



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JVP

Sessão de 07 de maio de 1984

ACORDÃO Nº 105-0.834

Recurso nº 87.509 - IRPJ - EX: DE 1981

Recorrente BRASINHA CENTRO COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.

Recorrido SUPERINTENDENTE REGIONAL DA RECEITA FEDERAL NA QUINTA REGIÃO FISCAL.

OMISSÃO DE RECEITAS - Diferença de Estoque - A constatação de que o estoque, que serviu de base para apuração do resultado, é inferior àquele apurado no cotejo físico dos registros contábeis das quantidades disponíveis para venda com as das vendas, configura omissão de receita em valor equivalente ao do preço de venda da quantidade da mercadoria omitida no inventário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRASINHA CENTRO COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em NEGAR o provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. *gm*

Sala das Sessões, em 07 de maio de 1984

[Assinatura]
PEDRO MARTINS FERNANDES

-

PRESIDENTE

[Assinatura]
HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO

-

RELATOR

VISTO EM

[Assinatura]
LAURO DOELHER

-

PROCURADOR DA

SESSÃO DE:

10 MAI 1984

FAZENDA NACIONAL.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros *[Assinatura]*

ros: Antonio da Silva Cabral, Ursulino Santos Filho, Digésio Gurgel
Fernandes, Carlos Roberto Monteiro Bertazi, Marinho Mendes Domenici
e Oswaldo Sant'Anna. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Sr.
Manoel Correia de Oliveira Filho - CRC-SE 458 "T" - BA. *Jr*



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0530/050.251/82-76

RECURSO Nº: 87.509

ACÓRDÃO Nº: 105-0.834

RECORRENTE Nº: BRASINHA CENTRO COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.

R E L A T Ó R I O

Contra BRASINHA CENTRO COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA., C.G.C. nº 14.075.774/0001-96, com endereço na rua Monsenhor Mário Pessoa S/N, em Feira de Santana, BA, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 2, acompanhado dos demonstrativos de fls. 3 a 5, para cobrança de imposto para o exercício de 1981, período-base de 1980, com base em irregularidade assim descrita:

" O contribuinte omitiu receita, no montante de Cr\$ 3.500.521,00, apurada através de diferença de estoque do produto "Gasolina", comprovada pelo levantamento físico efetuado."

No demonstrativo de fls. 4, denominado "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE ESTOQUES/OMISSÃO DE RECEITAS, os autuantes determinaram o quantitativo da diferença de estoque e o seu valor em cruzeiros, mediante a adoção do seguinte procedimento: Pelas notas fiscais de compras, levantaram o volume de gasolina adquirida no período, num total de 1.645.250 litros, e a ele somaram 41.313 litros do estoque inicial, estabelecendo em 1.686.563 litros a quantidade de combustível disponível para venda em 1980; reajustaram a quantidade disponível para 1.676.444 litros, mediante a exclusão de 10.119 litros, considerados perdidos por evaporação, de acordo com critério fixado pelo C.N.P.; através das notas fiscais de venda, apuraram uma saída de 1.558.395 litros da mercadoria; considerando que o es-

Acórdão nº 105-0.834

toque final registrado no livro "Registro de Inventário" era de 15.993 litros, e que deveria ser de 118.049 litros, em razão da diferença entre a quantidade disponível para venda e a quantidade vendida (1.676.444 - 1.558.395), determinaram como de 102.056 litros a diferença no estoque e em Cr\$ 3.500.521,00 a comissão de receita.

Com a impugnação de fls. 31/34 a autuada conceitua como equivocado o levantamento efetuado pela fiscalização, alegando que nem só os valores consignados nas notas fiscais foram computados na receita; que diariamente é obrigada, por imposição do C.N.P., a preencher um mapa de controle de entradas e de saídas, de onde são tirados os elementos para cálculo da receita; que se os fiscais não houvessem ignorado a escrita contábil da empresa, certamente teriam verificado o que acima foi alegado; que houve erros tanto na apuração das quantidades compradas, quanto na das vendidas, o que ilustrou com os exemplos da nota 111.519, de 25/06/80, que foi tomada como sendo de aquisição de 7.200 litros de gasolina, quando se refere a óleo diesel, e das notas de nº 834 a 850, de vendas, que registram quantidades de óleo diesel que foram considerados ou como sendo de gasolina; que o mesmo ocorreu em relação às notas de venda de nº 851 a 900; que tudo isso poderia ser verificado, pois os livros e documentos estavam à disposição do fisco.

A diligência foi autorizada e deu ensejo à intimação de fls. 43, para que a contribuinte preenchesse os mapas que estão anexados de fls 66 a 231.

Além dos mapas referidos, a fiscalizada foi convidada a exhibir livros (fiscais e contábeis), talões de notas fiscais de saída de mercadorias, notas fiscais da compras, mapas do C.N.P. etc., conforme discriminação no verso da intimação de fls. 43.

Com base nos mapas e nos elementos exibidos, o signatário da informação de fls. 234 - Chefe da Divisão de Fiscalização da D.R.F - colheu as seguintes observações: que os mapas de fls. 66 a 137 revelam que a autuada deu saída nos produtos "óleo diesel", e "gasolina", em momentos em que os estoques eram negativos, o que

Acórdão nº 105-0.834

demonstra ter havido omissão do registro de compras; que, assim, não conseguiu provar as suas alegações; que, em verdade, a fiscalizada registra em notas fiscais apenas parte das vendas que efetua; que são lançados nos livros "Registro de Saídas", e deste para o "Diário", somente os valores das vendas com emissão de notas; que o procedimento da fiscalizada demonstra, sobejamente, que ocorreram as omissões referidas pelo autuante; que, para comprovar o que observava, juntou amostragem extraída (fls. 235/238) dos documentos e livros apresentados e/ou exibidos em atendimento à intimação.

Feitas as observações retro referidas, o signatário da informação elaborou o novo demonstrativo de fls. 359, onde, em face de haver sanado alguns erros apontados pela impugnante, reduziu o valor tributado no Auto de Infração de Cr\$ 3.500.521,00 para Cr\$ 3.281.172,30.

O Senhor Delegado da Receita Federal acolheu as ponderações da autuada e julgou improcedente a ação fiscal, na Decisão nº 196/82, de fls. 364/368, assim ementada:

"RECEITAS OPERACIONAIS - OMISSÃO DE RECEITA - Não caracteriza omissão de receitas, a falta de emissão de notas fiscais, de venda, visto estar a empresa desobrigada de fazê-lo, pelo fisco estadual, uma vez que fique comprovado ter sido a receita realizada lançada nos livros Diário e Registro de saídas, sendo o valor da receita declarada superior ao encontrado pela fiscalização."

Citada decisão está fundada, basicamente, segundo a motivação constante de seus considerandos, no fato de a autoridade julgadora se haver convencido: de que a fiscalização apenas considerou a receita representada pelas notas fiscais emitidas, sem levar em conta os registros nos livros "Registro de Saídas" e "Diário"; de que, sendo a receita total, de combustíveis e óleos lubrificantes, da ordem de Cr\$ 76.256.155,00, conforme o lançado no "Diário" e sendo a receita da venda de gasolina, apurada de acordo com o mapa de fls. 369, de Cr\$ 50.837.068,00, inferior, portanto, a declarada pela fiscalizada, não estava caracterizada a omissão de receita.

Ao recurso de ofício foi dado provimento, para restabelecer

Acórdão nº 105-0.834

lecer a tributação excluída pela autoridade julgadora de primeiro grau, assim se manifestando o senhor Superintendente Regional da Receita Federal na 5a. Região Fiscal, ao fundamentar a Decisão nº. 142/82, de fls. 370/371:

"Concordamos com o exame de mérito, mas temos alguns reparos a fazer quanto aos critérios de cálculo adotados pela recorrente. Em primeiro lugar, como a fiscalização só apurou a receita omitida com a venda do produto "gasolina", é evidente que se tem que considerar não a receita, declarada pelo contribuinte, englobando outros produtos, mas somente a receita declarada referente ao produto "gasolina". Ora, o valor da receita com a venda de gasolina, segundo mapa resumo efetuado pela recorrida, fls. 232, é de Cr\$47.660.895,00 e não de Cr\$ 76.256.155,00, como alega a autoridade recorrente, pois neste valor estão incluídas as receitas de óleo diesel e óleo lubrificante. Perde, assim, a decisão o seu mais forte argumento, pois a receita declarada é bem inferior à apurada pela fiscalização. Outro lapso, cometido pela nobre autoridade, diz respeito ao cálculo do índice de evaporação do produto, que se admite seja de 0,6%, e não de 6% como consta dos seus cálculos.

Em 18/03/83 ("AR" de fls. 375) a autuada tomou conhecimento da decisão do Senhor Superintendente. Em 29/03/83 fez protocolizar recurso a este Conselho (fls. 376/388), onde alega:

- a) que não é correto o preço médio adotado pela fiscalização para calcular a omissão de receita, já que ele foi obtido através de simples média aritmética, mediante a divisão do somatório dos vários preços vigorantes no ano de 1980 pelo número da variação de tais preços, quando o certo seria a utilização da média ponderada, porque durante a vigência de cada preço as quantidades de litros de gasolina vendidos foram sempre diferentes;
- b) que demonstra a apuração correta do preço médio de venda com o mapa da fls. 402;
- c) que não é correto, também, o levantamento das quantidades vendidas baseado apenas nas notas fiscais de venda, porque este método forçosamente teria que evidenciar um valor menor do que o encontrado como disponível para venda, já que não foram considerados as saídas sem emissão de notas fiscais;

Acórdão nº 105-0.834

- d) que as saídas sem emissão de notas fiscais, comuns no tipo de negócio, não ficam sem o devido registro porque, diariamente, são anotadas em mapa " CONTROLE DE MOVIMENTO DIÁRIO ", exigido e fiscalizado pelo C.N.P., e o valor, em cruzeiros, de tais vendas, é devidamente registrado nos livros fiscais e contábeis;
- e) que o levantamento, que abrange um único produto (o de maior vendagem): a gasolina, demonstrou que a recorrente teve, disponível para venda no ano de 1980, 1.653.294 litros (1.557.633 apurados como vendidos com emissão de notas fiscais e 95.661 como vendidos sem notas);
- f) que 1.653.294 litros são poderiam gerar, ao preço médio de Cr\$ 34,30 o litro, uma receita de Cr\$ 56.707.984,20;
- g) que, assim, não é lícito concluir-se por omissão de receita, se a receita bruta declarada, de combustíveis, é 1.35 vezes maior que a possível de ser apurada segundo os dados do levantamento fiscal;
- h) que a ação fiscalizadora, para poder caracterizar uma omissão de receita, não podia, absolutamente, restringir-se a um só produto;
- i) que a autoridade julgadora de primeiro grau, no mapa que fundamenta a sua decisão, considerando a grande rotatividade da mercadoria, e atendo-se à média dos preços vigentes no ano de 1980, calculou uma receita de Cr\$ 54.081.987,00;
- j) que na apuração referida, aquela autoridade somente não considerou, porque impossível, os estoques que passaram do período de vigência de preço para o seguinte;
- l) que o total apurado no mencionado mapa da autoridade julgadora (fls. 369) muito se aproxima do demonstrado pela recorrente às fls. 402. *gm*

Acórdão nº 105-0.834

Esclarece a recorrente que o valor de Cr\$ 47.660.895,82, demonstrada às fls. 232, no mapa resumo modelo nº 2, quando atendeu à intimação de fls. 43, e referido pela autoridade revisora na fundamentação ao provimento do recurso de ofício, resulta de erros cometidos no preendimento dos modelos nº 1 pelas pessoas que contratou, por não dispor de mão-de-obra suficiente, pessoas essas não familiarizadas com o assunto.

Com o propósito de comprovar todas as alegações que fez, e de retificar os esclarecimento que apresentou no momento da diligência, promoveu a juntada dos documentos de fls. 387 a 713, discriminados às fls. 387/388, fazendo, ao final do recurso (fls. 388), um quadro para demonstrar que o total da venda de gasolina foi de 1.657.110 litros, que ao preço médio de Cr\$ 35,59 por litro, produziria não mais que Cr\$ 55.666.685,20, o que, no seu entender, dentro da lógica de raciocínio que explicitou, evidencia não ter havido omissão de receita.

E o relatório.

V O T O

Conselheiro HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO, relator

O recurso é tempestivo.

Pretende a recorrente a reforma da decisão do Senhor Superintendente, que restabeleceu exigência de crédito tributário excluída pelo Delegado da Receita Federal em Feira de Santana.

Trata-se, como se vê do relatório, de omissão de receita, caracterizada pela diferença de estoque apurada pela fiscalização, segundo a forma descrita no demonstrativo de fls. 4, através de dados extraídos do livro "Registro de Inventário", das Notas Fiscais de compras e das Notas Fiscais de vendas.

Sob o fundamento de que os Fiscais autuantes laboraram em equívoco, valendo-se apenas dos elementos anotados nos registros retro mencionados, alega a recorrente que nem só as vendas para as quais foram emitidas notas fiscais compõem a receita relativa à saída de combustíveis; que são, também, computadas as vendas sem emissão do documento fiscal, que são realizadas não com o objetivo de sonegação, mas porque o fato é comum no seu ramo de atividade; que se os autuantes houvessem examinado a escrituração contábil, e a fiscal, certamente teriam chegado a conclusão oposta àquela que motivou a lavratura do Auto de Infração.

Todavia, não merece prosperar a pretensão da recorrente.

As informações colhidas pela diligência, através dos elementos solicitados à contribuinte (fls. 66 a 231), propiciaram ao informante de fls. 234 revelar: a) que os mapas de fls. 101 a 137, relativos ao movimento de gasolina, tal como os de fls. 66 a 100, referentes ao movimento de óleo "diesel", demonstram saídas em momentos em que informam a inexistência de estoque; b) que a recorrente registrou em seu livro "Registro de Saídas" apenas as vendas correspondentes às notas fiscais emitidas; c) que no seu livro "Diário" foram escrituradas somente as vendas computadas no "Registro de Saídas".



Acórdão nº 105-0.834

d) que os documentos anexados de fls. 235 a 238 atestam a veracidade das conclusões.

Com efeito, são válidas as observações feitas pelo informante de fls. 234. Nos mapas de movimento de gasolina, que é o produto cujas compras e vendas serviram de base para a apuração fiscal, há registros de saídas quando inexistiam estoque - inúmeros registros - no período entre 02/05 a 31/12/80, sendo que no último dia do ano o saldo negativo era de 93.590 litros.

Também corrobora as conclusões do informante de fls. 234 a comprovação feita, por amostragem, com os documentos de fls. 235/238, em que pese não estar completa a do mês de abril. Tais documentos são: cópias das notas fiscais emitidas em 3 de janeiro, 28 de março e em 19 de abril de 1980; cópias das folhas do "Registro de Saídas" onde elas foram escrituradas; e cópias das páginas do livro "Diário" onde foram feitos os lançamentos das receitas referidas nas mencionadas notas, que demonstram, de forma incontestável, a exclusiva escrituração de vendas a que corresponderam emissões de documentos fiscais.

Tais ocorrências configuram, com toda a certeza, a prática da omissão de receitas por parte da recorrente. E essa certeza mais se acentuou quando ela, no afã de contestar a recorrida decisão, e de demonstrar que estavam preenchidos com erros os modelos de fls. 66 a 137, juntou aos autos, como prova de suas alegações no recurso, e como elementos retificadores dos modelos citados, os documentos de fls. 387 a 713, entre eles, às fls. 399/713, os mapas de controle do C.N.P.

De acordo com as saídas informadas nos referidos mapas, as receitas dos dias 3 de janeiro e 28 de março (aqui excluo o dia 19 de abril por motivo já mencionado), aos preços então vigentes, de Cr\$ 22,60 em janeiro e de Cr\$ 26,00 em março, para o litro de gasolina, e de Cr\$ 12,00 nos dois meses, para o litro de óleo diesel, seriam, respectivamente, de Cr\$ 138,050,00 e Cr\$ 332.000,00, enquanto os exemplos colhidos na amostragem fiscal re-

Acórdão nº 105-0.834

gistraram, para os mesmos dias , Cr\$ 100.582,00 e Cr\$.287.061,60.

Todas as observações feitas conduzem à firme convicção da ocorrência de omissão de receita. Talvez, até, pelo que autoriza supor o vulto das irregularidades verificadas, em proporção mais elevada que a apurada pela ação fiscal.

Todavia, não compete a este Conselho perquirir matéria de fato não argüida pela fiscalização, sob pena de estar invadindo área que não é de sua competência específica, ou de agravar a situação fiscal do contribuinte pela indesejável prática da reformatio in pejus.

Por todo o exposto, voto por que se negue provimento ao recurso. *dmr*

Brasília-DF., 07 de maio de 1984

Hugo Teixeira do Nascimento
HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO - RELATOR