que se procurava substituir na oportunidade, não é de ser aceita, uma vez que aquela deve ser emitida no momento em que os produtos entrarem no estabelecimento (RI-PI aprovado pelo Decreto 83.263/79, artigo 225, inciso I);

CONSIDERANDO que sendo o estoque físico maior que o estoque escritural caracterizada está a omissão de receita indireta (aquisição de mercadorias com receita omitida de produto de venda sem nota);

CONSIDERANDO que, destarte, mediante falsificação de escrituração, a empresa praticou omissão de receita tributável, na importância de Cr\$ 338.894,37, com que adquiriu 360 sacas de café, de que dispunha, desacompanhadas de documentação fiscal;

CONSIDERANDO que o início do procedimento, fundamentado no auto de infração (fls. 1), exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, nestes compreendidos a aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal;

CONSIDERANDO que a escrituração e demonstração financeira divorciadas da realidade fática pela omissão de estoque físico, não espelhando, os fatos concretos, são por via de consequência, ideologicamente falsas;

CONSIDERANDO que a falsificação ideológica da escrituração e da demonstração financeira, que tenham por objeto reduzir o montante do imposto devido, submete o sujeito passivo à multa de valor igual à metade da receita omitida (Decreto-lei nº 1.598, art. 7º, § 3º);

CONSIDERANDO tudo mais que do processo consta;

CONHEÇO da impugnação, por tempestiva, para no mérito, INDEFERÍ-LA, mantendo o lançamento consubstanciado no auto às fls. 01, verso)."

Devidamente cientificada dessa decisão, tempestivamente, apelou a autuada com as razões de fls. 28/31, que para o mais amplo conhecimento dos demais integrantes deste Colegiado passo a ler na íntegra (lê).

É o relatório.

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Segundo a peça básica, o contribuinte foi autuado com fundamento no que dispõem o art. 7º, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598/77 e artigos 135, § 1º e 155, alínea "a" do RIR/75, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75, ambos transcritos na decisão recorrida e lidos no relato.

Para a comprovação do lucro real, a escrituracão mercantil deve ter suporte em documentação hábil e idônea, coincidente com o conteúdo das operações comerciais registradas contábil e fiscalmente.

Não obstante o fato gerador do imposto de renda só se completar no fim de cada período-base, quando se apura o resultado do exercício social, não sendo possível antes desse momento cogitar-se de tributo a pagar, o art. 7º, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77 dota a autoridade tributária de poder fiscalizar a pessoa jurídica contribuinte, mas só para aplicar multas pelo descumprimento de obrigações acessórias.

Todavia, como o descumprimento de obrigações acessórias é apenas punido com multas irrisórias, a autorização de proceder-se à fiscalização no curso do período-base se tornaria pouco eficaz, dado que as irregularidades formais ou materiais somente surtirão efeito na apuração do resultado das transações realizadas no final do exercício social, caso não pudesse a autoridade tributária verificar, também, a falsidade, material ou ideológica, qualificada no parágrafo 1º, quer da escrituração, quer de comprovantes, quer de demonstração financeira. Nesta hipótese e na conformidade do parágrafo 3º, a multa se torna mais gravosa e corresponderá a um valor igual à metade da receita omitida ou rendimento omitido, ou da dedução indevida que tenha sido escriturada.



Da análise dos parágrafos 2º e 3º do Decreto-lei nº 1.598/77 resulta que a lei distingue duas espécies de irregularidades e de acordo com a nocividade delas gradua-lhes os efeitos, impondo penalidades de naturezas diferentes.

Compreende-se que assim seja, porquanto a falsificação envolve prejuízo por meio de fraude e quem a pratica, acintosamente tem objetivo de tirar proveito do ludíbrio que pretende configurar.

Não é em vão que a falsificação ideológica tam bém constitui crime previsto no artigo 299 do Código Penal, que assim a define:

"Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante".

Na hipótese dos autos, não se vislumbra que tenha ocorrido falsidade ideológica na conformidade da definição penal, pois não se pode alegar, como se deduz da decisão recorrida, que o simples atraso ou mesmo a falta de emissão de documento fiscal de entrada ou sua eventual não contabilização constitua qualquer falsificação material ou ideológica da escrituração e seus componentes, ou de demonstração financeira, dado que esta nem chegou a existir.

Em face da revogação implícita da norma que autorizava o Fisco a exigir o tributo por omissão de receita no curso do ano-base (Decreto-lei nº 433, art. 3º, parágrafo único, dado haver substituído a exigência pela imposição de uma multa percentual, mas apenas quando se comprovar a falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes, ou da demonstração financeira: a eventual omissão de receita no curso do ano-base sem aqueles qualificativos, sõ autoriza a imposição



de multas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos termos previstos na legislação de regência.

No caso dos autos, todavia, nem sequer a omis são de receita ficou demonstrada, visto que não foi comprovado que o café, cuja entrada ainda não fora registrada, houvesse sido pago com recursos desviados e a diferença de quantidade e valor do estoque só reduz ou difere o montante do imposto devi do, quando do encerramento do balanço com a apuração do resulta do do exercício.

Assim, no caso dos autos, a multa aplicada só se confirmaria se constasse de nota fiscal de entrada declaração diversa da que contém, ou se ficasse comprovada adulteração do seu conteúdo, configurante da falsidade ideológica definida no estatuto penal, por isso voto pelo provimento do recurso.



AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR