



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ESB

Sessão de 06. de dezembro de 1983.

ACORDÃO Nº 105-0.565

Recurso nº - 87.857 - IRPJ - EX: DE 1973

Recorrente - FRIGORÍFICO BAGGIO S.A.

Recorrido - DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA (PR)

PRAZOS - Decadência - Uma vez que a exigência do crédito tributário é formalizada também em auto de infração, não há que se falar em decadência, se este foi lavrado antes do prazo de cinco anos de que trata o art. 173 do C.T.N.

PRAZOS - Prescrição intercorrente - A impugnação do sujeito passivo às exigências do auto de infração suspende a exigibilidade do crédito tributário, não sendo possível, por isso, nesse período, ser declarada a prescrição.

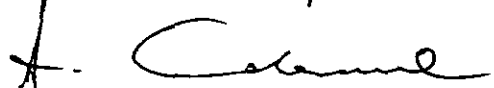
OMISSÃO DE RECEITAS - Falta de registro de Notas Fiscais de Transferência - A simples ausência, no Diário, de registro de notas fiscais de transferências de produtos da filial para a matriz não caracteriza, por si só, o fenômeno conhecido como omissão de receitas, sobretudo se referidos produtos se encontram escriturados no livro Registro de Entradas da matriz, e se comprovou que integravam o estoque na data em que se apurou a pretensa omissão de receitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIGORÍFICO BAGGIO S.A.,

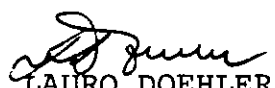
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de decadência e de prescrição, e, no mérito, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. *dm*

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 1983


PEDRO MARTINS FERNANDES - PRESIDENTE


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR

VISTO EM


LAURO DOEHLER

- PROCURADOR DA FAZENDA NA-
CIONAL

SESSÃO DE: 09 DEZ 1983

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Ursulino Santos Filho, Digésio Gurgel Fernandes, Carlos Roberto Monteiro Bertazi, Hugo Teixeira do Nascimento, Marinho Mendes Domenici e Oswaldo Sant'Anna. 



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0980/000.255/75

RECURSO Nº: 87.857

ACÓRDÃO Nº: 105-0.565

RECORRENTE: FRIGORÍFICO BAGGIO S.A.

R E L A T Ó R I O

FRIGORÍFICO BAGGIO S.A., com sede à rua Monteiro Tourinho, nº 25, na cidade de Curitiba, Estado do Paraná, inscrito no C.G.C. do Ministério da Fazenda sob o nº 76.487.164/0001, não se conformando com a decisão do Delegado da Receita Federal naquela cidade, que acolheu, em parte, as razões de sua impugnação, recorre a este Colegiado para que seja reformada a parte que confirmou o auto de infração de fls. 953.

Alega, preliminarmente, extinção do crédito tributário por prescrição e decadência. Com efeito, o auto de infração foi lavrado em 15.01.75, apontando irregularidades nos exercícios financeiros de 1972, 1973 e 1974, sendo que a decisão recorrida foi prolatada em 09.08.83, com intervalo, portanto, de oito anos e meio. Houve infringência, no seu entender, do art. 173 do CTN. Afirma textualmente: "No presente caso, não se pode negar e ninguém em sã consciência poderia fazê-lo, que tanto os chamados termos de início de ação fiscal, como as próprias notificações fiscais, são medidas preparatórias ao lançamento e, com muito maior razão quando procedimento tem seu início, com a lavratura do auto de infração."

Sustenta o entendimento acima, baseando-se em dou-

Acórdão nº 105-0.565

trinadores e em acórdãos, cuja transcrição se torna prescindível. Ao se referir à prescrição intercorrente, apóia-se em julgados como em um do T.J.R.J., no qual se diz que: "É verdade que a interposição de recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, que é definitivamente constituído por seu lançamento. Não menos verdade, porém, é que o recurso administrativo deve ser julgado nos prazos regulamentares. Se o aparelho fiscal não o julga em tempo, deixando transcorrer espaço de tempo superior ao da prescrição da dívida fiscal, é óbvio que dá margem a prescrição intercorrente."

Quanto ao mérito, ataca a decisão de fls. 1.139 a 1.145, cuja conclusão é no seguinte sentido:

"b) no mérito, deferi-la parcialmente determinando o prosseguimento da cobrança de Cr\$ 265.227,00 de imposto de renda referente ao exercício de 1973, acrescido dos encargos legais, cancelando-se o remanescente do auto de infração de fls. 953, parte pela extinção pelo pagamento e parte por improcedente."

Para melhor entendimento da questão, voltemos ao início da discussão entre o fisco e a contribuinte. Se considerarmos que a quantia de imposto, agora exigido, corresponde a 30% de Cr\$ 884.093,00, veremos que esta última importância foi apontada como omissão de receita no exercício de 1973, ano-base de 1972. O auto de infração, às fls. 954, mencionou a seguinte irregularidade:

"2 - DEPÓSITO DE PRODUTOS (Realizável): Do exame detido dos lançamentos e dos seus documentos comprobatórios, apurei no mês de julho de 1972 a ausência de registro para as Notas Fiscais de transferência, emitidas na Filial de Paranavaí, para a Matriz em Curitiba. Os Lançamentos foram emitidos com a finalidade de ocultar a omissão de receita no valor de Cr\$ 884.093,00. A irregularidade foi demonstrada no item 4 do Termo de Conclusão de Fiscalização, lavrado no dia 15 de janeiro de 1975."

Acórdão nº 105-0.565

O cálculo realizado pelo fiscal autuante se encontra às fls. 942 a 950, que deixa de ser transcrito, por ser extenso. Reproduzo, apenas, parte do raciocínio do autuante. Após enumerar as Notas Fiscais de Transferência, o agente fiscal afirmou, às fls. 942:

"4.2 - As mercadorias constantes das Notas Fiscais acima, saídas de Paranavaí (PR) nas datas acima, transitaram na Praça de Curitiba-PR, independente de lançamentos contábeis. O fato ficou evidenciado quando examinei detidamente a conta analítica 12.32.001 - CARNE BOVINA, pertencente à conta sintética 12.32 - DEPÓSITO DE PRODUTOS PARANAVAÍ, bem como a conta analítica 12.31.001 - CARNE BOVINA, integrante da conta sintética 12.31 - DEPÓSITO DE PRODUTOS CURITIBA, nos Diários nºs 12 e 13, registrados na Junta Comercial do Estado do Paraná, em 19 de abril de 1972 e 28 de setembro de 1972, respectivamente sob nºs 24023 e 77837.

Em que pese o registro da transferência não implicar necessariamente na omissão, a operação foi feita com o propósito de reduzir o real montante dos custos na conta de nº 19.31 - VENDAS DE PRODUTOS CÂMARA FRIA CURITIBA, para que ficasse difícil estabelecer-se a relação CUSTO/VENDAS; visto que, as transferências da Filial de Paranavaí para a matriz em Curitiba, são feitas por preço idêntico ao de venda, nesta última praça. Assim sendo, o registro contábil denunciaria maior prejuízo bruto na conta nº 19.31.- VENDAS DE PRODUTOS CÂMARA FRIA CURITIBA (vide doc. de fls. 581), ou seja, vendas feitas na praça de Curitiba.

Isso não poderia ocorrer, porque se os custos são idênticos ao preço de venda (vide doc. fls. 23 e 718 a 891) para as transferências da Filial de Paranavaí para a matriz em Curitiba, não haveria ocorrência de resultado bruto negativo, salvo na parte relativa aos custos formados em Curitiba, mediante aquisições de terceiros e abates locais, na conta analítica 12.31.001 - Carne Bovina e a respectiva sintética 12.31 - DEPÓSITO DE PRODUTOS CURITIBA. Ficou-se diante de uma operação singela que a parenta normalidade, mas foi feita com o propósito de ocultar a omissão de receitas em Curitiba, por valor certamente, ainda, maior porém documentalmente caracterizado, pelo menos, na quantia da transferência em causa, *dm*

ou seja, Cr\$ 884.093,00, não contabilizada pela empresa."

A empresa, na impugnação (fls. 963), alegou, primeiramente, que o trecho acima transcrito está a demonstrar que o autuante reconhece que a não escrituração de uma simples transferência não implica em omissão de receitas, mas que teria havido o propósito de dificultar a relação CUSTO/VENDAS e que o seu registro denunciaria maior prejuízo em Curitiba.

A seguir, aduz que a técnica contábil indica não existir omissão de receitas, e explica de que maneira efetua a escrituração dessas transferências. Assim:

a) quando da transferência da carne da filial de Paranavaí para Curitiba, efetua o seguinte lançamento:

DEPÓSITO DE CURITIBA
a DEPÓSITO PARANAVAÍ

N/transferência conforme nota fiscal nº... Cr\$...

b) quando da venda dessa carne em Curitiba, realiza o seguinte lançamento:

AÇOUGUES (devedores)
a VENDA DE PRODUTOS CÂMARA FRIA CURITIBA

N/nota fiscal B 4, série 7331/..... Cr\$

Acrescenta que, se fosse eliminado o primeiro lançamento, não haveria nenhuma modificação no resultado, pois o primeiro lançamento de transferência é facultativo, já que só afeta a organização interna da empresa, mas de maneira alguma interfere no lucro. A contabilidade não é centralizada e a não escrituração de uma simples transferência entre filial e matriz não caracterizaria nem um fato modificativo, nem um fato permutativo, ou, utilizando-se a linguagem contábil, não seria nem integral, nem diferencial. "Seria como tirar uma determinada mercadoria de uma *ghm*

Acórdão nº 105-0.565

prateleira para pô-la, noutra, no mesmo estabelecimento comercial ou industrial." Assim, no levantamento do balanço, o débito da matriz se compensa com o crédito da filial, sendo que as mercadorias não vendidas passam a constar dos estoques.

Mas adiante, afirma: "O lucro da empresa é apurado pelos custos diretos e indiretos com a conta de resultado da escrituração da receita operacional, e pelos saldos carnes estocadas, Matriz e Filial." Além disso, o autuante omitiu um dado vital e que teria esclarecido definitivamente o assunto, qual seja, a posição dos estoques de carne em Curitiba e na Filial em Paranavaí. Na apuração do resultado, os estoques devem ser considerados, e o fiscal examinou os mapas demonstrativos desses estoques, mas não os levou em conta, embora os tenha anexado aos autos.

Não só tecnicamente seu procedimento é correto, como também sob o ângulo jurídico, pois a empresa se encontra amparada no § 2º do art. 224 do RIR/66, que facultava as pessoas jurídicas que possuísem filiais, sucursais ou agências, manterem contabilidade não centralizada, devendo incorporar, na escrituração da matriz, os resultados de cada uma delas. Por outro lado, o art. 5º do Decreto-lei nº 486 obriga o comerciante a escriturar apenas os atos e operações da atividade mercantil ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da empresa. Assim, os controles internos da empresa não deveriam ser necessariamente escriturados.

Na informação fiscal de fls. 1133, o fiscal propôs a modificação do auto, na parte que ora se analisa, escrevendo:

"O contribuinte, através dos documentos de fls. 978 a 984 e fls. 1017 a 1056, demonstrou os estoques de carne no depósito de Curitiba, que em 31 de julho de 1972, abrangiam as notas fiscais de transferência, no valor total de Cr\$ 884.093,00. A demonstração do impugnante está consistente com o registro de entrada de mercadorias, livro fiscal de controle do I.C.M., e compatível com os boletins de dis-

tribuição de carne bovina no Paraná, entregues diariamente à SUNAB (vide demonstrativos de fls. 1017 a 1056).

Comprovou assim, a empresa, que a carne transferida de Paranavaí para a matriz em Curitiba, no período de 12 de julho de 1972 a 31 de julho de 1972, referente às Notas Fiscais de Transferência, série B-2, de nºs 0270, 0289, 0299, 0301, 0307 a 0315, num total de Cr\$ 884.093,00, continuavam estocadas em seu depósito em Curitiba, no 31 de julho de 1972.

Os saldos contábeis dos estoques de carnes bovina, refletidos em boletins diários de distribuição de carne, entregues diariamente à SUNAB, não foram contestados pelo fisco, por ocasião do seu exame. Desta forma, a tributação sobre o valor acima, tipificado como receitas omitidas, pertinente ao exercício financeiro de 1973, ano-base de 1972, não pode subsistir. Assiste ao contribuinte direito ao cancelamento dessa tributação vinculado ao último tópico do Auto de Infração, documento de fls. 953, diante da ausência de sustentação contábil e legal, bem como, pelos documentos comprobatórios de fls. 978 a 984 e 1017 a 1056 integrantes da impugnação."

A autoridade a quo, no entanto, não acolheu o arrazoado apresentado pelo fiscal autuante e confirmou o auto, pela seguinte motivação, de fls. 1140 a 1143:

"Quanto à omissão de receitas no valor de Cr\$ 884.093,00, revelada por notas de transferência não contabilizadas, deve ser mantida a exigência fiscal.

Se a prática contábil da interessada era a de registrar pelo preço de venda as transferências de mercadorias da filial de Paranavaí, para a matriz em Curitiba, em relação a essas transferências, a ocorrência de prejuízo bruto, na matriz, indicaria vendas não contabilizadas. É óbvio!

Analisando-se as notas fiscais de transferência juntadas aos autos às fls. 301/365 e os "Boletins de Distribuição de Carnes" anexados às fls. 718/891, percebe-se, claramente, que era adotado o critério de contabilização acima descrito.



Não há reparos, quanto ao uso dessa prática, na petição de fls. 958/968.

Era seguida a seguinte rotina contábil pela interessada, quando transferia carne de Paranaíba para Curitiba:

1º LANÇAMENTO (fls. 1058)

12.31 - Depósitos de Produtos Curitiba
a 12.21 - Depósitos de Produtos Paranaíba

Pela transferência de mercadorias (preço de venda)...Cr\$.

O resultado das vendas da matriz era apurado mensalmente, através dos lançamentos abaixo (aproveitamos o exemplo constante do termo de fls. 939/950):

2º LANÇAMENTO (fls. 1059 a 1124)

12.41 - Clientes ou 13.10 Caixa
a 19.31 - Vendas de Produtos Câmara Fria Curitiba.

Pelas vendas de junho e julho/72
.....Cr\$ 5.091.589,10

3º LANÇAMENTO (quando da apuração do resultado)

19.31 - Vendas de Produtos Câmara Fria Curitiba (581v)
a 12.31 - Depósito de Produtos Curitiba (fls. 568v)

Custo dos produtos vendidos em junho e julho/72Cr\$ 5.642.906,57

Observe-se que a conta diferencial "19.31 - Vendas de Produtos Câmara Fria Curitiba" apresentava, em 31.07.72, um prejuízo bruto de Cr\$ 551.217,47 (fls. 581 v.), representado pela diferença entre o "terceiro" e o "segundo" lançamento, que só poderia referir-se a outras operações que não as mencionadas transferências.

Se fossem computadas as transferências omitidas nos lançamentos ilustrativos "primeiro" e "terceiro" acima, o prejuízo bruto na aludida conta diferencial totalizaria Cr\$ 1.435.310,00, que demonstraria a ocorrência de omissão de receitas (falta do "segundo" lançamento), considerando-se que as outras operações, diferentes das remessas de Paranaíba, 

são irrelevantes em relação a essas, como se entende compilando as fichas-razão de fls.552/685.

Entretanto, na informação fiscal de fls.1127/1137, o autuante percebeu, em face das alegações trazidas na impugnação, que as mercadorias objeto das transferências não contabilizadas, poderiam não ter sido vendidas ainda e, conseqüentemente, mesmo não registradas, não representariam omissão de vendas. Isto é, só houve omissão do "primeiro" lançamento, o "terceiro" ainda não precisaria ter sido efetuado. Conclui, assim, que a cobrança deve ser cancelada quanto a esta parte.

Porém, comparando-se o mapa de fls. 982, que resume os registros constantes das cópias de boletins às fls.1017/1056, com os lançamentos contábeis efetuados na conta "12.31 - Depósitos de Produtos Curitiba" (fls. 561 a 576), conclui-se que de fato houve omissão de vendas.

A conta aludida deveria representar contabilmente os citados "Boletins de Distribuição de Carne", ou o mapa de fls. 982 que foi elaborado com base nesses boletins."

A seguir, a autoridade de primeiro grau elaborou um gráfico demonstrativo e prosseguiu:

"Embora os lançamentos contábeis ilustrativos refiram-se a período maior que o abrangido pelo "mapa" ora confeccionado pela impugnante, os estoques/saldos referentes a um mesmo dia (19.08.72, p. ex.) deveriam ser iguais.

Todavia não foi contabilizada a parcela atinente às transferências relacionadas às fls. 942, no montante de Cr\$ 884.093,00. Assim, para análise, é necessário que se adicione aos saldo da conta "12.31 - Depósitos de Produtos Curitiba" em 19.08.72, Cr\$ 766.845,04 (fls. 568), os Cr\$ 884.093,00 omitidos, totalizando Cr\$ 1.650.938,04 (SALDO I).

O discriminativo de fls. 982 traz os estoques em quantidades, portanto, para efeito de comparação com o saldo contábil, devendo-se transformá-los em cruzeiros:

DIANTEIROS:

60.977K x 3,20 (fls. 1017 a 1036) = 195.126,40 ghw

Acórdão nº 105-0.565

TRAZEIROS:

80.842K x 4,20 (fls. 1017 a 1036) = 330.536,40
estoque do mapa (fls. 982) em Cr\$ = 534.662,80
(SALDO II)

Ora o saldo I teria que ser igual ao saldo II, a diferença, Cr\$ 1.116.275,00 teria que ter sido objeto do "terceiro" lançamento mencionado acima, que elevaria o prejuízo bruto de Cr\$ 551.217,47 para 1.667.492,71, que revela, incontestavelmente, omissão de receita."

Após se referir a outros defeitos da contabilidade da recorrente, finaliza a autoridade de primeira instância:

"Desta forma, conclui-se que os "Boletins de Distribuição de Carne Bovina" remetidos diariamente à SUNAB, incluem TODO o movimento de carne tipo "trazeiro" e "dianteiro", mas que a impugnante omitiu na contabilidade saídas de carne (vendas) e que, por isso, foi obrigada a omitir também entradas (transferências) para poder "fechar"."

No recurso voluntário, a empresa aduziu, em substância, o que invocara na impugnação.

É o relatório. *ju*

Acórdão nº 105-0.565

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, relator

O recurso observou os pressupostos processuais para sua apresentação, inclusive o relativo ao prazo previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, pois a interessada tomou ciência da decisão recorrida em 16.08.83, conforme AR de fls. 1147, e protocolizou o presente em 12.09.83, de acordo com recibo de fls. 1149.

A - PRELIMINAR

A recorrente levanta a preliminar de decadência, eis que o auto de infração foi lavrado em 15.01.75, enquanto a decisão só foi prolatada em 09.08.83, com infringência, portanto, do art. 173 do C.T.N.

Não cabe razão à recorrente. A preliminar de decadência se estribou na tese de que o auto de infração não é lançamento e sim mero início de procedimento tendente ao lançamento, o qual só veio a ocorrer com a decisão de primeiro grau. Este entendimento se acha superado, pois o parágrafo único do art. 3º do Decreto-lei nº 433, de 23 de janeiro de 1969, atribuiu ao fiscal a faculdade de proceder ao lançamento, mediante a lavratura de auto de infração. Outra não é a sistemática adotada pelo Decreto nº 70.235/72, que exige do auto de infração o preenchimento dos requisitos previstos no art. 142 do C.T.N. para o lançamento em geral, conforme se vê pela leitura dos arts. 9º e 10º desse decreto que regulamentou o processo administrativo fiscal. O art. 21, por outro lado, dá o tratamento de dívida ativa ao crédito tributário formalizado no auto de infração e não pago, ou quando não for impugnada a exigência.

Vê-se, por conseguinte, que um simples auto de infração tem o condão de constituir o crédito tributário, ou de formalizá-lo. Na verdade, tanto o auto de infração - que é lançamento de ofício -, quanto o lançamento por declaração são meros atos

Acórdão nº 105-0.565

declaratórios da existência da obrigação e, por isso, determina o art. 144 do CTN que deverá o lançamento reportar-se à data da o ocorrência do fato gerador da obrigação. Pouco importa que este a to declaratório se realize por provocação do contribuinte, que a apresentou a declaração, ou por iniciativa da autoridade fiscal.

Tanto o auto de infração quanto o lançamento por declaração ou o auto-lançamento formalizam o crédito tributário, pois é isto o que quer dizer o art. 142 do C.T.N. quando afirma que é da competência privativa da autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Se, na sistemática atual, o auto de infração tem a natureza de lançamento de ofício, é evidente que, uma vez formalizado, já não se pode mais falar em decadência.

Não se poderá pretender, no caso em análise, invocar igualmente, a prescrição, que é a perda do direito de ação para cobrança do crédito tributário, na forma do art. 174 do C.T.N. Isto porque, segundo o art. 151, inciso III, do mesmo Código, os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário. Ora, se a Fazenda não pode executar o crédito do contribuinte que está amparado pelo recurso, não há que se cogitar de inércia na cobrança do crédito.

Esta matéria foi objeto, recentemente, do Acórdão CSRF/101-0.046, de 15.01.80, cujo relator LUIZ MIRANDA invocou, também, o Acórdão nº 103 P - 01.277, relatado pelo Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, que analisou a questão exaustivamente. O Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno) tomou posição a respeito desta matéria, conforme se vê pelo Acórdão ERE 94.462-1-SP, relator Min. MOREIRA ALVES, publicado no D.J. de 17.12.82.

Uma vez que não cabem as preliminares de decadência e prescrição, passo à análise do mérito.

B - MÉRITO *dm*

Acórdão nº 105-0.565

No tocante ao mérito, no entanto, cabe razão à recorrente, conforme passarei a demonstrar.

O auto de infração partiu da presunção de que, a não escrituração das notas de transferência de mercadorias da filial de Paranaíba para a matriz, em Curitiba, caracteriza omissão de receitas. Considerando-se, entretanto, que, embora a empresa esteja obrigada a escriturar essa espécie de documento, a omissão de receitas deveria ficar comprovada por outros meios, sobretudo se a operação de transferência dessas mercadorias foi registrada no livro Registro de Entradas da matriz.

A primeira assertiva da autoridade julgadora, no sentido de aí descobrir sonegação de receitas, consistiu no seguinte: "Se a prática contábil da interessada era a de registrar pelo preço de venda as transferências de mercadorias da filial em Paranaíba, para a matriz em Curitiba, em relação a essas transferências a ocorrência de prejuízo bruto na matriz, indicaria vendas não contabilizadas. É óbvio!"

Com o devido respeito à bem elaborada decisão, tomo a liberdade de discordar dessa afirmação tão peremptória. Seria válido tal entendimento caso fosse possível a empresa apurar resultados na matriz e oferecê-los à tributação, independentemente dos resultados apurados na filial. Ao que consta dos autos, isso não aconteceu. A empresa apenas mantém contabilidade em separado para efeitos internos, mas a apuração de resultados da filial e da matriz se dão unicamente nesta última. Assim, nada impede que, em determinado mês um dos estabelecimentos apresente resultados negativos. O fato de as transferências terem sido realizadas pelo preço de venda, e não pelo preço de custo, também não acarreta a existência de qualquer irregularidade, uma vez que, utilizando-se a comparação da recorrente, tais operações são comparáveis à transferência do produto de uma prateleira para outra. Isto porque os atos internos não trazem necessariamente efeitos no campo de imposto de renda.

A decisão recorrida se reporta a três lançamentos: 

Acórdão nº 105-0.565

1º LANÇAMENTO:

Debite: conta 12.31

Credite: conta 12.32

Pela transferência de mercadorias (preços de venda)

2º LANÇAMENTO:

Debite: conta 12.41 ou conta 13.10

Credite: conta 19.31

Pelas vendas de junho e julho/72..Cr\$ 5.091.589,10

3º LANÇAMENTO:

Debite: conta 19.31

Credite: conta 12.31

Custo dos produtos vendidos em jun-jul/72 Cr\$
5.642.806,57

Comparados os 2º e o 3º lançamentos, haverá um prejuízo bruto de Cr\$ 551.217,47. Daí, conclui aquela autoridade, o custo a maior só poderia ter sido devido ao fato de ter havido so negação de receitas pela não escrituração de notas de transferência.

O raciocínio não procede, pois a conclusão adotou uma abrangência que as premissas não permitiam. Com efeito, se se quiser apurar um resultado e falar em prejuízo, em razão da comparação entre as receitas de vendas e o custo das mercadorias vendidas, deve-se ter em conta, também, os estoques existentes, e não apenas as aquisições e as vendas, eis que os estoques finais nada mais são do que parcelas de aquisição e que não saíram da empresa. Aqui está, no meu entender, o ponto crucial da questão. O fiscal autuante percebeu a falha de seu raciocínio e, por isso, voltou a trás, e com razão quando escreveu, às fls. 1134, que a contribuinte demonstrou, na impugnação, que os estoques, no depósito de Curitiba, abrangiam as notas fiscais de transferências, no total de Cr\$ 911

7

Acórdão nº 105-0.565

884.083,00.

A conclusão, no sentido de que o "prejuízo" apurado, em Curitiba, no montante de Cr\$ 551.217,47 foi devido a omissão de receitas é conclusão precipitada. Se computados os Cr\$ 884.093,00, que constavam no estoque, a empresa teria, ao contrário, obtido "lucro", e não maior prejuízo, conforme se disse na decisão.

Uma vez que a recorrente não levantava balanços mensais, não é dado ao fisco querer apurar resultado mensal, sobretudo sem levar em conta os estoques existentes.

Não tem qualquer sentido, pretender-se somar as notas de transferência omitidas ao "prejuízo" para este último subir, em seu montante, para Cr\$ 1.435.310,00. Na realidade, o equívoco da fiscalização partiu do fato de tentar explicar um lançamento a crédito da conta "19.31 - VENDA DE PRODUTOS CÂMARA FRIA CURITIBA", em 31.07.72, no seguinte sentido:

"CRÉDITO PELA DIFERENÇA HAVIDA NA VENDA DE PRODUTOS CÂMARA FRIA CURITIBA....Cr\$ 551.217,47"

Ao invés de o fiscal autuante solicitar explicações a respeito deste lançamento, concluiu, sem qualquer prova, que tal fenômeno era devido ao fato de as Notas Fiscais de Transferência não terem sido registradas, mesmo que as quantias não coincidissem. Esta hipótese foi destruída, no entanto, pelo fato de o próprio fiscal autuante ter apurado que, não obstante a falta de escrituração dessas notas fiscais, os produtos a que elas se referiram estavam registrados no livro Registro de Entrada, Curitiba, ou seja, o valor dos mesmos deverá ser computado, neste caso, no Custo dos Produtos Vendidos no final do exercício.

Em outras palavras, prendeu-se o fiscal a um pormenor da contabilidade, sem olhar o conjunto. É bem possível que a empresa utilize os expedientes apontados pela fiscalização com a

Acórdão nº 105-0.565

finalidade de dificultar a comparação CUSTO/RECEITAS DE VENDAS, mas isto deveria ser provado, não bastando levantar-se uma suspeita e, com base nessa presunção, construir-se uma hipótese de omissão de receitas.

As fls. 1142/1143, a autoridade a quo elaborou um complicado quadro a fim de demonstrar que as transferências da filial para a matriz (Saldo de Conta 12.31, em 01.08.72, que era de Cr\$ 766.845,04, conforme fls. 568-v., somados aos Cr\$ 884.093,00 omitidos, totalizando Cr\$ 1.650.938,04), que é chamado de SALDO I, deveria ser igual ao discriminativo de fls. 982, que registra os saldos obtidos pela comparação das entradas e saídas, no mesmo período, que é chamado de SALDO II, o qual, no entanto, só atinge a Cr\$ 534.662,80.

De acordo com tal raciocínio, o prejuízo já não seria mais de Cr\$ 1.116.275,00, nem de Cr\$ 1.435.310,00, mas passaria a ser Cr\$ 1.667.492,71. A esta altura, temos três possibilidades de prejuízo, o que demonstra a fragilidade da argumentação fazendária.

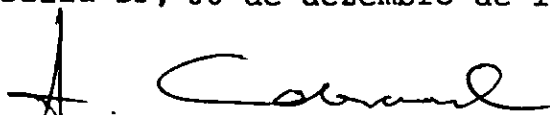
Esse raciocínio complexo não levou em conta, no entanto, que, no montante dos "trazeiros" e "dianteiros" constantes do mapa de estoque de fls. 982, estavam relacionadas as notas fiscais de transferência, que a fiscalização considerou omissão de receita. Assim, nos saldos de fls. 982 encontram-se 6.021 peças de trazeiros e 4.222 peças de dianteiros. Se compararmos esses números com os saldos do estoque, conforme fls. 983, veremos que, além de os números serem os mesmos, as notas fiscais de transferência, consideradas omitidas, aí estão relacionadas.

Nota-se, portanto, dois pesos e duas medidas adotados pela autoridade julgadora, pois para apurar sonegação de receitas não levou em consideração os estoques existentes, enquanto para embasar os seus cálculos, adotou um demonstrativo no qual estão relacionados os produtos que foram considerados como não contabilizados. *dm*

Acórdão nº 105-0.565

Assim sendo, sou pelo não acolhimento das preliminares de decadência e de prescrição e, no mérito, pelo provimento do presente recurso. *JS*

Brasília-DF, 06 de dezembro de 1983

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'A. Cabral', is written over the printed name.

ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR