

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10215.000369/95-11
Recurso nº : 121.773
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1992
Recorrente : IMPORTADORA DE MATERIAL TÉCNICO LTDA.
Recorrida : DRJ em BELÉM/PA
Sessão de : 15 DE AGOSTO DE 2000
Acórdão nº : 105-13.252

DIFERENÇA DE ESTOQUE - Procedente é o lançamento como omissão de receitas quando constatado que a quantidade de mercadorias registrada no estoque é inferior à apurada com base em levantamento quantitativo de mercadorias, na conformidade do estoque inicial, das compras e vendas do período.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - A constituição do crédito tributário em lançamento de ofício, em obediência ao princípio da legalidade, deve conformar-se à realidade fática, porquanto a exigência assenta-se na verdade material.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA - PIS - COFINS - CSSL - Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um aos outros, a decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos lançamentos reflexivos.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IMPORTADORA DE MATERIAL TÉCNICO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1 - IRPJ: excluir da base de cálculo da exigência a parcela de Cr\$ 132.467.170,84; 2 - PIS, COFINS e Contribuição Social: ajustar as exigências ao decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

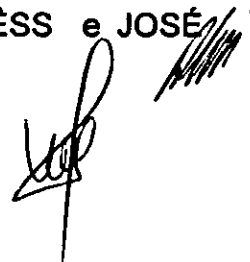
2

Processo nº : 10215.000369/95-11

Acórdão nº : 105-13252

FORMALIZADO EM: 19 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, IVO DE LIMA BARBOZA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, NILTON PÉSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Handwritten signatures of the council members, including a large signature for José Carlos Passuello and a smaller one for José.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

3

Processo nº : 10215.000369/95-11
Acórdão nº : 105-13252
Recurso nº : 121.773
Recorrente : IMPORTADORA DE MATERIAL TÉCNICO LTDA.

RELATÓRIO

IMPORTADORA DE MATERIAL TÉCNICO LTDA., Pessoa Jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, não se conformando com a Decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belém - Pa, que acolheu parcialmente os seus argumentos de defesa, recorre a este Conselho de Contribuintes pretendendo a reforma da referida decisão da Autoridade Singular.

O procedimento fiscal teve como alvo os períodos de janeiro a junho e de julho a dezembro de 1992, constituindo as exigências relativas ao IRPJ, PIS, COFINS, IRRF E CSSL, cuja motivação está assim descrita, conforme fls. 01 a 25:

OMISSÃO DE RECEITAS – DIFERENÇA DE ESTOQUE – Omissão de receita operacional caracterizada por diferenças apuradas em inventário final, conforme demonstrativos levantados através das notas fiscais de entrada, saída e livro registro de inventário, fornecidos pelo contribuinte e cujas cópias foram anexadas ao processo.

OMISSÃO DE RECEITAS – MERCADORIAS, MATÉRIAS-PRIMAS E OUTROS INSUMOS NÃO CONTABILIZADOS – Omissão de receita operacional caracterizada pelo não lançamento contábil e fiscal da nota fiscal nº 190581, de YANMAR DO BRASIL S/A, cuja cópia foi anexada.

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnatória de fls. 321 a 329 e documentos de fls. 330 a 351, foi o processo baixado em diligência pela DRJ/Belém, conforme fls. 353 e 354, cujo relatório de encerramento encontra-se às fls. 375.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº : 10215.000369/95-11
Acórdão nº : 105-13252

Após isso, foi proferida a Decisão DRJ/BLM nº 546 considerando parcialmente procedente o lançamento, a qual está assim ementada:

OMISSÃO DE RECEITA. DIFERENÇA DE ESTOQUE - Diferenças apuradas no estoque de produtos da empresa, não devidamente justificadas, caracterizam omissão de receitas. O valor da receita omitida podia, até o ano-calendário de 1992, ser compensado com o prejuízo de anos calendários anteriores.

OMISSÃO DE COMPRAS - Comprovado que a nota fiscal não escriturada é referente a mercadoria devolvida ao fornecedor, descaracteriza-se a omissão de compras.

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - Cancela-se o lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte, quando efetuado com fundamento no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, revogado pelos arts. 35 e 36 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, de acordo com o Ato Declaratório COSIT nº 6, de 26 de março de 1996.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA - Ao se decidir de forma exaustiva matéria tributável no lançamento principal contra pessoa jurídica, resta abrangido o litígio quanto aos lançamentos reflexos decorrentes, para os quais o sujeito passivo não arguiu matéria nova.

REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO - A multa de ofício passa a ser de setenta e cinco por cento, em conformidade com o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 e tendo em vista o disposto no Ato Declaratório (Normativo) nº 1, de 7 de janeiro de 1997.

Cientificada da decisão, em 03/01/2000, conforme documento às fls. 403, a empresa ingressou com recurso para este Conselho em 02/02/2000, conforme documento acostado às fls. 405 a 414, argumentando, em síntese:

A fiscalização ficou durante 10 meses com os livros fiscais e contábeis da requerente. Dissecaram a sua escrita, intimaram fornecedores e somente, segundo seus "levantamentos", conseguiram detectar o não registro de uma nota fiscal, por tratar-se de mercadoria não entregue ao destinatário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº : 10215.000369/95-11
Acórdão nº : 105-13252

Comprovou-se, nos dois anos submetidos à fiscalização, que não foi detectada a falta de registro de nenhuma nota fiscal de compras. Destacando não usar desses expedientes e que além do ato doloso estaria diminuindo o seu custo, já que apura lucro real, como também deixaria de creditar-se do ICMS.

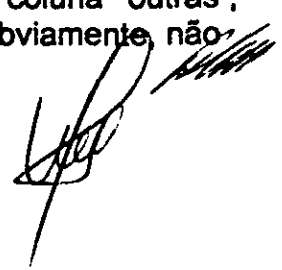
Não obtendo êxito e na ânsia de penalizar, de detectar infrações a qualquer custo, a fiscalização optou pela apuração quantitativa dos estoques. Sendo os Auditores infelizes, pois sem quere questionar a legalidade do ato, é falta de bom senso e de conhecimento contábil/tributário optar-se por esse método de exame em uma empresa que não deixara de registrar suas compras; que suas compras totalizaram Cr\$ 2.133.3444.735, 00 e suas vendas o valor de Cr\$ 3.508.698.614,00. e que obteve lucro bruto médio de 106,71% no exercício, coerente com os resultados de 106,30% e 107,12% nos respectivos semestres.

A fiscalização não se conformava que uma empresa que mais contribuía para o Finsocial/Cofins e Pis apurasse prejuízo fiscal/contábil. Não tiveram a competência de verificar que a sua origem era do saldo devedor de Correção Monetária de Balanço.

Ao procederem essa forma de apuração, concluíram, por mera suposição, haver-se omitido registro de compras e registro de vendas sem a devida emissão e registro de documentos fiscais hábeis.

Quanto as infrações relacionadas como VENDAS OMITIDAS, temos dois pontos a serem ponderados:

a)A inclusão das notas fiscais de saídas 1590 e 1592, no relatório da fiscalização: notas fiscais de saídas 1992 – item Motores Agrales, essas notas foram emitidas a titulo de devoluções simbólicas, estando lançadas no Livro de Registro de Saídas somente na coluna "outras", não estando lançadas no valor contábil desse livro, obviamente, não



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

6

Processo nº : 10215.000369/95-11
Acórdão nº : 105-13252

registradas como vendas, como querem fazer entender os agentes atuantes, fato que confundiu o próprio Delegado da DRJ/Belém.

b)A Fiscalização apurou como omissão de receita, nos dois semestres de 1992 o valor de Cr\$ 734.069.698,61, entretanto, deixou de considerar 15 notas fiscais, série B, vendas a vista, ditas a consumidor, totalizando Cr\$ 1.308.209.500,00, pelo simples fato de não conterem a identificação das mercadorias.

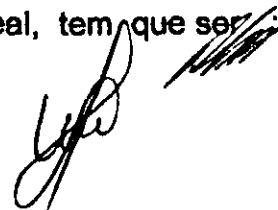
Na decisão da DRJ/Belém, esta infração foi mantida sob a alegação de que o art. 87 do Decreto Estadual nº 2.393/82 RICM – Pará estabelece normas para emissão de NF e em seu art 88, inciso V, manda que as mercadorias sejam discriminadas. Entretanto, o insigne julgador fala de Nota Fiscal de venda ao consumidor, na época NF série D, enquanto que no caso trata-se de NF série B, o que faz prova a favor da requerente, já que as mercadorias vendidas nessas notas poderiam ser, como o eram, mercadorias do tipo das relacionadas como omitidas nos relatórios.

Se ocorresse o contrário, os valores estivessem abaixo dos citados no referido item, aí sim, não poderíamos alegar que essas mercadorias se referissem as detectadas como vendas omitidas.

Caso a requerente tivesse deixado de emitir as notas questionadas, obviamente teria apurado prejuízo maior e ao ser fiscalizada o crédito tributário não se alteraria e teria deixado de recolher os impostos e contribuições a elas inerentes.

Da forma como se posicionam os auditores fiscais, ao aplicar as penalidades, e o Sr. Delegado da DRJ/Belém, ao proferir a sua decisão, da forma como o fez, está-se utilizando de dois pesos e duas medidas: desconsideram os documentos fiscais, mas consideram plenamente legal os impostos e contribuições por eles gerados.

Combatendo a decisão, também, relativamente aos acórdãos citados, alegando que a interpretação das decisões, para quem apura lucro real, tem que ser

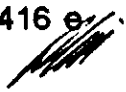


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº : 10215.000369/95-11
Acórdão nº : 105-13252

diferente para quem apura lucro presumido, requer a nulidade total do processo administrativo.

Veio o processo à apreciação deste Colegiado instruído com a comprovação do depósito recursal, conforme documentos acostados às fls. 415/ 416 e despacho de fls. 417. 

É o Relatório



VOTO

Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

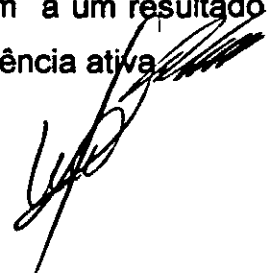
O recurso é tempestivo e, garantida a sua apreciação pela prestação do depósito requerido, dele tomo conhecimento.

Inicialmente há de ser feita uma rápida análise dos fatos encontrados nos autos, os quais, pelas circunstâncias especiais que os envolvem, repercutem no entendimento abaixo determinado.

Cabe destacar , de acordo com as modernas técnicas de auditoria contábil/fiscal, se os procedimentos adotados foram ou não consentâneos com o propósito de uma ação fiscalizadora com o perfil definido em seus termos. No caso presente, houve a fiscalização dirigir os seus esforços na busca da fidedignidade dos valores e quantitativos informados nos registros contábeis e fiscais relativos aos estoques de bens disponíveis para venda.

A perquirição nos elementos capazes de fornecer uma resposta adequada à indagação fiscal, desaguou na confrontação documental e escritural a fim de que fosse determinada a efetividade das rubricas patrimoniais integrantes do ativo circulante, exatamente o estoque, quando definida a equação: Estoque Inicial + Compras – Vendas = Estoque Final.

A determinação desse específico elemento poderia também ser feita pela contagem física. Entretanto, a adoção da técnica aplicada, levantamento por meio documental/escritural, não invalida o procedimento e é difundida em todos os manuais e tratados de auditoria contábil e fiscal. Em ambos os casos, chegariam a um resultado normal (sem diferenças), numa insubsistência ativa ou numa superveniência ativa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº : 10215.000369/95-11
Acórdão nº : 105-13252

Dito isto, a grande maioria dos argumentos apresentados na peça vestibular perde a pretendida eficácia e não contribui para que os autos de outra forma sejam analisados, eis que o procedimento adotado pela auditoria se coaduna perfeitamente às normas da contabilidade comercial e tributária.

Definida e solucionada esta questão pontual, passarei à análise dos argumentos e provas essenciais à pendenga, notadamente aqueles diretamente ligados à diferença de estoque acusada pela fiscalização e corroborada pela decisão combatida.

Relativamente ao argumento de que as Notas Fiscais série "C", nº 1513, 1590 e 1592, devolução simbólica, não foram adequadamente observadas, deve-se, aqui, não só buscar a igualdade de valores entre os documentos envolvidos, mas, também, a verdade retratada pela descrição das mercadorias nelas constantes em confronto com as Notas Fiscais que as acobertaram em seu ingresso.

Relativamente à NF 1590, devolução, em confronto com a NF 109799, verificamos a consistência do argumento, porquanto a nota de entrada acusa operação em caráter de consignação, quantidade de 12 unidades, número de cada uma delas e valor unitário, que, com a única diferenciação na quantidade, na de devolução é de 10, todos os demais elementos coincidem, conforme pode ser constatado às fls. 347 e 348.

Com relação à NF 1513 e 1592, as mesmas características encontradas na NF de ingresso nelas também são encontradas, com uma diferença que cabe um esclarecimento bem mais detalhado.

A Nota Fiscal nº 082922, emitida em 18/12/90 por Agrale S/A, também o foi em consignação, constando nela as mesmas quantidades, valores unitários e número de cada peça. Tais elementos, em sua totalidade, encontram-se na Nota Fiscal de devolução simbólica nº 1513, emitida em 30/01/92, fls. 349 e 351 dos autos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

10

Processo nº : 10215.000369/95-11
Acórdão nº : 105-13252

Destaque-se, ainda, que todas as mercadorias descritas na Nota Fiscal nº 109799, emitida por Agrale S/A em 05/03/92, fazem parte da Nota Fiscal nº 082922 emitida em 18/12/90 pela mesma empresa Agrale S/A, onde consta a observação **RENOVAÇÃO – CONSIGNAÇÃO**.

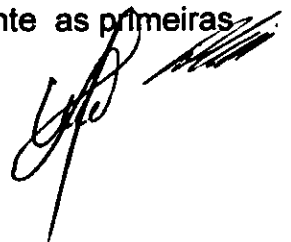
Tratando-se, pois, de devolução simbólica, é óbvio que as mercadorias não vendidas permaneciam no estoque da recorrente, sem, contudo, constituir-se em desembolso ou assunção de obrigações, dada a natureza da operação entre as partes, tanto que 12 peças descritas anteriormente estão a compor a Nota Fiscal de consignação nº 109799.

No tocante à NF nº 1592, fls. 350, emitida em 26/06/92, também de devolução simbólica, encontramos as mesmas características anteriormente descritas e os mesmos números identificadores dos produtos relacionados.

Assim, se a constituição do crédito tributário em lançamento de ofício, em obediência ao princípio da legalidade, deve conformar-se à realidade fática, porquanto a exigência assenta-se na verdade material, deve ser retirado da incidência tributária no **1º semestre de 1992** o valor correspondente à quantidade de motores referido naquelas notas, na ordem de Cr\$ 132.467.170,84, conforme o valor unitário determinado no relatório fiscal, fls 54, ajustando-se as bases de cálculo do PIS, COFINS e CSSL, de acordo com o decidido em relação ao IRPJ.

Dando seguimento, passarei à apreciação dos argumentos relativos as notas emitidas a consumidores diversos.

Especificamente sobre esta questão, é de ser esclarecido o recorrente que há uma profunda diferença entre os tipos de documentos fiscais, Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou Nota Fiscal Série "D" e a Nota Fiscal Série "B". Embora todas elas devam ser emitidas e entregues ao consumidor/comprador, somente as primeiras



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

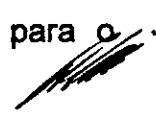
Processo nº : 10215.000369/95-11
Acórdão nº : 105-13252

podem ser objeto de Nota Fiscal dita como Resumo de Vendas, sendo nesta relacionadas todas as Notas Fiscais de venda a Consumidor. O que não significa que na Nota Fiscal de Venda a Consumidor não devam constar os elementos essenciais para emissão de um documento fiscal, destacando-se especialmente a mercadoria vendida, quantidade e valor.

Se ausentes esses elementos como poderia haver um mínimo controle dos estoques. Em se admitindo tal argumento estar-se-ia a contrariar os próprios dispositivos legais disciplinadores da emissão de documentos fiscais, tanto no âmbito federal quanto estadual.

As cópias de Notas Fiscais série "B", trazidas à colação pelo recorrente, fls. 330 a 344, indicam como destinatário das mercadorias a expressão "DIVERSOS", e no campo em que deveria constar a descrição dos produtos está "VENDAS DIVERSAS A CONSUMIDOR NO PERÍODO...". Ora, se essas notas emitidas como Resumo de Vendas não indicam a natureza do bem vendido, não trazem qualquer indicação e não relacionam as Notas de Vendas a Consumidor capazes de lhes dar sustentação, torna-se inócua a argumentação, por ficar no campo das suposições.

No caso, por levantamento fiscal, foi constatada a diferença nos estoques da empresa, competindo-lhe, pois, provar a improcedência da acusação. Como dito anteriormente, a exigência tributária, em obediência ao princípio da legalidade, funda-se na realidade fática e na verdade material. O lançamento foi pautado num fato imponível, na realidade dos fatos expostos à fiscalização. A sua desclassificação, ao amparo daqueles pressuposto, implica, necessariamente, no carreamento de provas robustas, consistentes e amparadas em documentação hábil e idônea. O simples argumento de que - "poderiam ser, como o eram", não tem o condão de afastar a imposição fiscal por lhe faltar, exatamente, os mesmos requisitos exigidos para o lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12

Processo nº : 10215.000369/95-11

Acórdão nº : 105-13252

Restando, pois, como insuperáveis, também, as Contribuições para o PIS, COFINS e CSSL, eis que a matéria tributável que dá suporte ao IRPJ também o faz em relação aos lançamentos decorrentes, considerando a íntima relação de causa e efeito que o vincula aos demais, fazendo-se os necessários ajustes de acordo com o que aqui foi decidido, destacando-se que o IRRF já foi objeto de decisão de primeira instância em favor do contribuinte.

Por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 15 de agosto de 2000.


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA

