



Sessão de 18 de maio de 1993

Acórdão nº 101-85.125

Recurso nº 101.083

IRPJ - EXS: DE 1987 a 1989

Recorrente: EMBRAPESCA - EMPRESA BRASILEIRA DE PESCA S.A.

Recorrida : DRF em Fortaleza (CE)

CUSTO DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS -
NOTA FISCAL DE ENTRADA - O custo das
mercadorias adquiridas de fornecedores
não estabelecidos é o constante das
notas fiscais de entrada, que prevalece
sobre os valores indicados em Notas
Fiscais Avulsas destinadas ao controle
de trânsito das mercadorias, cabendo ao
fisco comprovar a inveracidade das
declarações nelas contidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes au-
tos de recurso interposto por EMBRAPESCA - EMPRESA BRASILEIRA
DE PESCA S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primei-
ro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR pro-
vimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a
integrar o presente julgado.

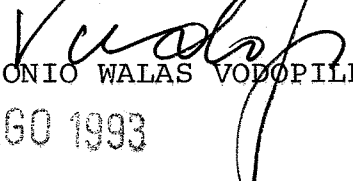
Sala das Sessões (DF), em 18 de maio de 1993


MARIAM SENE

- PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES- RELATOR

VISTO EM


ANTONIO WALAS VODOPILES

- PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 26 AGO 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conse-
lheiros: FRANCISCO DE FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO SALVES
FEITOSA, RAUL PIMENTEL, JEZER DE OLIVEIRA e SEBASTIÃO RODRIGUES
CABRAL. 



Acórdão nº 101-85.125

R E L A T Ó R I O

EMBRAPESCA - EMPRESA BRASILEIRA DE PESCA S/A., qualificada nos autos, foi autuada por majoração de custos na aquisição de matérias-primas, lagostas e camarão "in natura", determinada pela diferença entre valores das Notas Fiscais de Entrada, emitidas pela fiscalizada, e os das Notas Fiscais Avulsas, sem que a efetividade dessa diferença tenha sido comprovada.

A empresa impugnou a exigência, no prazo prorrogado, esclarecendo que se dedica à industrialização de lagosta e camarão, tanto as de produção própria como as adquiridas de terceiros, sendo exportada a quase totalidade de sua produção. Diz manter contrato com seus fornecedores habituais, concedendo-lhes inclusive adiantamentos para a captura bem como para aquisição de terceiros. A entrega desses produtos é-lhe feita pelos fornecedores e por seus prepostos. Por exigência do fisco estadual, os prepostos e pescadores transportam a mercadoria acompanhada de Nota Fiscal Avulsa, com pagamento de ICM antecipado sobre o "preço de pauta", ocorrendo o fato gerador do ICM, por substituição, quando da entrada da matéria-prima em seu estabelecimento, oportunidade em que a impugnante lança o imposto na Nota Fiscal de Entrada com base no preço efetivo de aquisição. O preço efetivo de aquisição constante da Nota Fiscal de Entrada é pago ao fornecedor mediante crédito em sua conta-corrente, no fim de cada mês, quando fica disponível o saldo credor que se verificar. Tal rotina na aquisição de matérias-primas, assevera, é comum na aquisição por industriais e comerciantes a pequenos produtores, especialmente nas atividades de agricultura, pecuária, criação de pequenos animais, extração vegetal e pesca. Discorre sobre

47



Acórdão nº 101-85.125

as Notas Fiscais Avulsas e Notas Fiscais de Entrada, à luz do Regulamento do ICM do Ceará, Decreto nº 10.644/73. Após essas considerações iniciais, assevera a impugnante: 1) a nota fiscal não é uma exigência da lei comercial mas da legislação fiscal, sendo um instrumento de controle do trânsito de mercadorias e de lançamento dos tributos incidentes, e somente prova a efetividade da compra e venda quando da entrega da mercadoria ou pelo pagamento do preço. No caso, essa prova se dá quando da emissão da Nota Fiscal de Entrada, com todos os elementos do contrato, e mais à vista da prova de pagamento do preço feita pelos lançamentos na conta-corrente do fornecedor; 2) o fiscal examinou os lançamentos e os respectivos documentos, mas preferiu desconhecê-los para apegar-se ao preço de pauta constante de um documento extremamente impróprio. Cita o Código Comercial, arts. 23 e 25, e o art. 174 e seus §§ do RIR/80, para concluir que o procedimento fiscal é incorreto e representa arbitramento indevido do valor dos custos, embora feito com disfarce de glosa de custos não comprovados. Justifica a improcedência do arbitramento na falta de previsão legal, não estar o fiscal na posição de perito, e não servirem os preços de paradigma para avaliação de preços porque são fixados pela autoridade estadual para o fim de antecipação do ICM, variando de acordo com a região onde deva ser aplicada (Decreto nº 10.644/73, do Estado do Ceará, art. 12 e §§). O Regulamento do ICM, assevera, elege o comprador contribuinte substituto que deverá, nessa qualidade, fazer outro recolhimento do ICM, posto que o preço de mercado na praça do estabelecimento comprador tem de ser forçosamente maior que o preço de pauta na origem em razão do transporte e do lucro do fornecedor, além de o preço na origem já ser maior que o de pauta. Concluiu, dizendo que: a) os preços de custo da lagosta e do camarão estão comprovados pelos lançamentos contábeis, instruídos por documentos hábeis e idôneos, ficando provado,

97



Acórdão nº 101-85.125

inclusive, o pagamento; b) a fiscalização não fez nenhuma prova para ilidir os assentos contábeis respectivos; c) a Nota Fiscal Avulsa, em que se louvou a fiscalização, não pode constituir elemento de sustentação dos valores de custos arbitrados pela fiscalização, sem arrimo da lei; e d) o lançamento não tem apoio nos fatos nem na legislação de regência do imposto de renda.

Junta à impugnação cópia das folhas do Livro Razão, relativas à escrituração das contas-correntes dos fornecedores, de declarações dos fornecedores de terem ciência da movimentação das respectivas contas-correntes, e põe a sua escrita à disposição do Fisco para as verificações que se tornarem necessárias.

Informação fiscal às fls. 194/198, sustentando o feito, com juntada de cópias de notas fiscais.

Decisão de primeira instância às fls. 252/257, mantendo a exigência sob os seguintes argumentos de fato e de direito:

"O parágrafo 1º artigo 174 do RIR/80, estabelece que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentação hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Outrossim, o artigo 23, inciso III, do Código Comercial prova que os livros e registros contábeis fazem prova plena contra os comerciantes que deles forem proprietários mas contra pessoas não comerciantes sujeitam-se à comprovação por outros documentos.

97



Acórdão nº 101-85.125

O artigo 183 e inciso I, também do RIR/80, dispõe que o custo de produção dos bens e serviços vendidos compreenderá obrigatoriamente o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo 181 do mesmo Regulamento.

O entendimento do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, expresso no acórdão nº 105-3.725/89, sobre o assunto em questão, é de que deve-se acrescentar ao lucro real, para efeito de tributação, o valor da diferença verificada na compra de matéria-prima, quando não comprovado que o valor pago foi o montante a maior constante das Notas Fiscais de Produtor.

É sabido que as Notas Fiscais de Produtor obedecem a pauta mínima fixada pelo fisco estadual, para efeito de pagamento do ICM, o que não impede a comercialização do produto pelos valores nelas constantes. Entretanto, consignando a referida nota um valor menor que o da Nota Fiscal de Entrada, deve a empresa demonstrar, com documentos hábeis e idôneos, que o valor pago pela matéria-prima foi o que constou destas, e não o que constou daquelas, pois, enquanto a Nota de Entrada é um documento de sua emissão, a nota de produtor é de emissão de terceiros.

Do exame do processo, constata-se que em momento algum a empresa logrou comprovar com documentos hábeis e idôneos a veracidade dos valores registrados nas notas fiscais de entrada e contabilizados como custos de matérias-primas (lagosta e camarão "in natura"), no período em análise, limitando-se a apresentar as simples informações contidas nas declarações de fls. 173 a 192, assinadas por supostos fornecedores, os quais afirmam unicamente que tomaram ciência da movimentação de suas respectivas contas-correntes a vista das folhas do razão, ou seja, informações que em nada adiantam para a solução do impasse."

Na fase recursal (fls. 262/276), a empresa contesta os fundamentos do julgador "a quo" que teria ocorrido inclusive à fundamentação legal de que se servira a defesa modificando-



Acórdão nº 101-85.125

lhe o sentido. Reitera as razões já apresentadas na impugnação.

Diz que a nota fiscal avulsa trazida pelo entregador não tem nenhuma vinculação com a autuada que só é definida como compradora na entrada da mercadoria quando é realizada a compra e emitida a nota fiscal de entrada. Tece considerações para demonstrar a inadequação da Nota Fiscal Avulsa para determinar o preço da operação. Insiste que cabe ao fisco a contraprova do que se contém na escrituração do contribuinte e nos documentos em que ela se assenta.

Traz aos autos provas adicionais consistentes em declarações dos seus fornecedores e de empresas de industrialização da pesca declarando conhecer os referidos fornecedores, e sabem serem eles fornecedores antigos habituais às empresas de pesca, no Estado.

A Câmara converteu o julgamento em diligência para esclarecimento da matéria sob litígio, através da resolução de fls. 282/284, tendo a empresa prestado os esclarecimentos de fls. 287/8, não se manifestando a fiscalização a respeito, embora lhe fosse franqueada a oportunidade para tanto.

É o relatório.



Acórdão nº 101-85.125

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe esclarecer que os recursos relativos aos processos decorrentes que correm apartados serão apreciados posteriormente.

Como se verifica dos autos, a razão de autuar (fls. 3 e 99), ratificada na informação fiscal (fls.196/7), foi o fato de que, tanto as Notas Fiscais de Entrada como as Notas Fiscais Avulsas, identificavam precariamente os fornecedores, pois as primeiras foram emitidas em nome de "fornecedores diversos", enquanto as últimas não indicam o CPF e endereços dos fornecedores de pescado.

Na contradita fiscal, estranham os informantes que, sendo reduzido o número de fornecedores registrados na contabilidade da empresa, não existam contratos nem mesmo recibos inerentes a tais operações, pondo, outrossim, dúvidas quanto às declarações dos fornecedores de que tenham conhecimento da movimentação de suas contas-correntes. Questionam a validade da prova produzida pela Nota Fiscal de Entrada, em face do disposto no art.23 do Código Comercial e do Ac. 105-3.725, de 17/10/89 (fls. 197). E, na esteira dessas considerações, seguiu-lhes o julgador.

A Nota Fiscal Avulsa é um documento expedido pela repartição fiscal para acompanhar o trânsito de mercadorias, com pagamento de imposto calculado com base em pauta de valores, quando o produtor não tiver organização administrativa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

8

Acórdão nº 101-85.125

e comercial adequada ao atendimento das obrigações fiscais, ficando o comerciante ou industrial adquirente de lagosta ou camarão "in natura" diretamente do produtor na condição de contribuinte-substituto. No ato de aquisição da mercadoria, deve emitir a Nota Fiscal de Entrada, recolhendo o imposto correspondente à operação.

Dai se infere que o valor da Nota Fiscal de Entrada é o que deve prevalecer uma vez que é nessa oportunidade que se determina o valor da aquisição do produto, e em que, inclusive, fica o adquirente obrigado ao pagamento do imposto. No caso concreto, à diferença entre o preço da operação e o imposto pago pelo produtor quando da emissão de Nota Fiscal Avulsa.

As notas fiscais de entrada e avulsa não foram acostadas aos autos, sendo apenas relacionadas. No entanto, examinado as cópias dessas duas espécies de documentário, juntadas, como amostragem, pelos autuantes para justificar a afirmação acerca da precariedade delas (fls. 199 e seguintes), vê-se que as Notas Fiscais de Entrada especificam a quantidade, o produto, o preço unitário, o valor da operação, bem como o ICM pago pelo produtor, com indicação da Coletoria onde se fez o recolhimento, do número das guias, datas e valores.

Essa correspondência permitiu aos autuantes relacionar as Notas Fiscais de Entrada com as Notas Fiscais Avulsas, levantando o demonstrativo das diferenças entre elas.

Se assim é, tem-se que a identificação dos fornecedores está feita, não sendo a falta de indicação dos CPF dos fornecedores razão para ignorá-la e negar validade às Notas Fiscais de Entrada e fazer prevalecer o preço de pauta, sem se considerarem o lucro do fornecedor e o transporte de produto até o industrial ou comerciante.

97



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

9

Acórdão nº 101-85.125

A empresa, atendendo à intimação de fls. 9, esclareceu, dentre outros fatos, que "A identificação dos fornecedores, comprovação das compras e seus respectivos pagamentos estão feitos por lançamentos as folhas do RAZÃO, conforme acordo firmado pelos fornecedores correntistas". E essas folhas do Razão foram acostadas à impugnação para comprovar os esclarecimentos nela prestados de que adiantava recursos aos fornecedores debitando-os em conta-corrente para nela creditar-lhes posteriormente o valor dos fornecimentos futuros, e, em havendo saldo, os fornecedores sacá-los, querendo.

Ora, essa escrita foi examinada pelos autuantes que poderiam, não com meras suspeições, mas com prova hábil, infirmá-la, demonstrando, de acordo com o previsto no artigo 9º e seus §§ 1º e 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77, a inveracidade dos esclarecimentos prestados pela fiscalizada, e, por via de consequência, a falsidade ideológica da escrituração.

Mas isso não foi feito nem na fase de fiscalização, nem na impugnatória, ao ensejo da informação fiscal.

A fiscalização não se pronunciou sobre as informações prestadas pela empresa no cumprimento da diligência destinada ao esclarecimento do litígio.

Diante do exposto, entendo que o conjunto das provas constantes dos autos autoriza a convicção de que o preço das operações realizadas são os constantes das Notas Fiscais de Entrada e da escrituração da pessoa jurídica, fazendo prova em seu favor nos termos do disposto no § 1º, do artigo 9º, do Decreto-lei nº 1.598/77.



Processo nº 10380-008.786/90-32

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

Acórdão nº 101-85.125

Dou provimento ao recurso.

Carlos Nunes

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.