



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Recurso nº : 116.130
Matéria : IRPJ E OUTROS - Exs.: 1992 e 1993
Recorrente : INDÚSTRIA E COMÉRCIO MENDES CARLOS LTDA.
Interessada : DRJ EM MANAUS - AM
Sessão de : 12 de maio de 1999
Acórdão nº : 103-19.993

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – não é nulo o auto de infração lavrado com observância das normas constantes do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS - Para que se possa aplicar a regra do art. 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88, necessário se torna que a exigência do tributo esteja baseada unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários. Se a fiscalização intimou a empresa a apresentar a comprovação e documentação específica e envidou esforços para que a mesma explicasse a origem dos depósitos bancários e o motivo da não escrituração dos respectivos valores em sua contabilidade, os extratos bancários, ao contrário, se prestam como prova da omissão de receitas.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – DIFERENÇA DE ESTOQUES – Caracterizam-se como receitas omitidas, e, portanto, sujeitam-se à tributação, os valores correspondentes às diferenças de estoques, apuradas com base em informações extraídas dos livros e documentos fornecidos pela contribuinte.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – COMPRAS/CUSTOS NÃO CONTABILIZADOS - A falta de registro de insumos adquiridos pressupõe a utilização de recursos anteriormente omitidos da escrituração comercial – esta é a jurisprudência pacífica deste Conselho de Contribuintes - todavia, é certo, também, em face dos elementos constantes dos autos – estoque final zero -, que o valor correspondente a estes insumos deve ser considerado na determinação da base de cálculo do período, em consonância com o disposto nos arts. 44 e 142 do CTN, anulando, assim, a base tributável sujeita à incidência do tributo.

LANÇAMENTOS REFLEXOS – PIS – FINSOCIAL – COFINS – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.- A solução dada ao litígio principal, relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica, estende-se ao litígio decorrente quando tiverem por fundamento o mesmo suporte fático

Recurso Provido Parcialmente.



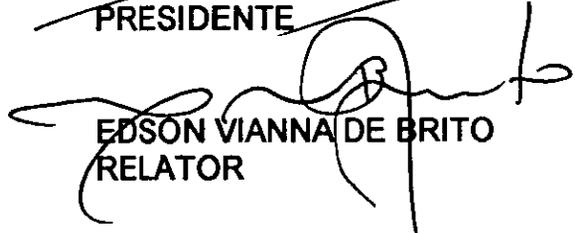
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA E COMÉRCIO MENDES CARLOS LTDA.,

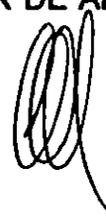
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação pelo IRPJ, as importâncias de CR\$ 678.885,70 e CR\$ 1.844.690,00, exercício de 1992; CR\$ 10.560.000,00 e CR\$ 13.000.000,00, no mês de dezembro de 1992; CR\$ 7.661.814,33 no ano de 1993; e R\$ 7.160,55, no ano de 1994, e ajustar as exigências reflexas em função do decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (SUPLENTE CONVOCADO), SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

Recurso nº : 116.130
Recorrente : INDÚSTRIA E COMÉRCIO MENDES CARLOS LTDA.

RELATÓRIO

INDÚSTRIA E COMÉRCIO MENDES CARLOS LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Conselho de Contribuintes da Decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Manaus/AM – mantendo as exigências consubstanciadas nos Autos de Infração de fls. 1/60.

2. A exigência fiscal tem por objeto principal o imposto de renda da pessoa jurídica e decorre da constatação das seguintes irregularidades, descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 4/7:

- a) omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários;
- b) omissão de receitas caracterizada pela constatação de diferença de estoque apuradas em inventário físico;
- c) omissão de receitas caracterizada pela não contabilização de custos;
- d) glosa de despesas relativas a tributos e contribuições provisionados e não recolhidos.

3. Em razão desses fatos foram lavrados também Autos de Infração para exigência da contribuição ao Programa de Integração Social-PIS (fls. 18/26), da contribuição ao Finsocial/Faturamento (fls. 27/32), da contribuição para a seguridade social-COFINS (fls. 33/39), do imposto de renda retido na fonte (fls. 40/50) e da contribuição social sobre o lucro (fls. 51/59).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

4. Cientificada da exigência em 30/08/96, a contribuinte apresentou a peça impugnatória de fls. 333/349, protocolizada em 27/09/96, bem como os documentos de fls. 350/421. Em seus argumentos de defesa, sintetizados na decisão de primeira instância, a contribuinte assim se manifesta acerca do procedimento fiscal:

- a) é um empresa tradicional, com idoneidade comprovada, que atua na praça de Rio Branco, cumprindo suas obrigações fiscais, proporcionando considerável oportunidade de trabalhos diretos e indiretos;
- b) em 18/11/95, foi lavrado termo de início de fiscalização, desde quando colocou à disposição do fisco a sua contabilidade e respectiva documentação, iniciando-se, assim, não um processo normal e natural de fiscalização, mas, sendo de lamentar, a forma grotesca, odiosa e direcionada de coação e tormenta, no período de nove meses e vinte e um dias, nas empresas do Grupo Mendes Carlos, as quais, à míngua de profissionais no setor contábil, vêm atendendo suas obrigações fiscais, tendo tais atos o intuito de eliminar as empresas, pois, nota-se, com facilidade, do manuseio do processo fiscal, que não houve cuidado e critério na apuração do crédito tributário, com o fito de fechar de qualquer forma e tributar o máximo possível;
- c) não podem ser considerados omissão de receitas os depósitos bancários constantes do A . I . , vez que se trata de movimentação financeira/administrativa da própria empresa, socorro financeiro a outras empresas co-irmãs ou sócios, feitos quando necessário, ainda que se tratando de simples extratos de contas, e o que existiu foi a falta de maior cuidado no manuseio dos Livros Diários e Razão, além do fato de ser ilegítima a tributação com base exclusivamente em depósitos bancários, conforme jurisprudência administrativa e a Súmula 182 do TRF;
- d) não houve omissão de receitas por diferença de estoque, pela omissão de compras e pela não contabilização de custos, pois quanto à argila, a mesma foi extraída de barreiro próprio (escritura às fls. 297), matéria-prima explorada a custo zero e, se a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

tivesse adquirido, iria diminuir o resultado tributável e não como ocorreu com a receita tributada integralmente, agindo a fiscalização, por presunção, para imputar à impugnante a aquisição de insumos, cabendo destacar: - às fls. 188, foi considerada entrada no período 4.584 m³, quando se refere a frete (fls. 267 a 281); - às fls. 172, foi considerada a entrada de 12,00m³, quando foi uma venda à Construtora Mendes Carlos Ltda.;

e) há no Auto de Infração algumas inconsistências, como:

1 – às fls. 144 e 157 verificam-se autuações por omissão de saídas e às fls. 172 e 188, há autuações por omissão de entradas;

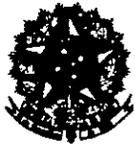
2 – pelo Termo de Intimação 161/96 (fls. 145/149), a diferença apontada foi de 2.619,24 m³, enquanto no termo de verificação e demonstração 016/96 (fls. 141 a 144) a diferença apontada foi de 3.435,24 m³;

3 – às fls. 142, o fisco fez a conversão da quantidade de insumos omitidos em produtos omitidos e tributou como vendas omitidas;

4 – às fls. 202, há erro de soma nas quantidades de barro e quantidade de UFIR.

f) no Auto de Infração, os auditores não carregaram provas que justifiquem a ação, mas firmaram posição única de simples e mera presunção, sendo totalmente nulo por entendimento firmado em jurisprudência do Egrégio 1º Primeiro Conselho de Contribuintes, tanto no tocante à presunção de receita baseada em determinados indícios como no tocante aos meios de prova da omissão, sendo portanto a apuração do crédito tributário insubsistente;

g) os desmandos e abusos ocorridos podem ser confirmados pela quantidade de termos lavrados, com dezenas de laudas datilografadas, a um tempo de um por minuto, pois lavrado o A I. no dia 23 de agosto, quatro dias após, 26/08/96 lavraram os T. de Intimação 016/96 a 021/96. Igualmente, se encontram no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

processo documentos autenticados nas datas 26, 27 e 28/08/96, após o encerramento do AI (fls. 68, 69, 79, 80 e 83, 84 a 89, 312 a 316). Às fls. 203 e 205, se encontram termos com insuficiência de assinatura e truncamento de datas e outras ocorrências que ensejam cerceamento do direito de defesa, como se pode ver das fls. 123, 124, 152, 165, 166, 167, 198 e 200, cujos pedidos de prazos necessários ao atendimento, na maioria, foram indeferidos e outros prazos de trinta dias reduzidos para cinco, três dias e vinte e quatro horas, condição impossível de ser cumprida e sem aguardar o atendimento de informações necessárias à conclusão correta do levantamento e, apesar de ter retido os livros e documentos da empresa por mais de 9 (nove) meses fora da sede, contrariando o artigo 950 do RIR/94, o que impediu o atendimento das informações no prazo, o Auto de Infração está eivado de erros primários, próprios dos trabalhos corridos, sem falar nos embaraços criados para fornecer cópia do processo fiscal da impugnante. A empresa teve assim preterido seu direito de defesa, o que por si gera a nulidade plena e total do Auto de Infração;

- h) houve também **EXCESSO DE EXAÇÃO** nos termos do § 1º do artigo 316 do Código Penal, com a redação dada pela Lei nº 8.137/90;
- i) também ficou caracterizado o "**CONFISCO FISCAL**", não permitido pelo art. 150 da Carta Magna, na sua forma mais ampla como doutrina o tributarista Ives Gandra da Silva Martins, pois o fisco adotou forma que não autoriza o procedimento ao tentar apurar imposto se devido fosse, em prejuízo da verdade em relação aos fatos apresentados;
- j) discorda da aplicação da TRD, por ser reconhecida a inaplicabilidade de tais encargos no período que medeia as Leis nºs 8.177/91 e 8.218/91;
- k) com esta impugnação, inclusive para os processos e autos reflexos, espera o correto e sensato entendimento para que seja declarada a **NULIDADE** do Auto de Infração e seu **ARQUIVAMENTO**.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

5. A autoridade julgadora de primeira instância assim ementou sua decisão de fls.466/479:

*** OMISSÃO DE RECEITAS:
DEPÓSITOS BANCÁRIOS** – Não comprovada sua origem pelo contribuinte, caracterizam omissão de receitas.

OMISSÃO DE COMPRA – Comprovada a saída de produtos acabados, sem o registro da matéria prima necessária a sua produção, presume-se sua aquisição com receitas omitidas;

OMISSÃO DE VENDAS – Constatada a aquisição de matéria prima no ano-base, sem que se constate saldo no livro de Inventário, presume-se ter a mesma sido transformada em produtos acabados, com a venda sem emissão de nota fiscal;

PROVISÃO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES – Adicionam-se ao Lucro Operacional as provisões para pagamento de Impostos e Contribuições comprovadamente não recolhidas;

NULIDADE – Não importarão em nulidades, irregularidades, incorreções e omissões diferentes das prescritas no artigo 59 do diploma processual administrativo;

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – A concessão motivada de prazo inferior ao pedido do contribuinte não macula os atos e termos de preterição do direito de defesa;

AÇÃO JUDICIAL – A proposta de ação judicial pelo contribuinte versando sobre matéria tributária diferente da tratada no lançamento não impede a apreciação do mérito.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: DECORRÊNCIA – Os mesmos fundamentos que determinaram a manutenção do lançamento atinente ao IRPJ servem para dar igual destino aos lançamentos reflexos.

LANÇAMENTO PROCEDENTE*

6. As razões que motivaram a autoridade julgadora a manter a exigência foram as seguintes:

* 2.2 Ao impugnar o lançamento, o contribuinte alega que a fiscalização não obedeceu a um processo normal e natural, porém foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

direcionada contra as empresas do Grupo Mendes Carlos, com desmandos e abusos dos auditores, que a apuração foi feita sem critérios e sem cuidados, com excesso de exação, caracterizando um confisco fiscal, tendo sempre preterido seu direito de defesa nos indeferimentos dos prazos solicitados para atendimentos de informações, lavrando os Autos de Infração em cima de presunção, visto não constar no processo as provas no tocante ao mérito por omissão de receitas, que não houve, pois referente aos depósitos bancários, os mesmos representam movimentação financeira/administrativa da própria empresa, socorro financeiro a outras empresas co-irmãs ou sócios, tudo registrado nos livros Diário e Razão, cuja tributação é ilegítima à vista da Súmula 182 do TFR e jurisprudência administrativa e quanto à omissão de compras e não contabilização de custos, a argila é extraída de barreiro próprio, a custo zero, não prevalecendo a presunção imputada de omissão de compras, inclusive com erros de metragem cúbica ou inclusão de valores de frete e de venda como se fosse compra, redundando nas autuações, ao mesmo tempo, por saídas e por entradas, conversão da quantidade de insumos omitidos em produtos omitidos com sua tributação, além de erros de soma nas quantidades de barro e de UFIR, discordando, ao final dos encargos da TRD.

2.3 No tocante às alegações de coação e abusos, refletem as mesmas posição subjetiva do contribuinte sobre o trabalho fiscal, iniciado nas empresas para apurar denúncia, não cabendo sua apreciação por representar juízo de valor. Se a denúncia é falsa ou odiosa e persecutória não cabe à administração tributária avaliá-la. Cumpre apurar, investigar e, se for o caso, lançar os tributos, por dever de ofício, sob pena de crime funcional.

2.4 Também, não procedem as alegações do contribuinte ao invocar a ilegitimidade da tributação com base em depósitos bancários. Não ocorreu tributação baseada unicamente em extratos bancários e muito menos arbitramento, que é o suporte fático da Súmula 182 do TRF. Ocorreu que os valores constantes dos extratos bancários não se encontravam contabilizados e, intimado o contribuinte a justificar pelos Termos às fls. 73, 76 e 90/92, informou, às fls. 75 e 78 que "não foram contabilizados por não terem sido enviados os documentos e extratos ao setor de contabilidade" da empresa. Além de não estarem contabilizados, não comprovou o contribuinte a origem de tais recursos, o que caracteriza omissão de receitas.

2.5 Não procedem as alegações do contribuinte, atacando de simples presunção o levantamento efetuado a partir de suas próprias notas fiscais. Intimado a comprovar a extração de argila em barreiro próprio,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

conforme termos de Intimação fls. 291, não o fez no prazo. Se considerasse o prazo curto e mesmo indeferida a prorrogação pleiteada, poderia ter feito a destempo, o que lhe atenuaria o desatendimento, e não o fez. Intimado a justificar a omissão de entradas e saídas, às fls. 145, 158, 173 e 189, também não o fez. Notificado sobre a matéria pré-questionada, agora no Auto de Infração, com prazo superior aos pedidos de prorrogação, deveria ter trazido o contribuinte as provas com a impugnação. Também não o faz. Não provando o contribuinte que extraiu a argila de barreiro próprio e uma vez que não se produz tijolo do nada, é legal a presunção de que deixou de contabilizar a aquisição de matéria-prima no montante equivalente ao necessário à produção das quantidades comercializadas, como provas suas notas fiscais. Do mesmo modo, se entrou matéria-prima, não estando em estoque e não havendo prova da saída do produto acabado, presume-se ter saído a matéria prima sob a forma de produto acabado, sem a emissão de nota fiscal. Ambas as situações caracterizam omissão de receitas. Aos reparos feitos quanto ao levantamento, merece opor aquilo que o contribuinte invoca: falta de provas como:

1) quanto às fls. 172 (ano-base 1993): alega o contribuinte que a entrada de 12,00 m³, considerada no levantamento, se refere à venda à Construtora Mendes Carlos Ltda. O contribuinte não apresenta prova, a nota fiscal da operação;

2) quanto às fls. 188 (ano-base 1994): alega o contribuinte que a entrada de 4.584 m³ se refere a frete (fls. 267 a 281). Não procede. Nos referidos recibos consta a conversão das carradas para metros cúbicos transportados, para os quais pagou fretes.

2.6 Igualmente, não procedem os comentários a respeito das inconsistências apontadas. O levantamento fls. 144 se refere ao ano-base 1991 e o de fls. 157, ao ano-base 1992, o de fls. 172, se refere ao ano-base 1993 e o de fls. 188, ao ano-base 1994. No tocante a diferença de metragem cúbica, válida é a do Termo de Verificação e Constatação nº 016/96, às fls. 141/143, apurada no levantamento de fls. 144. A diferença decorre de o valor correto das entradas ser 26.816,00 e não 26.000,00. O valor correto é, portanto, 3.435,24 m³. O erro de soma que o contribuinte destaca nas fls. 202, referente a 1991, foi corrigido, às fls. 144, quando o autuante lançou 26.816,00 e não 26.000,00 m³. A falha em UFIR apontada não tem reflexo no lançamento, uma vez que o valor não serviu para cálculo dos tributos, pois a tributação se deu pela saída de produtos como informa os autuantes às fls. 142, justamente como observa o contribuinte: o fisco



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

fez a conversão da quantidade de insumo omitidos em produtos omitidos e tributou como vendas omitidas.

2.7 A tributação não foi baseada em presunção, como alega o contribuinte. A quantidade de tijolos comercializados foi apurada nas notas fiscais do contribuinte. A relação insumo/produto foi informada pelo contribuinte, às fls. 266. Portanto, todos os valores e cálculos foram efetuados com base em informações fornecidas pelo contribuinte, quer por respostas a intimações, quer por sua próprias notas fiscais.

2.8 A nulidade do Auto de Infração invocada pelo contribuinte, por insuficiência de assinatura, truncamento de datas e pelo recorde de lavratura dos Termos de Intimação ou autenticação de documentos após a data consignada na peça principal não procede, vez que as nulidades previstas estão descritas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, com suas alterações posteriores, do qual não constam quaisquer das alegadas pelo contribuinte. Além do mais, tais documentos não foram datilografados, mas expedidos por computador e normalmente são preparados com antecedência, colocando-se a data no dia da emissão e a autenticação de documentos se faz a medida que aproveita a cópia para compor o processo. Os documentos de fls. 203/204 e 205/206 têm assinatura de um dos autores do lançamento, não sendo obrigatória a assinatura de todos os membros que componham a equipe de auditoria. Só haveria vício se tivessem sido lavrados os termos após a ciência do autuado e não lhe tivessem sido entregue cópia dos mesmos para o exercício do direito de defesa.

2.9 O indeferimento de prorrogação de prazo poderia até caracterizar cerceamento do direito de defesa quanto ao solicitado, o que não impede que o contribuinte, fora do prazo, preste as informações solicitadas, quando se apreciariam as alegações de tal preterição, pela impossibilidade de atendimento no exíguo prazo concedido. NO entanto, o contribuinte deixou de atender no prazo ou fora dela, levando-se a concluir que as petições de mais prazo eram apenas protelatórias, pois se não o fosse teria atendido às solicitações a destempo. Para o lançamento como um todo, não merece acolhida tal alegação, pois tempo suficiente teve o contribuinte, desde a data das intimações até a data da notificação do lançamento, para providenciar as provas e infirmar o lançamento em sua impugnação.

2.10 Não procede a alegação de EXCESSO DE EXAÇÃO. O imposto lançado é devido ou indevido. Se foi cobrado a maior, caberia ao contribuinte provar o erro do lançamento. Nem prova que os valores estão errados, nem demonstra que os elementos de cálculos foram



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

tomados erradamente. Não basta alegar que tem barreira próprio, pois o mesmo pode estar inexplorado. É preciso provar a extração da argila, suas quantidades e custos. Não o faz. Não há que se falar em excesso de exação se o procedimento do agente do fisco se pautou nos limites da lei.

2.11 A alegação de CONFISCO FISCAL não procede nem lhe ampara o arrimo doutrinário do tributarista Ives Gandra, transcrito às fls. 348. As alíquotas aplicadas são as mesmas que aplicaria o contribuinte se correta e espontaneamente tivesse recolhido. Assim, a carga tributária está conforme a lei. A base de cálculo não teve demonstração de erro por parte do contribuinte e suas alegações quanto à forma de apuração não vêm acompanhadas de demonstrativo diferente e, muito menos, da quantidade de matéria prima real e concreta extraída para a produção dos produtos de sua fabricação. E no tocante à multa agravada não se aplica a reserva constitucional, exclusivo dos tributos, pois a mesma constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito.

2.12 Só foi declarada inconstitucional a cobrança da TRD, como juros de mora, no período de fevereiro a 29 de julho de 1991, não o sendo a partir de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91. Procede, portanto, a alegação do contribuinte referente ao lançamento do PIS e FINSOCIAL, apenas no mês 01/91, devendo o cálculo do referido mês, no tocante aos juros de mora ficar subtraído dos encargos da TRD, cobrados como juros de mora, nos termos do art. 1º da IN-SRF nº 032, de 09 de abril de 1997.

2.13 Por último cabe destacar a improcedência das preliminares apresentadas de nulidade de Auto de Infração e de cerceamento do direito de defesa, centralizadas no indeferimento da prorrogação dos prazos e na realização da fiscalização da Repartição. No tocante aos prazos dos Termos de Intimação, não prorrogados pelo tempo de interesse do contribuinte, cabe observar o que dita a norma:

*Art. 883 –

.....

§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem recebidos. * RIR/94

Quando a lei estabelece “dentro do prazo de vinte dias” significa de um a vinte dias e não no mínimo vinte dias. A graduação do prazo é competência da autoridade solicitante, no interessa da administração tributária, pois o contribuinte deve dispor de pronto das informações e





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

documentos referentes à sua contabilidade. E a propósito, cabe transcrever acórdãos que demonstram a legalidade do lançamento:

“PRAZO – Não é nulo o Auto de Infração lavrado ao final da fiscalização que, no seu transcorrer, concedeu à empresa prazo para apresentar documentos inferior ao previsto no artigo 677 do RIR/80, eis que aquela norma ressalva não ser ela aplicável nos casos de fiscalização externa e direta no domicílio do contribuinte (Ac. 1º CC 105-2.220/87 – RT – vol. 1.2-2 pág. 173)”

‘PRETERIÇÃO OU CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – Não ocorre preterição ou cerceamento do direito de defesa na lavratura de atos ou termos, entre os quais se inclui o Auto de Infração. Preterição ou cerceamento do direito de defesa somente resulta de despachos e decisões. (Ac. 1º CC 101-75.556/84 – RT Secção 1.2 – Ed. 10/87, pág. 263)”

E quanto à fiscalização realizada na Repartição não significa descumprimento do artigo 950 do RIR/94, que determina que a fiscalização se efetive no domicílio do contribuinte, o que não deve ser confundido, como quer o impugnante, com estabelecimento. O verbete DOMICÍLIO do Dicionário de Tecnologia Jurídica, de Pedro Nunes, às fls. 362/363 esclarece bem o significado:

“DOMICÍLIO –

.....
f) fiscal, o lugar onde se localiza o principal estabelecimento comercial ou industrial, e se centralizam e controlam os seus negócios e sua contabilidade.”

Portanto, ao se realizar a fiscalização em Rio Branco (lugar onde se localiza o principal estabelecimento ...), foi observado, “ipsis litteris”, o artigo 950 do RIR/94, o que invalida qualquer alegação de nulidade dos Autos de Infração.

2.14 Com relação à propositura pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional, de Mandado de Segurança e sua posterior apelação (anexada às fls. 436/463), não impede a apreciação do mérito deste processo, uma vez que as razões alegadas na esfera judicial dizem respeito aos motivos determinantes e a forma como foi procedida a ação fiscal, não se reportando à matéria tributária tratada nos lançamentos efetuados.

2.15 Considerando que são improcedentes as alegações do contribuinte, salvo quanto aos encargos da TRD cobrados como juros



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

de mora do PIS e FINSOCIAL do mês 01/91, deve ser mantido o lançamento na sua forma integral. "

8. Nesta decisão, a autoridade julgadora determinou ainda que fosse "observado o disposto no artigo 1º do ADN COSIT nº 01, de 07/01/97, quanto à multa de ofício e o disposto na IN-SRF nº 032, de 09/04/97, quanto aos encargos da TRD cobrados como juros de mora."

9. Cientificada do teor da Decisão em 01/07/97, conforme AR de fls. 486, a contribuinte apresentou recurso de fls.487 a 496, cuja razões de defesa leio em Plenário.

10. Às fls. 570/574 encontram-se contra-razões apresentadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional, propugnando pela manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

VOTO

Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, Relator

O recurso é tempestivo, dele conheço.

A matéria objeto de litígio está circunscrita aos seguintes fatos, questionados na peça impugnatória e objeto de apreciação pela autoridade de primeira instância:

- a) omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários;
- b) omissão de receitas caracterizada pela constatação de diferença de estoque apuradas em inventário físico;
- c) omissão de receitas caracterizada pela não contabilização de custos;

DAS PRELIMINARES

Como visto do relato efetuado, a contribuinte fez alusão a diversos fatos que, segundo entende, acarretariam a nulidade do Auto de Infração.

Essas preliminares de nulidade foram corretamente afastadas pela autoridade de primeira instância, como se verá a seguir.

Examinando-se os autos, verifica-se que a lavratura do Auto de Infração foi efetuada em consonância com as normas que regem a matéria, ou seja, as normas contidas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972. Os fatos ensejadores do lançamento estão perfeitamente caracterizados no Termo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" - fls. 4/8. Constam dos autos também o enquadramento legal que sustenta o lançamento - fls. 4/8. Temos, portanto, que todos os elementos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

necessários e obrigatórios à formalização do crédito tributário estão presentes nestes autos, não havendo razão, pois, para se declarar a nulidade do Auto de Infração.

Observe-se, ainda, que as hipóteses de nulidade são aquelas definidas no art. 59 do citado Decreto, abaixo transcrito:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
(...)*.

Não se constata nos autos a ocorrência de qualquer das hipóteses citadas neste dispositivo.

Os signatários do Auto de Infração são Auditores Fiscais do Tesouro Nacional estando legalmente investidos no poder de fiscalização.

O procedimento por eles adotado encontra amparo no art. 642 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, assim redigido:

***Art. 642. Os fiscais de tributos federais procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas, e verificar o cumprimento das obrigações fiscais. ***

Ressalte-se, por pertinente, que a atividade fiscal é vinculada a lei, e, portanto, obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, consoante se vê do texto contido no art. 142 do Código Tributário Nacional-CTN:

***Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

O fato de a fiscalização ter intimado a contribuinte diversas vezes, relativamente a diversos assuntos, não implica, também, em excesso de exação, ou coação fiscal, como aduz a contribuinte. Pelo contrário, este procedimento permite ao contribuinte tomar conhecimento de todos os detalhes relativos aos fatos que possam vir a motivar a constituição do crédito tributário, permitindo-lhe assim produzir sua defesa com plena segurança.

Também não há que se falar em excesso de prazo para conclusão do trabalho fiscal, uma vez que este depende do exame da escrituração comercial e dos diversos documentos que lastreiam os registros contábeis, bem como dos esclarecimentos prestados pela contribuinte e por terceiros, caso estejam relacionados com as operações praticadas pela empresa. Ademais, não há na legislação fiscal a fixação de prazo máximo para a realização do trabalho fiscal.

Assim, no âmbito do processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores, e, em face dos elementos contidos nos autos, não vejo como acatar a argumentação de ter havido excesso de exação ou coação, por parte dos fiscais autuantes.

Se outros procedimentos ocorreram, como alega a contribuinte, não cabe a este Conselho de Contribuintes, manifestar-se a respeito, por absoluta falta de amparo legal, uma vez que sua competência está restrita ao julgamento de litígios fiscais.

Um outro argumento a ser analisado é aquele referente à fiscalização fora de seu domicílio. A contribuinte fez menção ao art. 950 do RIR/94:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

* **Art. 950.** A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354/54, art. 7º, e Decreto-lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354/54, art.7º)."

Segundo a contribuinte os fiscais autuantes realizaram o trabalho fiscal na Delegacia da Receita Federal em Rio Branco, quando, entende, deveria ter sido realizado em seu domicílio.

Ora, segundo a jurisprudência desse Conselho de Contribuintes, tal fato não implica em nulidade do procedimento fiscal, desde que, na lavratura do Auto de Infração, tenham sido observados todos os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

Observe-se que a expressão "local da verificação da falta" significa onde a infração foi constatada, nada impedindo que tal fato seja averiguado no interior da repartição fiscal ou em outro local qualquer.

Não há que se falar também em nulidade do Auto de Infração pelo fato de haver datas diferentes no Auto de Infração (23/08/96) e nos Termos de Constatação Fiscal (26/08/96). Isto porque, a contribuinte foi cientificada da exigência do crédito tributário em 30/08/96 (fls. 03), tomando, assim, conhecimento, de todas as acusações a ela imputadas, bem como dos documentos que compunham os autos.

Releva notar, no que respeita à propositura de Mandado de Segurança, não haver qualquer impedimento a que este Conselho aprecie às matérias constantes destes autos, como bem salientou a autoridade de primeira instância a afirmar:

"2.14 Com relação à propositura pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional, de Mandado de Segurança e sua posterior apelação (anexada às fls. 436/463), não impede a apreciação do mérito deste processo, uma vez que as razões alegadas na esfera judicial dizem respeito apenas aos motivos determinantes e a forma como foi procedida a ação judicial, não se reportando à matéria tributária tratada nos lançamentos efetuados. "

Por fim, no que se refere a um possível confisco, cumpre lembrar que a norma contida no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, no sentido de ser vedado à União utilizar tributo com efeito de confisco é endereçada ao legislador ordinário, que, na elaboração das normas tributárias, no uso da atribuição conferida pelo art. 97 do CTN¹, deverá observar a capacidade econômica do contribuinte, como se extrai da norma inserta no art. 145 da CF:

¹ O art. 97 do Código Tributário Nacional está assim redigido:

"Art. 97 - Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3 do artigo 52, e do seu sujeito passivo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

Art. 145 - A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. " (grifamos)

Entendo, assim, serem improcedentes os argumentos apresentados pela contribuinte, razão pela qual rejeito as preliminares de nulidade do Auto de Infração e de cerceamento do direito de defesa suscitadas.

No mérito, como relatado, a autuação decorre da constatação dos seguintes fatos:

- a) omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários;
- b) omissão de receitas caracterizada pela constatação de diferença de estoque apuradas em inventário físico;
- c) omissão de receitas caracterizada pela não contabilização de custos;

Passo a apreciação da cada um dos itens supracitados.

OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA PELA FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS

IV - a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1 - Equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2 - Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

No termo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" – fls. 4, a fiscalização assim descreveu o fato:

* Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários. Em resposta aos nossos Termos de Intimações, o contribuinte não identificou a origem dos recursos.

São as seguintes as contas-correntes e suas respectivas intimações:

a) Banco do Brasil S A .

Conta 41.224-4, conforme Intimação 133/96, com ciência em 02.07.96

b) Banco do Estado do Acre S.A - Banacra

Conta 74.250-2, conforme Intimação 145/96, com ciência em 16.07..96

c) Bradesco S.A

Conta 40.561-2, conforme Intimação 146/96, com ciência em 16.07..96

Para os depósitos não identificados efetuados na conta do Banco do Brasil agravamos a multa em virtude do não atendimento dos Termos de Intimação 119/96, ciência em 14.05.96, 124/96, ciência em 28.05.96 e 133/96, com ciência em 02.07.96

Os valores mensais individualizados por Instituição Financeira constam no ANEXO 01 – depósitos bancários não contabilizados, deste Auto de Infração. "

Nos Termos de Intimação encontram-se listados diversos depósitos bancários, créditos bancários e transferências, cujo registro na escrituração comercial, não foi identificado pela fiscalização.

Através desses Termos a contribuinte foi intimada a justificar a não contabilização daqueles valores, bem como a identificar na contabilidade os



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

lançamentos correspondentes e apresentar os documentos que pudessem comprovar as operações.

Observe-se, ainda, que junto com a Intimação, o fisco encaminhou cópias dos extratos bancários nos quais constavam tais lançamentos, bem como franqueou o acesso aos extratos originais, quando estes foram fornecidos pela Justiça Federal.

Deflui do exposto que a fiscalização procurou obter elementos para realizar o trabalho fiscal, bem como ofereceu diversas oportunidades – intimações e reintimações, inclusive com prorrogação de prazo (fls. 119) - para que a contribuinte prestasse os esclarecimentos necessários à elucidação dos fatos.

Em resposta às intimações, a contribuinte assim se manifestou:

" Em atendimento a Intimação acima, esclarecemos o seguinte:

Os valores constantes na Intimação acima não foram contabilizados por não terem sido enviados os documentos e extratos ao setor de contabilidade desta Empresa. "

Já a contribuinte, em seu recurso, assim se manifestou acerca do assunto:

" No caso dos DEPÓSITOS BANCÁRIOS, é do conhecimento público que não só o Poder Judiciário, como também os Tribunais Administrativos, sempre entenderam inexistir previsão legal para a sua tributação, principalmente sob a acusação de que corresponderiam a receitas omitidas.

O levantamento efetuado pelo Fisco além de não confiável, ficou comprovado não traduzir a situação real da empresa. "

Ressalte-se que não foram apresentados quaisquer documentos que comprovassem a origem dos valores objeto da autuação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

De fato, a tributação com base exclusivamente em extratos bancários não é admitida na jurisprudência administrativa, como na judicial. Sobre o assunto, já tive oportunidade de manifestar o seguinte entendimento:

"É de se notar que este Conselho de Contribuintes, reiteradamente, tem se manifestado no sentido de não ser cabível o lançamento de tributo com base exclusivamente em depósitos ou extratos bancários, consoante verifica-se das ementas dos seguintes Acórdãos:

Acórdão nº 102-29.662, de 27 de janeiro de 1995.

"IRPJ - Os depósitos bancários, embora possam refletir sinais exteriores de riqueza, não caracterizam por si só, rendimentos tributáveis. Recurso provido in totum. "

Acórdão nº 102-29.673, de 21 de fevereiro de 1995.

"IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Os depósitos bancários não constituem, na realidade, fato gerador do imposto de renda, porquanto, não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento baseado em depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de rendimentos, mesmo porque representam mero indício, não podendo ser tributado isoladamente como se renda fosse.

CANCELAMENTO DE DÉBITOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - É suscetível de cancelamento, ao amparo do artigo 9º, inciso VIII, do Decreto-lei nº 2.471/88, a exigência de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em extratos bancários."

Acórdão nº CSRF/01-02.054, de 16 de setembro de 1996.

"CANCELAMENTO DE DÉBITOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Estão cancelados pelo artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88, os débitos de imposto de renda que tenham por base a renda presumida através de arbitramento sobre os valores de extratos ou de comprovantes bancários, exclusivamente."

Das ementas acima transcritas extraí-se o entendimento de que a tributação com base em valores contidos em extratos bancários só é cabível quando



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

existir outros elementos de prova, que demonstrem a existência de receitas omitidas. Assim, a base de cálculo do tributo seria representada pelos valores dos depósitos (ou saques, como é o caso examinado) constantes dos extratos bancários.

Por pertinente, transcrevo, com a devida vênia, parte do voto proferido pelo ilustre Conselheiro JOSÉ MAGNO POMBO VEIGA, no Acórdão nº 102-25.658, que, examinando matéria semelhante, afirmou:

" a dúvida centra-se no que se conceituar como "arbitramento com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários". Se elastecida sua abrangência, poderá propiciar evasão ilícita; se restringida, poderá resultar em ineficácia da lei.

Assim, entendo que sua correta interpretação e aplicação decorrerão dos fundamentos das decisões prolatadas nas esferas administrativa e judicial, na apreciação de casos concretos.

Inobstante o que foi dito no parágrafo anterior, parece-me que uma primeira tentativa de interpretação e aplicação desse mandamento legal teria como fundamento a distinção em que os depósitos bancários consistiriam em indícios que embasariam o lançamento, desde que existentes outros indícios conducentes à presunção de omissão de receita; ou que estes fossem a base efetiva do lançamento, ausente qualquer outro indício. Na primeira hipótese, o lançamento seria válido; na segunda, afrontaria o mandamento legal.

Essa abordagem, em meu entender, foi adotada pelo Ilustrado Conselheiro Dr. JACINTO DE MEDEIROS CALMON, em suas razões de decidir, em caso assemelhado ao do presente processo, em seu voto no Acórdão n 102-24.673, verbis:

"Os autos revelam, como a autoridade julgadora de primeiro grau já destacou em seu "decisum", que a presente ação fiscal não se realizou exclusivamente com base em movimentação bancária. A fiscalização logrou comprovar que o contribuinte exercia atividades paralelas não declaradas, das quais obteve rendimentos que também não foram declarados. Depreende-se, com facilidade, dos autos, que o recorrente dedicava-se a atividades típicas de instituições financeiras, inclusive quanto à cobrança de títulos de crédito, como comprovam os documentos de fis. Está provado, pois, que a fiscalização identificou que o contribuinte exercia atividades peculiares de instituições financeiras, e que obtinha rendimentos do exercício dessas atividades.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

Para quantificar os rendimentos obtidos e omitidos à tributação é que a fiscalização se baseou em extratos bancários, não deixando, entretanto, de fazer cuidadosa seleção de todos os créditos que não configuravam rendimentos omitidos, segundo se apurou na própria ação fiscal.

Não há, pois, como sustentar que a ação fiscal se realizou exclusivamente com base em movimentação bancária e que, "ipso facto", o débito correspondente estaria cancelado pelo disposto no artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88".

Também nesse sentido as razões de decidir expressas no Acórdão nº 103-09.702, cuja ementa declara:

"CANCELAMENTO DE DÉBITOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Para que se possa aplicar a regra do art. 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88, necessário se torna que a exigência do tributo esteja baseada unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários. Se a fiscalização examinou a empresa no local e a intimou a apresentar a comprovação e documentação específica e envidou esforços que a pessoa jurídica explicasse a razão de os depósitos bancários superarem a receita declarada, os extratos bancários, ao contrário, se prestam como prova da omissão de receitas. Recurso a que se nega provimento "

No presente caso, a fiscalização não limitou-se simplesmente a tributar o valor correspondente a soma de depósitos bancários. Vê-se, nos autos, uma relação de valores, constantes dos extratos bancários, cuidadosamente selecionados em face da sua não identificação na escrituração comercial, bem como diversas intimações e reintimações, objetivando obter esclarecimentos acerca da sua não contabilização - fato esse, que, como relatado, foi confirmado pela contribuinte - e da comprovação das operações correspondentes.

Em face dos elementos constantes dos autos, deve ser mantida a tributação, relativamente a este item.

OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA PELA CONSTATAÇÃO DE DIFERENÇA DE ESTOQUE APURADAS EM INVENTÁRIO FÍSICO;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

No termo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" – fls. 5/6, a fiscalização assim descreveu o fato:

"OMISSÃO DE RECEITAS – DIFERENÇAS DE ESTOQUE

Omissão de Receita Operacional caracterizada por diferenças apuradas em inventário físico, conforme Termo de Constatação nº 016/96, com data de 26/08/96, anexo a este Auto de Infração."

- Estas diferenças de estoque foram apuradas nos períodos-base encerrados em 1991, 12/92 e 12/93.

Nos Termos de Verificação e Constatação nºs 016/96, 017/96 e 018/96(fl. 141/184) , a fiscalização demonstra os critérios utilizados para determinar o valor da receita omitida, bem como os cálculos correspondentes.

Destes Termos, cumpre transcrever ainda as seguintes observações apresentadas pela fiscalização (fls. 143):

* – Apuramos as quantidades saídas através da digitação das notas fiscais constantes nos talonários. Em todo o trabalho de digitação pode haver eventuais enganos quando se trabalha com as últimas vias dos talonários e principalmente quando elas não estão completamente legíveis. Para não prejudicar o contribuinte e compensar eventuais erros de digitação, além de não incluirmos as notas fiscais ilegíveis, não consideramos as saídas dos insumos utilizados na produção de telhas, lajotas e outros produtos.

- Também em benefício do contribuinte, utilizamos o percentual de perdas máximo informado: 30%. (Intimação 141/96)

- Em 1990, o contribuinte foi autuado por omissão de compras. Em sua impugnação alegou ter um terreno (barreiro)arrendado da coligada Construtora Mendes Carlos Ltda., que possui grande capacidade de extração de argila e a custo zero. Verificando a contabilidade da empresa e as notas fiscais de compras detectamos a aquisição do insumo argila, de diversos fornecedores em 1990, 1991, 1993 e 1994. O contribuinte diz possuir condições de extrair insumos a custo zero, porém, realiza freqüentemente compras no mercado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

- Em 02.07.96, através de Intimação 132/96, solicitamos a apresentação das quantidades extraídas do insumo argila. Para atendimento da Intimação, o contribuinte disse necessitar de 60 (sessenta) dias de prazo. Em 23.07.96, atendendo à Intimação 148/96, a empresa informou não possuir esse controle. A empresa não controla a quantidade de insumos extraídos que entram em seu processo produtivo.

- Neste levantamento, referente a 1991, não consideramos os insumos extraídos, o que fatalmente iria agravar mais ainda a situação. "

Essas informações foram inseridas também nos Termos de Constatação e Verificação nºs 017/96 e 018/96.

Verifica-se dos autos que a contribuinte foi intimada a justificar as diferenças apontadas pela fiscalização.

Nesse mesmo Termo de Constatação encontra-se o seguinte esclarecimento prestado pela fiscalização:

"3) Em 02.08.96, através da Intimação 161/96, solicitamos ao contribuinte justificativas para a omissão, relacionando os valores utilizados em nosso cálculo. Em 07.08.96 recebemos uma solicitação de prorrogação de prazo e lhe foi concedido até o dia 16.08.96. Em correspondência de 09.08.96 o contribuinte alega que na nossa Intimação 161/96 há erros nas quantidades de tijolos apuradas, porém não apresenta os erros. Em 20.08.96 concedemos mais 2 dias de prazo para resposta e solicitamos a apresentação dos eventuais erros de digitação detectados. Em 21.08.96 recebemos uma nova solicitação de prorrogação de prazo de mais 30 (trinta) dias a qual negamos. Até esta data, 26.08.96, não recebemos mais nenhum pronunciamento por parte do contribuinte a respeito da Intimação 161/96."

Em seus argumentos de defesa, a contribuinte alega, em síntese, que a tributação estaria calcada em presunção

Ora, tal argumento não encontra respaldo nos autos. Todos os elementos necessários à execução do trabalho fiscal foram extraídos dos livros e documentos fornecidos pela contribuinte, tendo sido considerados na determinação da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

matéria tributável, o percentual de perdas por ela informado, bem como os critérios de conversão aplicáveis.

Em assim sendo, não tendo sido apresentado qualquer outro elemento de prova que pudesse invalidar os cálculos constantes dos demonstrativos elaborados pela fiscalização e, assim, afastar a tributação sobre os valores correspondentes às receitas omitidas, deve ser mantida a exigência fiscal, neste particular.

OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA PELA NÃO CONTABILIZAÇÃO DE CUSTOS

No termo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" – fls. 6, a fiscalização assim descreveu o fato:

" Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela não contabilização de custos, conforme Termo de Constatação 019/96, com data de 26/08/96, anexo a este Auto de Infração. "

Este fato foi constatado nos anos de 1993 e 1994, e levou em consideração, para sua apuração, elementos extraídos dos livros e documentos fornecidos pela empresa (v. fls. 169), bem como informações prestadas pela empresa, relativas ao percentual de quebra e de conversão dos insumos em produtos.

No ano de 1993, vê-se às fls. 170, os seguintes esclarecimentos prestados pela fiscalização:

" O Estoque de insumos registrado no início do ano era 3.839,00 m³, conforme Livro de Inventário. Durante o ano, a empresa adquire 12 m³ do insumo argila, conforme notas fiscais de entrada n^{os} 56 e 57. No final do ano não apresenta, em seu Livro de Inventário, estoque de argila. Logo, a empresa deu saída de 3.851,00 m³ do insumo argila sob a forma de produtos. Como a quantidade apurada, com base nos registros de saídas, foi de 15.767,10 m³, constatamos uma omissão de compras de 11.916,10 m³. "



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

A valorização dessa omissão de compras, para efeito de determinação da matéria tributável, foi efetuada com base no preço médio das últimas compras (v. fls. 170 e 172).

Não há dúvidas da caracterização do fato, objeto da autuação.

Todavia, tenho certas restrições sobre a tributação deste valor, como se verá a seguir.

A contribuinte alega que tais insumos foram extraídos de um terreno (barreiro) a custo zero. Tal fato se comprovado, certamente, afastaria a tributação. O que não ocorre nos autos, como já relatado e demonstrado pela fiscalização. Pelo contrário, o contribuinte, como afirmado pela fiscalização, "realiza freqüentemente compras no mercado"(fls. 171).

Parece-me, pois, que essa insuficiência no registro de insumos estaria relacionada com a falta de contabilização de insumos adquiridos de terceiros, fato esse que, sem dúvida, acarreta uma diminuição no custo dos produtos vendidos, e, conseqüentemente, um aumento do lucro tributável no período.

Assim, se a falta de registro de insumos adquiridos pressupõe a utilização de recursos anteriormente omitidos da escrituração comercial – esta é a jurisprudência pacífica deste Conselho de Contribuintes - é certo, também, em face dos elementos constantes dos autos – estoque final zero -, que o valor correspondente a estes insumos deve ser considerado na determinação da base de cálculo do período, em consonância com o disposto no art. 142 do CTN, anulando, assim, a base tributável sujeita à incidência do tributo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

Poder-se-ia argumentar que este entendimento não seria aplicável ao ano-calendário de 1993, uma vez que a legislação vigente à época determinava a tributação em separado dos valores correspondentes à receita omitida. De fato, esta é a determinação contida no art. 43 da Lei n 8.541, de 1992, fundamento legal que embasa o lançamento referente a este período.

Entendo, no entanto, que o procedimento adotado pela contribuinte não acarretou, relativamente ao imposto de renda da pessoa jurídica, qualquer prejuízo à Fazenda Nacional, tendo em vista a não consideração dos custos correspondentes aos insumos – argila - utilizados na fabricação dos produtos vendidos, na determinação do lucro tributável do período fiscalizado, o que acarretou um aumento da base tributável no mesmo valor determinado pela fiscalização para exigência do tributo, ora analisada.

O mesmo entendimento aplica-se à omissão de compras apurada no ano de 1994 (v. fls. 185/187).

Isto posto, entendo que deva ser afastada a tributação sobre as importâncias de CR\$ 7.661.814,33, no ano de 1993, e R\$ 7.160,55, no ano de 1994.

CONCLUSÃO:

Entendo ainda que deva ser procedido um ajuste na base de cálculo do tributo, tendo em vista a duplicidade de valores considerados na determinação daquela base tributável, consoante demonstrado abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

Exercício	Omissão de Receitas Depósitos Bancários	Omissão de Receitas Diferença de Estoque	Parcela a ser Excluída
1992	678.885,70 1.844.690,00	76.039.650,08	678.885,70 1.844.690,00
06/92	1.872.800,00		
12/92	10.560.000,00 13.000.000,00	2.262.369.588,94	10.560.000,00 13.000.000,00
12/93		1.774.789,80	
01/94	593.400,00		
02/94	520.000,00		
03/94	7.646.115,50		
04/94	12.600.000,00		
30/06/94	2.700.000,00		
30/08/94	652,29		
30/09/94	16.265,00		
30/11/94	5.000,00		
31/12/94			

Vê-se, no quadro acima, que os valores constantes da coluna "Parcela a ser Excluída" já estão inseridos no valor da omissão de receitas apurada em razão da venda de produtos sem emissão de nota fiscal, razão pela qual devem ser excluídos de tributação.

LANÇAMENTOS REFLEXOS – PIS – FINSOCIAL – COFINS - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Por se tratarem de lançamentos decorrentes do procedimento que deu origem à exigência do imposto de renda da pessoa jurídica, aplicam-se aos mesmos o entendimento manifestado em relação aos fatos que deram origem àquela exigência. Assim, não tendo a contribuinte apresentado fatos ou argumentos que pudessem ensejar conclusão diversa, isto é, a não ocorrência de omissão de receitas, devem ser



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

mantidas as exigências decorrentes, observando-se, as exclusões determinadas na apreciação do litígio principal.

CONCLUSÃO:

Em face do exposto, voto no sentido de Rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base tributável do imposto de renda da pessoa jurídica, as importâncias de CR\$ 678.885,70 e CR\$ 1.844.690,00, no exercício de 1992, CR\$ 10.560.000,00 e CR\$ 13.000.000,00, no mês de dezembro de 1992, CR\$ 7.661.814,33, no ano de 1993, e R\$ 7.160,55, no ano de 1994, e ajustar as exigências reflexas ao decidido em relação ao IRPJ.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 1999


EDSON VIANNA DE BRITO





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.001146/96-11
Acórdão nº : 103-19.993

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 14 JUN 1999

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em 17 JUN 1999

NILTON CÉLIO LOCATELLI
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL