

Processo nº. : 10480.008942/93-99
Recurso nº. : 115.649
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EXS. DE 1990 E 1991
Recorrente : MEDICAL MERCANTIL DE APARELHAGEM MÉDICA LTDA.
Recorrida : DRJ EM RECIFE - PE
Sessão de : 13 DE OUTUBRO DE 1998
Acórdão nº. : 108-05.383

CERCAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – INEXISTÊNCIA – Inexiste nulidade no auto que contém a descrição dos fatos e seu enquadramento legal, permitindo amplo conhecimento da alegada infração.

PERÍCIA – É de ser negada a perícia quando os elementos de prova seriam facilmente obtidos e produzidos pelas próprias partes, através da simples anexação de prova documental.

OMISSÃO DE RECEITAS – Legítima a tributação por omissão de receitas apuradas pelo confronto entre a escrituração fiscal para efeitos do ICMS e o inventário registrado pelo contribuinte. Afasta-se contudo a possível duplicidade de tributação, quando concomitantemente presume-se receita omitida por passivo fictício.

OMISSÃO DE COMPRAS – A identificação específica da mercadoria vendida sem o correspondente registro da entrada, embora indicadora de receita anteriormente omitida para aquisição sem registro, é insuficiente para sustentar as exigências do IRPJ e da CSLL, haja vista o correspondente custo não escriturado. Mantém-se o lançamento do FINSOCIAL.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES – FRETES NÃO REGISTRADOS NO INVENTÁRIO – A subavaliação de estoques importa em antecipação de custos e postergação do tributo devido. Não obstante, os lançamentos das hipóteses inseridas no artigo 171 do RIR/80 devem obedecer ao disposto no Parecer Normativo nº 02/96, que por tratar-se de ato de cunho interpretativo, tem aplicação retroativa.

GLOSA DE DESPESAS – COMISSÕES – Para que reduzam o resultado tributável da pessoa jurídica as despesas devem estar lastreadas em documentação hábil e idônea.

DECORRÊNCIA – Às repercussões para exigências de outros tributos, decorrentes de procedimento matriz na órbita do IRPJ, aplica-se o decidido neste último, quando inexistente qualquer nova questão de fato ou de direito.



Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

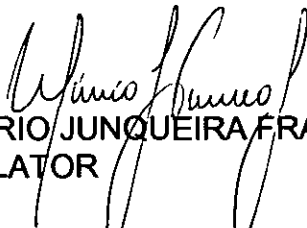
Preliminar de nulidade rejeitada.
Pedido de perícia negado
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
MEDICAL - MERCANTIL DE APARELHAGEM MÉDICA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de cerceamento do direito de defesa e INDEFERIR o pedido de perícia e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para: 1) EXCLUIR da incidência do IRPJ e da CSL as parcelas relativas aos itens “omissão de vendas no exercício de 1990”, “omissão de compras”, “despesas com fretes” e “postergação”; 2) EXCLUIR da incidência da contribuição para o FINSOCIAL as mesmas parcelas, exceto a de “omissão de compras”. Vencido o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira que também excluía da incidência da contribuição para o FINSOCIAL a referida parcela, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 OUT 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MARCIA MARIA LORIA MEIRA. Ausentes por motivo justificado os Conselheiros JOSÉ ANTONIO MINATEL e NELSON LÓSSO FILHO.

Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

Recurso nº. : 115.649
Recorrente : MEDICAL - MERCANTIL DE APARELHAGEM MÉDICA LTDA.

RELATÓRIO

Remanescem em litígio as exigências do IRPJ, CSLL e FINSOCIAL, sendo este último à alíquota de 0,5%. O valor referente ao PIS é objeto de autos apartados e a cobrança do IRF restou cancelada em primeiro grau.

São as seguintes as infrações apontadas no auto de infração de fls. 02:

- omissão de receita por falta de emissão de notas fiscais, apurada em virtude de não constar nos inventários de 1989 e 1990 a diferença entre saídas não especificadas e outras entradas não especificadas, conforme registro no Livro de Apuração de ICMS;

- omissão de receita por falta de emissão de notas fiscais, tendo em vista a constatação de que determinadas mercadorias relacionadas, embora adquiridas em 1990, não constavam do inventário no final do período de apuração, e nem foram apresentados os documentos de venda;

- omissão de compras, caracterizada pela venda em 02.01.1989 de uma centrífuga e um aparelho de ondas curtas, sem que os mesmos estivessem registrados no inventário no final do ano antecedente, bem como pela ausência de apresentação das respectivas notas fiscais de compra;

- passivo fictício, por falta de comprovação de parte do saldo da rubrica "OUTRAS CONTAS A PAGAR" no balanço de 1989;

Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

- glosa da dedutibilidade de despesas com gratificações a empregados acima do limite previsto no artigo 238 do RIR/80, abrangendo os dois exercícios;

- glosa de custo, por indedutível, tendo em vista ter o contribuinte lançado diretamente a despesa, valores referentes a fretes na aquisição de mercadorias, tendo portanto subavaliado o estoque ao final do período de 1990;

- glosa de despesas com comissões por falta de comprovação com documentação hábil e idônea, abrangendo os dois exercícios;

- postergação de pagamento de tributo, tendo em vista a subavaliação do estoque no ano de 1990, pela não inclusão do frete na aquisição de mercadorias.



Irresignada, apresentou a autuada tempestiva impugnação, fls. 37, aduzindo as seguintes razões:

- no tocante aos itens de omissão de receitas alega que não foi mencionada a natureza das receitas alegadamente omitidas, ocasionando verdadeiro cerceamento do direito de defesa;

- afirma que tem registrado todas as suas receitas e que o ônus da prova cabe ao fisco, conforme artigo 678 do RIR/80;

- com relação ao excesso de despesas com gratificações, conduz raciocínio de que sem a indicação individual dos funcionários gratificados não há como se sustentar a autuação, visto que nos casos em que excesso houve, o valor foi devidamente adicionado;

- contesta também a glosa da dedutibilidade dos fretes na aquisição de mercadorias, concluindo que quando a venda ocorre dentro do próprio exercício, o fato é inteiramente irrelevante para fins tributários;

4  

Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

- diz anexar DIRFs e comprovantes para corroborar as despesas com comissões, sem contudo estarem tais documentos nos autos;

- contesta também a alegada postergação, referindo-se ao item da indedutibilidade de custo de fretes, conforme acima;

- por fim, devido ser a matéria controvertida, pede perícia, e , caso remanescente qualquer valor, a compensação com o excesso de FINSOCIAL recolhido a alíquotas superiores a 0,5%, decorrente seu direito de remansosa jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Decisão monocrática, fls. 156, mantendo parcialmente o lançamento originário, excluindo a exigência do IRF, pois com base no artigo 8º do Decreto-Lei 2065/83, revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei 7713/88, e reduzindo a alíquota do FINSOCIAL a 0,5%. Rejeitou, outrossim, a preliminar de cerceamento do direito de defesa e negou o pedido de perícia.

Recurso, fls. 182/183, no qual a recorrente reporta-se integralmente às suas razões da impugnação.

É o Relatório.



Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

VOTO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

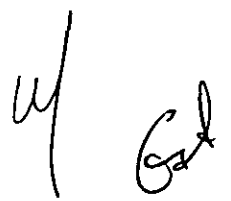
A preliminar de cerceamento do direito de defesa deve restar rejeitada. De fato, o auto de infração encontra-se devidamente preenchido, com descrição de alegadas infrações e indicação dos enquadramentos legais. A imputação de omissão de receitas por ausência de mercadorias no inventário sem a concomitante comprovação da venda escriturada, prescinde de indicação específica da natureza da receita omitida, pois se em tese permite evidenciar receitas à margem, deve ser rechaçada com argumentos de mérito.

Assim, por considerar inexistir prejuízo à recorrente em sua defesa, rejeito a preliminar de cerceamento.

A perícia também há de ser negada. Não antevejo qualquer matéria lançada a exigir levantamentos adicionais ou confrontantes, a serem feitos por terceiros, quando em todas as alegadas infrações podia a recorrente defender-se com provas que a ela própria cabia produzir. Os documentos porventura faltantes devem pertencer à sua escrituração, devendo a mesma acostá-los, quando possível, para eliminação da cobrança.

No mérito, analisarei cada item conforme a ordem constante do auto de infração do IRPJ, fls. 02:

Omissão de Receitas – Vendas (itens 1.1 e 1.2 do a.i.)



Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

Conforme já consignei acima, a constatação por parte do fisco de que mercadorias constantes do registro de entradas na apuração do ICMS, devidamente escriturado pela recorrente, não foram objeto de inventário ao final do período podem ensejar a tributação por falta de registro de vendas.

Caberia à recorrente trazer aos autos os documentos comprobatórios das vendas realizadas ou dos erros eventualmente cometidos quando da sua escrituração, dado ser impossível qualquer outro fato que justifique a ausência de mercadorias, cujas entradas foram registradas, no inventário ao final do período de apuração.

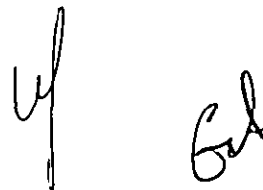
Observo apenas que para a melhor instrução do processo devem os auditores preocuparem-se em acostar aos autos cópias de todos os documentos que suportam suas constatações, no caso em apreço, o Livro de Apuração do ICMS e as notas fiscais de compras relacionadas. Como entretanto tais documentos pertencem ao contribuinte, seu conhecimento previne qualquer alegação de cerceamento de defesa, permitindo-lhe ampla contestação de qualquer alegação fiscal.

Não obstante, o valor aqui determinado para o ano-base de 1989, vem em paralelo à exigência com base no passivo fictício. Devido à possibilidade de origens idênticas das receitas não escrituradas, deve-se afastar o menor dos valores lançados, no caso, a parcela de omissão de vendas no montante de Cz\$25.441,36.

Afasto, portanto, parcialmente a exigência deste item, no montante referido no parágrafo anterior.

Omissão de Compras (item 1.3 do a.i.)

Não há como manter-se a exigência.

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'U' and the other 'Gul'.

Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

A jurisprudência desta colenda Câmara tem elencado a falta de compensação do custo correspondente, extraído da própria falta de escrituração da aquisição, como fator a impedir a tributação do IRPJ.

Não obstante, tal argumento, embora aplicável à CSLL, refoge ao alcance das tributações sobre o faturamento, como no caso a repercussão para cobrança do FINSOCIAL.

Já tive oportunidade de manifestar-me a esse respeito no Acórdão 108-05.240, quando assim considerei:

'A primeira circunstância impeditiva da tributação no IRPJ exsurge da necessidade de compensar-se custo não escriturado. Ora, se por ventura alcança-se a certeza do fato por vendas a maior, indicando falta de escrituração de matérias-primas ou mercadorias adquiridas, por outro lado demonstra-se no mesmo diapasão a falta de escrituração do custo correspondente, no período em foco.

Certo está que se o provimento na órbita do imposto sobre a renda da pessoa jurídica fulcra-se no argumento da compensação do custo não escriturado, nenhuma repercussão existe deste entendimento quanto aos tributos incidentes sobre faturamento, pois a omissão em foco é aquela que permitiu a aquisição da mercadoria ou matéria-prima sem registro contábil, e não a venda subsequente.

O tributo incidente sobre o faturamento da venda subsequente não estorna a necessidade de tributação sobre o valor omitido originalmente e que permitiu a aquisição não registrada.



Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

O argumento, portanto, tem valor apenas na órbita o IRPJ, pois quanto à formação da base de cálculo deste tributo surgiu no próprio processo e da mesma sistemática de apuração da infração fiscal — normalmente do próprio documento fiscal da compra —, prova de que também ausente certo custo registrável.

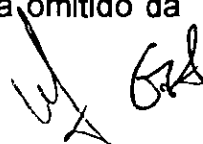
Necessária a conclusão pela venda posterior registrada para poder-se concluir neste sentido.

Além deste argumento — custo compensável — afirmam outros que, se a omissão deriva de sucessivas compras não registradas de mercadorias ou matérias-primas, e a descoberta é feita pela localização dos documentos fiscais, mesmo assim não se poderia manter a tributação no IRPJ. Isto porque descaracterizada a base de cálculo do tributo.

A compra sucessiva de mercadorias leva-nos a entender que operações sucessivas de vendas também não registradas foram efetuadas. Como exemplo teríamos: a) compra não registrada por R\$50,00; b) venda não registrada por R\$ 100,00; c) compra não registrada por R\$ 100,00.

No exemplo acima se aceitarmos o mero somatório das compras não registradas estar-se-ia incrementando indevidamente a base do tributo, haja vista que a omissão de fato resume-se aos R\$50,00 originalmente omitidos e a mais R\$50,00 obtido como resultado bruto na operação de venda subsequente. Isto é, R\$100,00, enquanto que o somatório das compras sucessivas não registradas importaria em R\$150,00.

Tal argumento, que impede a manutenção da exigência na órbita do IRPJ, também não tem qualquer interferência na tributação do faturamento. Basta, no exemplo acima, constatar-se que de fato o contribuinte teria omitido da



Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

tributação sobre o faturamento os R\$50,00 iniciais, recurso inexistente em sua escrituração, portanto obtido à margem da tributação, mais a venda não escriturada de R\$100,00 subsequente.”

No caso *sub judice*, consubstanciado em duas notas de mercadorias identificadas na data de 02.01.1989, aclara com maior intensidade o poder do argumento, visto que a venda está confirmada, sendo inclusive o ponto de partida para comprovação da alegada infração, estando da mesma forma à margem o custo respectivo. Porém, para adquirir tais mercadorias, deixou de escriturar o contribuinte receita anterior, que de fato representa faturamento não considerado para fins de tributação.

Isto posto, afasto a exigência do IRPJ e CSLL no tocante à omissão de compras, mantendo, entretanto, quanto ao FINSOCIAL.

Passivo Fictício (item 1.4 do a.i.)

Não há dúvidas acerca da presunção legal estatuída pela matriz legal do artigo 180 do RIR/80.

Seu efeito é transferir o ônus da prova ao contribuinte, para demonstrar a inexistência de valores pagos e mantidos em passivo, ou para comprovar a efetividade da exigibilidade remanescente em seu balanço.

Na ausência de demonstração cabal por parte da recorrente, mantenho este item da exigência.

Gratificações Indedutíveis – (item 2.1 do a.i.)



Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

Não há como acolher-se os argumentos da recorrente quanto a esta matéria.

O critério linear de multiplicar-se por todos os funcionários o limite de dedutibilidade lhe é mais favorável. Se apropriável por funcionário efetivo, o valor excedente pode ser inclusive superior.

O mero cálculo matemático é suficiente a determinar o excesso de despesas com gratificações, a teor do artigo 238 do RIR/80.

Esta parcela deve subsistir integralmente.

Indedutibilidade de Custos – Postergação (itens 3.1 e 5.1. do a.i.)

Trato em conjunto os itens destacados por entender que compreendem apenas um fato tributário.

Sobre os mesmos manifesta-se o d. Julgador monocrático afirmando que: “...No item em comento foram glosadas apenas as despesas reconhecidas com impropriedade, cujo valor correspondente deverá ser adicionado ao lucro líquido para ser tributado, sendo a postergação cobrada no item 1.5., que adiante será analisado “.

Não percebo a duplicidade de efeitos pretendida.

Se a recorrente deixou de lançar a compras os valores de fretes na aquisição de determinadas notas fiscais, e considerou como despesa do período da compra, antecipou indevidamente a dedução de um custo.

Entretanto, se o erro foi cometido tanto na escrituração da compra, quanto na apuração final de inventário, só remanesce o efeito da antecipação, haja vista que na

Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

fórmula de apuração do custo das mercadorias vendidas os fretes não influíram na parcela positiva de compras, nem tão-pouco na parcela deduzida de estoque final.

O custo das mercadorias vendidas, por conseguinte, é nominalmente o mesmo caso tivesse a recorrente contabilizado os fretes como parcela de compras e avaliado corretamente o seu estoque. O único efeito tributário existente está na dedução antecipada de parcela de custo, cuja dedução somente se daria no instante da venda.

É matéria de postergação, a teor do artigo 171 do RIR/80.

Assim, afasto a exigência com relação à glosa de custos.

Por outro lado, também insubsistente o lançamento da postergação, posto trata-se de postergação.

Ocorre que, com a edição do Parecer Normativo nº 02/96, de efeitos interpretativos, a forma de apuração da eventual base de cálculo em casos de postergação deve seguir *ipsis litteris* suas determinações, pois traduz-se na interpretação oficial das normas sobre postergação.

É através das regras deste ato administrativo que se permite efetivamente eliminar qualquer duplicidade de exigências, fazendo-se as devidas compensações com o tributo já pago em exercícios posteriores, inclusive com considerações dos efeitos de correção monetária de balanço, tais como eventual reserva oculta gerada no procedimento adotado pelo contribuinte.

Esta colenda Câmara já se manifestou sobre o tema, como no Acórdão 108-04.163/97 , cuja ementa segue:



Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

“IRPJ - POSTERGAÇÃO DO IMPOSTO POR SUB-AVALIAÇÃO DE ESTOQUE - Cancela-se a exigência quando não observado critério de *apuração definido em ato normativo da administração tributária (P.N. 02/96)* que, sendo norma meramente interpretativa, tem aplicação retroativa à data do ato interpretado.”

Não vejo identidade entre os cálculos do auto de infração e da decisão monocrática com as regras estampadas no referido ato administrativo.

Isto posto, creio insubsistentes as exigências com relação a custo indedutível e postergação.

Glosa de Despesas com Comissões (item 4.1 do a.i.)

Trata-se de mera falta de comprovação.

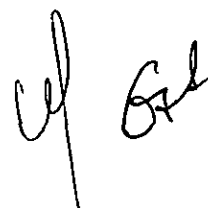
A recorrente alega desde a impugnação a juntada de documentação comprobatória, a lastrear sua escrituração.

Não obstante, nada é encontrado nos autos.

A exigência permanece.

Procedimentos Decorrentes

Ao procedimentos decorrentes aplica-se o decidido quanto ao principal, sempre que não se encontre qualquer nova questão de fato ou de direito.



Processo nº. : 10480.008942/93-99
Acórdão nº. : 108-05.383

Assim, repercute na CSLL o cancelamento parcial da exigência de omissão de vendas, ano-base 1989, e integral de omissão de compras, custos indedutíveis e postergação.

Já com relação ao FINSOCIAL, repercute somente o cancelamento parcial de omissão de vendas.

Ex positis, voto no sentido de se conhecer do recurso, para rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa, negar o pedido de perícia e, no mérito, dar provimento parcial, afastando as exigências referentes a omissão de vendas, ano-base 1989, custos indedutíveis de fretes e postergação, bem como considerar insubsistentes as exigências do IRPJ e CSLL no tocante ao item 1.3. do auto de infração, omissão de compras, sobre o qual permanece somente a repercussão para exigência do FINSOCIAL.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de outubro de 1998


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR-RELATOR

