



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 13. de dezembro de 1983.

ACORDÃO Nº 101-74.894

Recurso nº - 86.413 - IRPJ - EXS. 1979 A 1981

Recorrente - COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES BEL CAMPO LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SANTO ÂNGELO - RS

[OMISSÃO DE RECEITA] - Incabível a tributação do valor correspondente aos custos de mercadorias em estoque ou cuja venda foi devidamente contabilizada.

OMISSÃO DE RECEITA -
LUCROS E PERDAS

OMISSÃO DE RECEITA - BASE DE CÁLCULO - Desconhecendo-se o exato montante dos custos das operações não contabilizadas, se se apurar que os custos correspondentes aproximados (apuráveis por arbitramento) já foram antecipadamente imputados à conta de Lucros e Perdas: cabe submeter à tributação o valor integral da receita, dado que, na realidade, o que se está tributando é o lucro na operação (diferença entre a receita não submetida à tributação e o custo já antecipadamente debitado a Lucros e Perdas).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES BEL CAMPO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo as seguintes quantias: Cr\$ 4.446.051,00, Cr\$ 209.112,00 e Cr\$ 4.831.606,00, nos exercícios de 1979, 1980 e 1981, respectivamente.

Sala das Sessões (CF), em 13 de dezembro de 1983

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR

V.V.

VISTO EM:


AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 15 DEZ 1983

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Sylvio Rodrigues, Francisco de Assis Miranda, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Agostinho Serrano Filho, Fernando Cícero Velloso, Braz Januário Pinto e Raul Pimentel.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 1073/000.034/81-05

RECURSO Nº: 86.413

ACÓRDÃO Nº: 101-74.894

RECORRENTE Nº: COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES BEL CAMPO LTDA.

R E L A T Ó R I O

A leitura dos autos revela-nos que, após: I) a liquidação do débito referente à: a) "omissão de receita, apurada pela fiscalização do ICM", no valor de Cr\$ 71.583,58 e; b) à "apro—priação indevida de custos", no valor de Cr\$ 1.701.632,00; II) à exclusão dos itens: a) "apropriação indevida de custos", nos valores de Cr\$ 282.068,00, no exercício de 1979, e Cr\$ 26.025,86, no exercício de 1980 e; b) "apropriação indevida na conta de Propaganda e Publicidade, no valor de Cr\$ 30.029,90, levadas a efeito pela /, autoridade julgadora singular; o litígio passou a girar sobre os seguintes itens, conforme descrição no "TERMO DE VERIFICAÇÃO E EN—CERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL", onde se lê (após as retificações determinadas na decisão singular):

"Analisando as declarações de rendimentos da pessoa jurídica em tela, verifica-se no item Receita líquida, exercício de 1980 (base 1979) Cr\$ 42.884.314,00 e no exercício de 1981 (base 1980) Cr\$ 107.629.753,00; Da mesma forma no item Lucro líquido que no exercício de 1980 era de Cr\$ 5.626.040,00, passou no exercício de 1981 para Cr\$ 2.209.682,00, e, cujo quociente: Lucro líquido sobre Receita líquida, no exercício de 1980 era de 13,12%, no exercício de 1981, baixou próximo dos 2,05%. Ainda que a receita líquida tenha apresentado um extraordinário crescimento no período (1980 para 1981) em torno de 150,98%, tal crescimento não foi correspondido no lucro líquido que no mesmo período baixou em 60,72%.

Examinando-se a conta "fretes pagos" totaliza

zou no exercício de 1981 (base 1980) Cr\$
26.130.582,40, verificamos que a quase totalidade
Cr\$ 24.058.115,00 referem-se a fretes para o trans-
porte de calcário adquirido pela empresa para comer-
cialização, cujos fretes pagos encontram-se pormeno-
rizadamente relacionados; identificando-se o trans-
portador, o valor do frete pago, a tonelage de cal-
cário transportada, etc. (relações de 01 a 30) que
devem ser juntadas a este. Tais fretes pagos relati-
vos ao calcário adquirido (comprado) e transportado,
montam no exercício de 1981 à 33.672,35 toneladas. E
fetuada a contagem física da venda de calcário, a-
través das notas fiscais emitidas, no período, en-
contramos 18.149,70 toneladas. Uma vez que a empre-
sa não possuía estoque no início do exercício, mui-
to menos possuía estoque ao final do período (vide
Termo de esclarecimentos, em anexo), facilmente se
conclue que houve omissão de venda de calcário de
15.522,00 toneladas.

Para quantificarmos em cruzeiros o valor da
venda omitida de calcário, distribuimos proporcio-
nalmente as 15.522,00 toneladas em função das vendas
contabilizadas: 18.149,70 toneladas e levando em
consideração, ou melhor de conformidade com as di-
versas faixas de preço de venda.

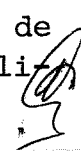
.....
EXERCÍCIO DE 1979 - Período-base de 01.01.78 a 31.12.78

Omissão de Receitas, caracterizada pela falta de
contabilização de compras, efetivadas com a utili-
zação de recursos estranhos à contabilidade, confor-
me levantamento físico efetuado relativo aos seguin-
tes produtos: Plantadeira/semeadora, Pulverizador,
tudo conforme demonstrados nos mapas I. (ET. arados,
roçados, gradeadoras)
- Valor tributável - art. 226 do RIR/75...Cr\$446.051,00

.....
Omissão de Receitas, caracterizada pela falta de
contabilização de vendas efetuadas, conforme fica
demonstrado através do levantamento físico efetuado
sobre as notas fiscais de vendas, e, relativas aos
seguintes produtos: Carreta agrícola, Plantadeira /
semeadora, capinadeira, Pulverizador, atomizador,
terracedor, moto-serras, tudo de conformidade com
o demonstrado nos mapas II, como segue: (E.T. ara-
dos, gradeadoras)
- valor tributável - art. 226 do RIR/75...Cr\$776.799,50

.....
EXERCÍCIO DE 1980 - Período-base de 01.01.79 a 31.12.79

Omissão de Receitas, caracterizada pela falta de
contabilização de compras, efetivadas com a utili-



ACÓRDÃO Nº 101-74.894

zação de recursos estranhos à contabilidade, conforme levantamento físico efetuado relativo aos seguintes produtos: Gradeadoras, moto-Bombas, tudo conforme demonstrado no mapa I.

- valor tributável - art. 226 do RIR/75...Cr\$209.112, 00

.....

Omissão de Receitas, caracterizada pela falta de contabilização de vendas efetuadas, conforme fica demonstrado através do levantamento físico efetuado sobre as notas fiscais de vendas, e, relativas aos seguintes produtos: Gradeadoras, Moto-serras, moto-bombas, Rodas d'água. Tudo de conformidade com o demonstrado nos mapas II, como segue:

- valor tributável - art. 226 do RIR/75...Cr\$840,293,00

.....

EXERCÍCIO DE 1981 - Período-base de 01.01.80 a 31.12.80

Omissão de Receitas, caracterizada pela falta de contabilização de compras, efetivadas com a utilização de recursos estranhos à contabilidade, conforme levantamento físico efetuado relativo aos seguintes produtos: Grade niveladora, Inseticidas: Dipel, Esteron 40, laço, Biahtian-60, Losban, Biagro 40/20, Carreta agrícola; Tudo conforme demonstrado nos mapas I, como segue:

- valor tributável - art. 226 do RIR/75...Cr\$4.831.606,00

.....

Omissão de Receitas, caracterizada pela falta de contabilização de vendas efetuadas, conforme fica demonstrado através do levantamento físico efetuado sobre as notas fiscais de vendas, e, relativas aos seguintes produtos: Grade niveladora, inseticidas: Blazer, Carreta agrícola, plantadeira/semeadoras; Tudo de conformidade com o demonstrado nos mapas II, como segue (em anexo).

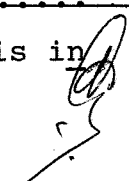
- valor tributável - art. 226 do RIR/75...Cr\$1.291.842,00

.....

Omissão de Receitas, caracterizada pela falta de contabilização de calcário, transportado (comprado) no valor de 33.672,35 toneladas e o confronto com o contabilizado como vendas em 18.149,70 toneladas, resultando em 15.522,00 toneladas não contabilizadas. Tudo conforme demonstrado no anexo I.

- valor tributável - art. 226 do RIR/75...Cr\$15.814.873,00

A fundamentação da decisão recorrida e os demais in



ACÓRDÃO Nº 101-74.894

cidentes processuais ocorridos até a sua prolação foram nesta fielmente reproduzidos, nestes termos:

"Presente a prorrogação de prazo concedida à fl. 56, foi a exigência impugnada tempestivamente, (fls. 59/74) tendo a interessada concordado com o pagamento do crédito decorrente da tributação das quantias de Cr\$ 71.583,58 (fl. 01) e de Cr\$ 1.701.632,00 (fl. 02), relativas aos exercícios de 1978 e 1981, respectivamente. Ao efetuar o pagamento pertinente, porém, deixou de calcular a correção monetária, do que resultou também, pagamento a menor da multa (fl. 57, 58 e 101).

O pronunciamento fiscal, exarado em cumprimento ao art. 19 do Decreto nº 70.235/72, é no sentido da exclusão da base de cálculo, das parcelas de Cr\$ 282.068,00 (fl. 01) e Cr\$ 26.025,86 (fl. 02), relativas aos exercícios de 1979 e 1980, respectivamente, e manutenção do restante da exigência (fls. 102 a 110).

Em data de 29 de outubro de 1981, foi o processo julgado por esta instância, tendo sido proferida a decisão de fls. 140 a 144, na qual foi julgada parcialmente procedente a ação fiscal, e, na oportunidade, indeferido o pedido de realização de perícia solicitada pela impugnante.

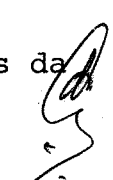
Cientificada a interessada, apresentou ela o recurso de fls. 147 a 156, dirigido ao 1º Conselho de Contribuintes. Apreciando a pendência, prolatou a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes o acórdão nº 101-73.114, declarando nula a decisão desta DRF e determinando a realização da perícia, conforme solicitação da reclamante (fls. 176 a 181).

Cumprindo a determinação do Primeiro Conselho de Contribuintes, pela portaria nº 037 - DRF de Santo Ângelo - RS., de 10/maio/1982, foi designado o FTF, LAZARO RIBEIRO, para juntamente com o perito da contribuinte procederem ao exame determinado, (v. doc. fl. 187).

Intimada a indicar seu perito, e, cientificada do fato, fl. 15, a interessada, por razões próprias, deixou de fazê-lo. Não obstante, através de seu procurador formulou os quesitos que julgou necessários (fls. 189/190).

A fl. 186 encontram-se os quesitos formulados pelo representante da Fazenda Nacional.

O LAUDO PERICIAL, em resposta aos quesitos da



ACÓRDÃO Nº 101-74.894

parte do sujeito passivo, como por parte da Fazenda Nacional, encontra-se nas fls. 191 a 195.

Em 21/julho/1982, a interessada tomou ciência das conclusões da perícia (fl. 345), através de cópia do laudo pericial que lhe foi entregue juntamente com cópia dos documentos que embasaram a perícia (documentos de fls. 196 a 344). A Impugnante não se pronunciou em relação à perícia realizada.

Em 08 de dezembro de 1981, recolheu a importância de Cr\$ 73.850,00 (SETENTA E TRÊS MIL, OITOCENTOS E CINQUENTA CRUZEIROS), a título de correção monetária, que havia omitido quando do pagamento efetuado através do DARF de fl. 58 e conforme informação da I.R.F. em TRÊS PASSOS - RS., fl. 101 (v. Doc. fl. 174).

É O RELATÓRIO.

Basicamente a exigência é decorrente de omissão de receitas apurada pela fiscalização, através de levantamento físico de estoques, cotejados com as compras e vendas registradas pela empresa.

Em parte, a base de cálculo do tributo se funda em receitas omitidas em função da falta de contabilização de compras, e, em parte, em receitas omitidas em função da falta de contabilização de vendas.

Pretende a impugnante que esse procedimento teria conduzido a duplo cômputo dos valores omitidos, uma vez através de compras não contabilizadas e outra através das vendas não contabilizadas, sendo que se trataria dos mesmos produtos, omitidos nas compras e nas vendas.

À primeira vista, poderia parecer procedente o argumento da impugnante. Esta aparente procedência, no entanto, se desfaz ao se examinar os papéis de trabalho da fiscalização e principalmente a resposta ao quesito nº 4 (quatro) formulado pela contribuinte, onde o perito afirma que somente foi feita a compensação entre os artigos que fossem da mesma espécie e tivessem a mesma especificação. Seria ilógico haver compensação entre bens da mesma espécie, porém, não revestidos da mesma especificação, como pretende a reclamante, por exemplo, compensar compras e vendas de arados Sem Rival com arados Krause.

A prova cabal dessa afirmação, produtos considerados como omissões de compras, distintos dos considerados como omissões de vendas, encontra-se nos documentos de fls. 196 a 201, demonstrativos de compras e vendas omitidas, onde se constata que os

ACÓRDÃO Nº 101-74.894

bens relacionados nas omissões de compras não são os mesmos relacionados nas omissões de vendas.

A autuação ocorreu pelos dois ângulos porque a empresa, de um lado registrou vendas de bens cujas compras não haviam sido registradas; e, de outro, registrou compras de outros bens, cujas vendas não foram registradas.

A conclusão da perícia, não contestada pela impugnante, demonstra os valores de compras e vendas omitidas, à fl. 194.

Face ao exposto, considerados os valores constantes do auto de infração e os do laudo pericial, com relação a esse item, a situação se apresenta da seguinte forma.

AUTO DE INFRAÇÃO		LAUDO PERICIAL	
OMISSÕES DE COMPRAS		OMISSÕES DE COMPRAS	DIFERENÇAS
Base 1978 - Cr\$ 496.544,50		Cr\$ 446.051,00	(-) Cr\$ 50.493,50
Base 1979 - Cr\$ 209.112,00		Cr\$ 272.907,00	(+) Cr\$ 63.795,00
Base 1980 - Cr\$4.955.852,00		Cr\$4.831.606,00	(-) Cr\$ 124.246,00
OMISSÕES DE VENDAS		OMISSÕES DE VENDAS	
Base 1978 - Cr\$ 776.799,50		Cr\$ 944.202,00	(+) Cr\$ 167.402,50
Base 1979 - Cr\$ 840.293,00		Cr\$1.077.590,00	(+) Cr\$ 237.297,00
Base 1980 - Cr\$1.291.842,00		Cr\$2.538.613,00	(+) Cr\$1.246.771,00

a) Valores a serem excluídos.

- 1 - Cr\$ 50.493,50, ano-base de 1978, das omissões de compras.
- 2 - Cr\$124.246,00, ano-base de 1980, das omissões de compras.

b) Valores a serem mantidos.

- 1 - Cr\$ 446.051,00, ano-base de 1978, das omissões de compras.
- 2 - Cr\$ 209.112,00, ano-base de 1979, das omissões de compras.
- 3 - Cr\$4.831.606,00, ano-base de 1980, das omissões de compras.
- 4 - Cr\$ 776.799,50, ano-base de 1978, das omissões de vendas.
- 5 - Cr\$ 840.293,00, ano-base de 1979, das omissões de vendas.
- 6 - Cr\$1.291.842,00, ano-base de 1980, das omissões de vendas.

c) Valores passíveis de novo lançamento.

- 1 - Cr\$ 63.795,00, ano-base de 1979, das omissões de compras.
- 2 - Cr\$ 167.402,00, ano-base de 1978, das omissões de vendas.
- 3 - Cr\$ 237.297,00, ano-base de 1979, das omissões de vendas.
- 4 - Cr\$1.246.771,00, ano-base de 1980, das omissões de vendas.

O outro grande item objeto de discussão é o que diz respeito ao volume de calcário transacionado pela empresa.

O levantamento feito pelos fiscais autuantes nos documentos em poder da empresa e do que resultou a relação de fls. 22 a 51, deixa bem claro que

ACÓRDÃO Nº 101-74.894

a empresa vendeu 33.671,7 toneladas de calcário durante o ano de 1980, tendo contabilizado 18.149,7 toneladas e omitido 15.522 toneladas.

A propósito, nenhum elemento foi trazido aos autos, que pudesse infirmar o procedimento fiscal. O documento de fl. 88 absolutamente não se presta aos fins pretendidos pela impugnante. Nos autos do processo não se afirmou, em nenhum ponto, que aquelas 33.671,7 toneladas de calcário tenham sido adquiridas da indústria firmatária daquele documento. Os papéis de fls. 89 a 100, da mesma forma, não têm o condão de fulminar o procedimento fiscal, pois se trata, aí, de meras declarações e cópias de notas fiscais referentes a algumas transações com aquele tipo de produto.

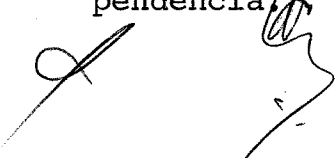
Os esclarecimentos prestados pelo sócio PLÍ NIO UGULINI à fl. 10 e v. conduzem à tranqüila conclusão da procedência da exigência, nesta parte.

Assim, presentes os dispositivos apontados no auto de infração (RIR/1975, artigos 135, § 1º, 151, 153, 154 e 155, alínea "a"; Decreto-Lei nº 1.598/77, artigos 6º, § 1º, 7º e §§, 11 e §§ e 12 e § 1º; do RIR/1980, artigos 154, 155, 157, § 1º, 175, parágrafo único, 176, 178 e 179), evidenciam-se tributáveis quantias de Cr\$ 446.051,00 e Cr\$ 776.799,50 no exercício de 1979, Cr\$ 209.112,00 e Cr\$ 840.293,00 no exercício de 1980, Cr\$ 4.831.606,00, Cr\$ 1.291.842,00 e Cr\$ 15.814.873,00 no exercício de 1981.

Por outro lado, considerando das alegações e provas apresentadas às fls. 76 e 85, tendo em conta a razoabilidade dos valores apropriados a título de propaganda e publicidade (Cr\$ 30.029,90, no exercício de 1981), e, mais, a natureza das atividades da impugnante, é de se concluir pela aceitação dos mesmos como despesas operacionais dedutíveis, nos termos dos PN-CST nºs 322/71 e 15/76, ficando, assim, excluída da tributação a parcela correspondente.

Em atenção à proposição dos autuantes, ficam excluídas de incidência também as parcelas de Cr\$ 282.068,00 (exercício de 1979) e de Cr\$ 26.025,86 (exercício de 1980), arrolados como apropriação indevida de custos (v. fls. 105), "ex-vi" do que se contém nos §§ 5º e 6º do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Nestas condições, fica assim sintetizada a pendência.



ACÓRDÃO Nº 101-74.894

I - PARTE NÃO IMPUGNADA

<u>Ex</u>	<u>Base de Cálculo</u>	<u>Alíquota</u>	<u>Imposto Originário</u>
1978	Cr\$ 71.583,58	30%	Cr\$ 21.475,00
1981	Cr\$1.701.632,00	35%	Cr\$ 595.571,00
S O M A			Cr\$ 617.046,00

II - PARTE IMPROCEDENTE

<u>Ex</u>	<u>Base de Cálculo</u>	<u>Alíquota</u>	<u>Imposto Originário</u>
1979	Cr\$ 332.561,50	30%	Cr\$ 99.768,00
1980	Cr\$ 26.025,86	35%	Cr\$ 9.109,00
1981	Cr\$ 154.275,90	35%	Cr\$ 53.996,00
S O M A			Cr\$ 162.873,00

III - PARTE IMPUGNADA E MANTIDA

<u>Ex</u>	<u>Base de Cálculo</u>	<u>Alíquota</u>	<u>Imposto Originário</u>
1979	Cr\$ 446.051,00	30%	Cr\$ 133.815,30
	Cr\$ 776.799,50	30%	Cr\$ 233.039,85
1980	Cr\$ 209.112,00	35%	Cr\$ 73.189,20
	Cr\$ 840.293,00	35%	Cr\$ 294.102,55
1981	Cr\$4.831.606,00	35%	Cr\$1.691.062,10
	Cr\$1.291.842,00	35%	Cr\$457.144,70
	Cr\$15.814.873,00	35%	Cr\$ 5.535.205,05
S O M A			Cr\$ 8.412.558,00

IV - PARTE PASSÍVEL DE NOVO LANÇAMENTO

<u>Ex</u>	<u>Base de Cálculo</u>	<u>Alíquota</u>	<u>Imposto Originário</u>
1979	Cr\$ 167.402,50	30%	Cr\$ 50.220,00
1980	Cr\$ 63.795,00	35%	Cr\$ 22.327,75
	Cr\$ 237.297,00	35%	Cr\$ 83.053,93
1981	Cr\$1.246.771,00	35%	Cr\$ 436.369,00
S O M A			Cr\$ 591.971,00"

Cientificada dessa decisão, com guarda do prazo legal, a autuada apresentou o apelo de fls. 360/369, que, para fiel conhecimento dos demais integrantes deste Colegiado, passo a ler na íntegra (lido em sessão).

É o relatório.

V O T O

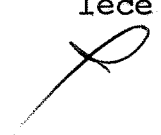
Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Passemos a análise das preliminares, consignando, desde já, inexistir qualquer nulidade, quer na perícia levada a efeito, quer na decisão recorrida.

Com efeito, inexistente qualquer irregularidade na designação do perito, uma vez que, embora no texto legal a autoridade preparadora e a julgadora pareçam pessoas distintas, na prática e até em decorrência do mesmo texto legal, elas se confundem substancialmente, visto que, quando a repartição que jurisdiciona o contribuinte é uma Delegacia da Receita Federal, ou uma Inspeção de categoria especial o seu titular ou a quem ele delegar tais atribuições, estará investido da competência de preparo e de julgamento e, como os demais órgãos locais (Inspeções comuns e Agências não possuem lotação de fiscais) a designação caberá a Repartição onde eles tiverem lotados, como inclusive fica provado nestes autos no despacho de fls. 101 destes autos.

Por outro lado, no caso presente, a realização da perícia não decorreu de um ato de vontade da autoridade preparadora ou mesmo julgadora singular, mas do Conselho que por sua vez determinou (delegando) que a autoridade julgadora singular adotasse as providências cabíveis, entre as quais obviamente se encontrava a de designar o perito da Fazenda Nacional. Saliente-se que a anulação do procedimento visou, apenas, evitar o cerceamento do direito de defesa com a falta da juntada aos autos dos papéis da auditoria levada a efeito pelos fiscais autuantes.

Também é certo que, sendo a finalidade do procedimento administrativo escoimar os créditos fiscais das eventuais importâncias exigidas indevidamente, o julgador deve atentar para que o procedimento atinja sua finalidade, evitando a procrastinação do feito por eventuais irregularidades, sem prova de que tenham acarretado qualquer prejuízo ao sujeito passivo, como estabelece o art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

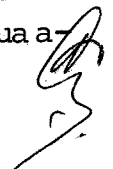
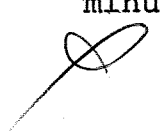


Do mesmo modo, quando este Relator consignou que um dos autuantes deveria elaborar os quesitos da Fazenda, tinha em vista serem eles os que melhor conheciam a situação contábil-fiscal do autuado, não acarretando qualquer prejuízo ao contribuinte que a tarefa fosse desempenhada por outro integrante da corporação. É, evidente, que se a parte eventualmente prejudicada - a Fazenda Nacional - opta por designar outro servidor em razão de falecimento, remoção etc. dos que haviam levado a efeito o exame, nada pode alegar o contribuinte que, para isso, é parte estranha e os seus interesses serão defendidos pelo perito e advogado de sua exclusiva escolha.

Ainda se mostra irrita a alegação de que deixou de designar perito por falta de recursos (mas não porque a perícia tivesse que realizar-se em Santo Ângelo, dado que a isso não estava obrigada, pois, além de não provar tal alegação, utilizando a perícia como instrumento de trabalho o documentário fiscal e contábil: com a devolução desses elementos pelo perito da Fazenda, o perito do contribuinte poderia iniciar os trabalhos na própria sede da recorrente).

No mérito, devem, de imediato, ser afastadas: a) as alegações, por absoluta falta de prova, de que habitualmente vendia (entregava) os produtos aos compradores num exercício e os faturava no seguinte; b) de que da perícia resultou a reformatio in pejus, visto que, segundo a decisão recorrida, quando o perito concluiu por omissões de receita maiores, a autoridade administrativa determinou que se formalizasse a exigência em separado, não tendo agravado a presente exigência fiscal.

Quanto ao mérito do laudo pericial, ao contrário, do sustentado, e ressalte-se extemporaneamente, pela recorrente, dado que, além de não haver indicado perito de sua confiança, também na fase processual própria, quando lhe foi entregue cópia da perícia e lhe foi dada ciência de que disporia de 30 (trinta) dias ~~para impugná-lo, sobre ele não se pronunciou: atende ele a todos~~ os requisitos, merecendo encômios o seu elaborador, não só pelo minucioso trabalho que desenvolveu, como pela objetividade de sua a-



ACÓRDÃO Nº 101-74.894

apresentação, sem que tal afirmação, evidentemente, nos vincule às suas conclusões.

As poucas alegações de mérito quanto ao apurado pela perícia não alteram a presente exigência fiscal, por duas razões: a primeira, dado que, como já afirmamos, quando concluiu ser maior a omissão, a autoridade administrativa competente, técnica e inteligentemente, optou por formalizar nova exigência fiscal, pela diferença; a segunda, porque, no que se refere a todas as parcelas referentes a "Omissão de Receitas, caracterizada pela falta de contabilização de compras", a Fiscalização acusou a autuada de ter efetivado essas compras, "utilizando-se de recursos estranhos à contabilidade", todavia, além de, em nenhum momento haver apontado: a data da compra, quem foi o vendedor, a data do pagamento, embora tudo isso pudesse ser superado, também — o que é mais importante — em momento algum intimou a autuada a comprovar a eventual origem dos possíveis recursos desembolsados para a sua aquisição; portanto, cabe a exclusão desses valores sem prejuízo de uma nova ação fiscal para adequadamente apurar as "omissões de receita, caracterizadas pela falta de contabilização de compras".

O entendimento supra acha-se referendado por decisão da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, quando, no Acórdão nº -CSRF/01-0.364, de 01/07/83, foi acolhido o entendimento do Relator no sentido de que:

"Para cogitar-se da tributação do valor referente à compra ou ao custo não contabilizado, ainda quando não haja prova de que as vendas correspondentes tenham sido registradas, como vimos na parte introdutória, mister se faz perquirir, de forma escrita, a origem dos recursos empregados, isto porque a quele que deixou de registrar a aquisição do bem ou serviço pode: 7.1) não haver desembolsado qualquer parcela, ressarcindo o vendedor, após ter vendido o bem; 7.2) ter pago o bem com recursos emprestados, também não contabilizados; 7.3) haver pago o bem ou serviço com recursos bancários de origem legítima, omitindo, tanto a movimentação desses recursos, como o registro de aquisição do bem ou serviço etc."

Também em recentes julgados esta Câmara tem susten-

ACÓRDÃO Nº 101-74.894

tado que, a simples omissão de custos não justificaria a sua tributação, dado que: se por um lado, considera-se ter ocorrido uma omissão de receita correspondente ao custo; por outro, a própria afirmativa da Fiscalização implicaria em reconhecer ao contribuinte o direito de, do montante tributado, reduzir aquele custo reconhecidamente não contabilizado.

Noutros termos, somente haveria alguma coisa a tributar quando o Fisco apurasse que a compra e venda não foram registradas porque aí: caso o custo não houvesse sido contabilizado, submeteria à tributação o lucro; na hipótese de a compra já ter sido contabilizada, faria incidir o tributo sobre o valor da venda.

Nos presentes autos, em diversas passagens, se declara, quanto ao item em comento, que o que se está tributando é o valor de custo de compras de produtos em estoque ou cuja venda foi registrada, sem as cautelas mencionadas nos parágrafos anteriores, deste modo, impõe-se a exclusão das parcelas tributadas como "omissões de compras", ou seja: Cr\$ 446.051,00; Cr\$ 209.112,00 e Cr\$ 4.831.606,00, respectivamente, nos anos-base de 1978, 1979 e 1980.

Quanto às parcelas de "omissão de receita, caracterizadas pela falta de contabilização de vendas efetuadas", nenhuma restrição sofre o crédito tributário, pois, além de a perícia ter apurado ser bem mais elevado o seu montante (o que não cabe aqui apreciar e sim nos autos do processo próprio), a recorrente expressamente o admite ao escrever que:

"Reconhece a recorrente que, pelas razões expostas no sub-item 5.1.3, atrás, ocorreu a omissão de registros, no livro de inventários, de mercadorias entregues a produtores-compradores, os quais só posteriormente vieram a obter os financiamentos, ocasião em que eram emitidos os documentos fiscais respectivos.

~~É lógico que, com essas omissões, houve adiantamento no recolhimento do tributo devido. (sic)~~

Mas apenas postergação no pagamento do imposto

(sic)

to, pois ao registrar a venda no exercício seguinte, já estaria cumprida a obrigação, como, aliás, reconheceu a própria autoridade recorrida ao excluir da tributação os valores impugnados no item 3 da reclamação (fls. 60/66).

Assim, se cabível a exigência, só o seria a título de correção monetária e juros moratórios, por quanto o principal já foi recolhido, apesar de tardiamente."

A alegação de, apenas, existir eventual postergação, para ser acolhida, careceria de prova minuciosa, objetiva e conclusiva, o que sequer foi ensaiada nestes autos.

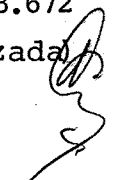
Portanto, merece integral ratificação a exigência formalizada, quanto a este item.

Passemos, agora, a análise do último tópico da atuação, ou seja, à "Omissão de Receitas, caracterizada pela falta de contabilização de calcário, transportado (comprado) no valor de 33.672,35 toneladas e o confronto com o contabilizado como vendas em 18.149,70 toneladas, resultando em 15.522,00 toneladas não contabilizados. Tudo conforme demonstrado no anexo I."

No aludido termo (fls. 10 e 10-v dos autos), firmado pelo seu sócio gerente, está dito que:

- a empresa nunca possuiu estoque de calcário;
- as entregas são feitas diretamente na lavoura e a nota de venda somente é extraída, por ocasião da liberação de verba do banco;
- confirma que os pagamentos de fretes para transporte de calcário são relativos exclusivamente ao transporte do calcário para comercialização pela empresa de Caçapava a Santo Ângelo e/ou seus arredores;

- a diferença de 15.522 toneladas de calcário (33.672 toneladas transportadas menos 18.149, cuja venda foi contabilizada)



ACÓRDÃO Nº 101-74.894

seria relativa a entrega do produto a granjeiros, ainda não faturado, nem computada nos estoques.

O documento de nº 18 (fls. 88 dos autos) como disse a autoridade julgadora singular em sua primeira decisão de fls. 142:

"O documento de fl. 88 absolutamente não se presta aos fins pretendidos pela impugnante. Nos autos do processo não se afirmou, em nenhum ponto, que aquelas 33.671,7 toneladas de calcário tenham sido adquiridas da indústria firmatária daquele documento. Os papéis de fls. 89 a 100, da mesma forma, não têm o condão de fulminar o procedimento fiscal, pois se trata, aí, de meras declarações e cópias de notas fiscais referentes a algumas transações com aquele tipo de produto.

Os esclarecimentos prestados pelo sócio PLÍ
NIO UGULINI à fl. 10 e v. conduzem à tranqüila con
clusão da procedência da exigência, nessa parte."

Do mesmo modo, os doc. nºs 19 a 30 (fls. 89/100 dos autos) e alegação de que a afirmação do seu sócio gerente seria im pensada, não merecem acolhida. A este respeito cabe transcrever as contra-razões da Fiscalização, quando escreveu que:

"5 Com relação ao item "Omissão de Receitas , caracterizada pela falta de contabilização de calcáreo", no montante de Cr\$ 15.814.873,00 (apurada no anexo I), relativa ao exercício financeiro de 1981.

Deixou, a autuada de trazer elemento novo, que modificasse a situação anterior, somos, pois, pela manutenção integral desta parcela. Conforme descrito no "Térmo de Verificação e Encerramento de ação fiscal" (doc. fl. 04), constatamos omissão de receitas de calcário em 15.522 toneladas, uma vez que foram transportadas (adquiridas) 33.672,35 toneladas e, efetuada a contagem física da venda de calcário contabilizado, encontramos 18.149,70 toneladas, como a empresa não possuía estoques no início do período, muito menos ao final do exercício, obviamente se conclui pela omissão de venda das 15.522 toneladas faltantes.

Reafirma a reclamante que os fretes contabilizados e pagos não podem ser contestados, eis que



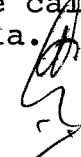
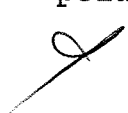
perfeitamente documentados, porém se contradiz ~~em~~ seguida ao afirmar que "... talvez tenha pago, ~~indevidamente~~, alguns fretes,". Afirma, ilustre reclamante que o arbitramento de vendas omitidas com base em fretes pagos tenha sido causado pela maneira não perfeita da discriminação dos recibos correspondentes, porque nem sempre indicavam, estes, com exatidão, a que se referiam. Se existente em algum recibo a falta de algum elemento, a fiscalização fez o papel que lhe cabia, buscou esclarecimentos com o sócio-dirigente Plínio Ugulini (vide Termo de Esclarecimentos fl. 10). Esclareceu, o Sr. Plínio que todos os fretes pagos, para o transporte de calcário, são relativos exclusivamente ao transporte pela aquisição do produto (de Caçapava e ou arredores à Sto. Augusto), portanto, guardando, tal fato, estreita relação com as operações de compra de calcário pela empresa.

A título de ilustração, podemos informar que o sócio-dirigente Plínio Ugulini, exerceu durante longo tempo a gerência de agências do Banco do Estado (Banrisul), portanto, personalidade tarimbada, acostumada ao largo convívio. Assim, não tem sentido a afirmação, da ilustre reclamante: "o citado gerente, como acontece com a maioria das pessoas humanas, ao defrontar-se com autoridades, perdem a seriedade indispensável para a prestação de informações exigidas, ainda mais em relação a fatos pretéritos".

Incorre em inverdade, como a seguir veremos, digno reclamante, ao afirmar: "Sempre entregou calcário aos produtores nos locais das suas lavouras, motivo por que sempre se obrigou a um sobre-frete ou frete adicional", ou quando sugere: "...ter, a autuada, entregue, sempre, o produto junto às lavouras, sem o repasse sequer do frete ou sobre-frete, arcando ela mesma, com os ônus, o que levou os funcionários fazendários, de forma errônea, a presumir vendas sem registro".

Através da nota fiscal nº 3245 0/1 (doc. nº 28) à folha 98, a reclamante esta cobrando em separado o frete à razão de Cr\$ 600,00/tonelada, sobre a venda de 2.000 ton. de calcário. Nas demais notas fiscais (cópias em anexo) de nº 3391-B/1 de 13.8.80 - Cr\$ 1.300,00/Ton. do calcário; nota fiscal número 3876 B/1 de 18.12.80 Cr\$ 1.320,00/Ton. calcário; em confronto com a nota fiscal nº 3245 B/1 de 27.06.80 - Cr\$ 515,00/Ton. calcário + 600,00/Ton. do frete = totalizando Cr\$ 1.115,00/Ton. calcário.

Finalmente, a autuada junta correspondência da Indústria de Calcário Ltda, intitulada como a única fornecedora de calcário, com atonelagem adquirida pela signatária.



Tal documento não pode constituir prova cabal e suficiente da não omissão de receitas de calcário, pois, inúmeras outras indústrias de extração de calcário existem."

Finalmente, a invocação dos Acórdãos nºs 101-72.725 e 101-72.726 não socorre a apelante, porque ali está dito ser cabível a tributação do lucro (diferença entre o preço de venda e os eventuais custos) na operação.

Ocorre que, no caso dos autos, o único custo efetivamente apurado do calcário vendido e não contabilizado - que é o do transporte, no valor aproximado de Cr\$ 11.090.225,00 (33.672: 24.058.115,00 :: 15.522 : X) - já foi imputado aos autos, faltando oferecer à tributação a sua contra-partida - que é a receita da venda no valor de Cr\$ 15.814.873,00.

Observe-se que, na realidade, somente se está submetendo à tributação a importância de Cr\$ 4.724.648,00, correspondente ao lucro da receita não oferecida à tributação, no valor de Cr\$ 15.814.873,00 menos o valor de Cr\$ 11.090.225,00 de frete, antecipado e indevidamente debitado a lucros e perdas, sem oferecer a receita correspondente.

Como se desconhece o exato lucro na operação, as normas de arbitramento para a atividade comercial fixadas pela Portaria - MF - 22/79, por delegação de competência outorgada pelo Decreto-lei nº 1.647/68, autorizam a que se considere como lucro o percentual de 30% da receita e como custo os restantes 70%.

Ora, 30% de Cr\$ 15.814.873,00 equivaleria a Cr\$... 4.744.462,00, que é o lucro efetivamente submetido à tributação (diferença entre a receita não contabilizada (Cr\$ 15.814.873,00) e a despesa já imputada aos custos (Cr\$ 11.090.225,00) já aproximada). Do mesmo modo, é certo que 70% de Cr\$ 15.814.873,00 equivaleria a Cr\$ 11.070.411,00, que corresponde ao custo aproximado já imputado por antecipação aos custos.

Note-se que a pequena diferença observada entre a

o lucro agora tributado (Cr\$ 4.729.648,00) e o apurado por arbitramento (Cr\$ 4.744.462,00); b) o custo aproximado efetivamente imputado, por antecipação, aos custos (Cr\$ 11.090.225,00) e o custo apurado por arbitramento (Cr\$ 11.070.411,00): decorre do fato de tanto as receitas (Cr\$ 15.814.873,00) com os custos já imputados às 15.522 toneladas (Cr\$ 11.090.225,00 dos Cr\$ 24.058.115,00 com o transporte total do calcáreo) serem estimados, embora com dados irrefutáveis pela própria autuada.

Como derradeira razão quanto a este item, diz a defesa que o Fisco lhe está exigindo prova negativa, pois este não teria provado que este tenha vendido mais do que as 18.149,7 toneladas de calcáreo.

Ora, de duas uma: ou o transporte levado a despesa, mencionando as correspondentes quantidades de calcáreo transportado se refere ao efetivamente declarado nos documentos apreendidos, como aliás confessado pelo sócio gerente da recorrente, sob as penas da Lei nº 4.729/75, e nesse caso é inteiramente procedente a exigência fiscal, ou, então, as despesas não existirão, sendo falsas as declarações constantes dos documentos apreendidos e as afirmações do sócio gerente, tomadas por termo às fls. 10 e 10v. destes autos.

Preferimos, ficar com a primeira alternativa, sob pena de além de os seus sócios responderem pelo crime de sonegação fiscal, a autuada sujeitar-se à glosa da despesa de frete, no valor aproximado de Cr\$ 11.090.225,00, sujeitando-se ainda à multa de 150% ao invés da penalidade de 50%, corretamente aplicada nestes autos.

Por todo o exposto, rejeitam-se as preliminares e, no mérito, provê-se parcialmente o recurso para excluir da base de cálculo as parcelas de Cr\$ 446.051,00; Cr\$ 209.112,00 e Cr\$..... 4.831.606,00, nos exercícios de 1979, 1980 e 1981, respectivamente.

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR