



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10620.000094/97-05
Recurso nº : 131912
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS.: 1992 A 1996
Recorrente : LAMISETE - LAMINADOS SETE LAGOAS LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 19 DE MARÇO DE 2003
Acórdão nº : 107-07.056

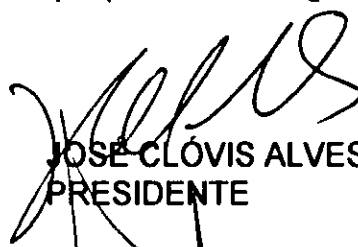
IRPJ – AUDITORIA DE MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUES – Não prosperam exigências tributárias derivadas de omissão de receitas, arbitradas a partir de levantamento da movimentação de estoques, quando o fisco não leva em conta as perdas razoáveis em função da mercadoria movimentada, ainda mais quando o contribuinte aponta omissões que depõe contra a certeza e liquidez do lançamento.


IRPJ - PASSIVO NÃO COMPROVADO - Insubsiste a exigência fiscal por não se enquadrar o fato descrito no auto de infração na hipótese legal que autoriza o lançamento com base em presunção de desvio de receitas.

MULTAS DE MORA – FGTS E INSS – DEDUTIBILIDADE - As multas moratórias, de natureza compensatórias da inadimplência no pagamento de tributos e contribuições, inclusive FGTS e INSS, quando pagas, são dedutíveis na apuração do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LAMISETE - LAMINADOS SETE LAGOAS LTDA.


ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 MAI 2003

Processo nº : 10620.000094/97-05
Acórdão nº : 107-07.056

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. 

Processo nº : 10620.000094/97-05
Acórdão nº : 107-07.056

Recurso nº : 131912
Recorrente : LAMISETE - LAMINADOS SETE LAGOAS LTDA.

RELATÓRIO

LAMISETE - LAMINADOS SETE LAGOAS LTDA, recorre a este colegiado contra Acórdão nº 01.353 da 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte que julgou parcialmente procedentes os Autos de Infração de fls. 03 a 65, contra ela lavrados em 02.05.97.

As infrações foram assim descritas pelo fisco:

A - INFRAÇÕES

I - OMISSÃO DE RECEITAS – LEVANTAMENTO DE ESTOQUE

I.1 – Venda de cimento, sem emissão de notas fiscais

Tomando como base o estoque inicial, mais as compras menos as vendas, menos o estoque final, a fiscalização apurou diferenças nas vendas de cimento em sacas de 50Kg no ano-base de 1991, 1º e 2º semestre de 1992, ano-calendário de 1993 e ano-calendário de 1995

Para encontrar a receita omitida, arbitrou o preço de cada saca com base no preço médio de venda, a exceção do ano-calendário de 1995 quando foi tomado o menor preço praticado no ano.

As planilhas que serviram de base para o levantamento foram entregues à autuada, antes da lavratura dos Autos de Infração, com prazo de 3 (três) dias para eu se manifestasse sobre as diferenças, tendo a empresa alegado que não havia tempo hábil para efetuar a conferência.

I.2 - Compras de cimento não escrituradas – omissão de compras

No ano-calendário de 1994, utilizando o mesmo procedimento de "I.1", o fisco apurou que a empresa teria vendido 3.415 sacas de cimento, sem emissão de notas fiscais. Tomou para arbitramento da receita omitida o último preço de compra.

II – OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO

A fiscalização acusa a empresa de manter no passivo do balanço encerrado em 31.12.95 15 (quinze) notas fiscais de quatro diferentes fornecedores, cujos vencimentos se deram anteriormente àquela data, sem que a fiscalizada comprovasse o pagamento de tais notas, até a data de encerramento da ação fiscal.

Anotou o fisco que os emitentes de tais notas apresentam situação irregular perante o fisco federal. Três dos emitentes foram declarados inidôneos pelo fisco estadual.

III – MULTAS NÃO DEDUTÍVEIS CONTABILIZADAS COMO DESPESA

A fiscalização considerou indedutíveis multas pagas pela empresa em razão do atraso no recolhimento de tributos federais, ICMS, FGTS e INSS.

IV – CONTRAPRESTAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

A fiscalização entendeu que as contraprestações de arrendamento mercantil pagas pela empresa no ano-base de 1991 não perfaziam os requisitos para dedutibilidade, em função da duração do contrato e do valor residual ínfimo.

B – EXIGÊNCIAS

A autuada apurou o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL utilizando-se das seguintes sitemáticas:



- 1) Ano-base de 1991 – Lucro Real;
- 2) Ano-calendário de 1992 – Lucro Real;
- 3) Anos-calendário de 1993 e 1994 – Lucro Presumido; e
- 4) Ano-calendário de 1995 – Lucro Real.

Além do IRPJ, foram lançadas, em Autos de Infração de 02.05.97, por decorrência, as seguintes exigências:

- 1) Contribuições ao Programa de Integração Social – PIS, incidente sobre as receitas consideradas omitidas, nos anos de 1991 a 1995 ;
- 2) Finsocial Faturamento, também incidente sobre as receitas consideradas omitidas, nos anos de 1991 e 1992. No ano de 1992, as receitas consideradas omitidas nos 1º e 2º semestre foram tributadas nos meses 01/92 e 02/92, respectivamente;
- 3) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, incidente sobre as receitas consideradas omitidas, nos anos de 1993, 1994 e 1995;
- 4) Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido – ILL, incidente sobre o total das receitas consideradas omitidas nos anos-base de 1991 e 1992. A exigência foi capitulada no art. 35 da Lei nº 7.713/88.
- 5) Imposto de Renda na Fonte – IRF incidente sobre o total das receitas consideradas omitidas, nos anos de 1993 a 1995. A exigência foi capitulada no art. 44 da lei nº 8.541/92, c/c art. 3º da Lei nº 9.064/95 e no art. 62 da Lei nº 8.981/95.



- 6) Contribuição social sobre o Lucro – CSLL incidente sobre o total das receitas consideradas omitidas, nos anos de 1991 a 1995 e sobre o glosa das contraprestações de arrendamento mercantil no ano-calendário de 1991.

Foi lançada também multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos.

C – DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

Julgando a impugnação, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – MG, após não acatar a preliminar de nulidade e indeferir o pedido de diligência excluiu, totalmente, as exigências de IRPJ e CSLL originadas das glosas das prestações de arrendamento mercantil em 1991.

Foram excluídas, parcialmente, as exigências relativas a omissões de receitas na venda de cimento, ajustando-se as exigências decorrentes, bem assim as glosas de multas consideradas pelo fisco indedutíveis (manteve-se a glosa das multas sobre o FGTS e INSS).

Mantidas as demais exigências, cujo Acórdão está assim ementado:

IRPJ - Exercício: 1992, 1993, 1994, 1995, 1996 - OMISSÃO DE RECEITA - RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS E COMPRAS NÃO ESCRITURADAS - Caracterizam omissão de receitas a saída de produtos sem emissão de documentos fiscais e a existência de compras não escrituradas, apuradas em auditoria nos estoques mediante confronto dos lançamentos no livro Registro de Inventário com as notas fiscais de entrada e de saída.

IRPJ - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - A falta de comprovação da origem e da efetiva entrega à pessoa jurídica dos recursos aplicados em suprimento de numerário realizado por sócio da empresa autoriza a presunção de omissão de receitas.

IRPJ - PASSIVO FICTÍCIO - O fato de a escrituração indicar a manutenção, no passivo, de obrigações não comprovadas

autoriza a presunção de omissão de receita, devendo ser mantido o lançamento quando o contribuinte não logra provar a improcedência da presunção.

MULTAS POR INFRAÇÕES FISCAIS - Para fins de apuração do lucro real, não são dedutíveis, como custo ou despesas operacionais, as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Devido à relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal, o mesmo procedimento deverá ser adotado com relação aos lançamentos reflexos, em virtude da sua decorrência.

IRRF - Exercício: 1992, 1993, 1994, 1995, 1996 - OMISSÃO DE RECEITAS - EXERCÍCIOS DE 1992 E 1993 - Deve ser mantido o lançamento do IRRF fundado no art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, quando a empresa foi constituída sob a forma de sociedade comercial por quotas de responsabilidade limitada e o contrato social previa a distribuição de lucros aos sócios.

IRRF - OMISSÃO DE RECEITA - EXERCÍCIOS DE 1994, 1995 E 1996 - A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios e tributada exclusivamente na fonte, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

CSLL - Exercício: 1992, 1993, 1994, 1994, 1996 - REDUÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO - Constatando-se que as infrações apontadas pela fiscalização repercutem na redução indevida do resultado do exercício, fica legitimada a cobrança da contribuição social sobre os valores correspondentes.

D - RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da Decisão em 09.07.2002, fls. 644, o recurso foi protocolado em 31.07.2002, fls. 645/660.

Às fls. 687 a autoridade preparadora informa a regularidade do arrolamento de bens para seguimento do recurso.



Ratifica a recorrente, em todos os termos, as argumentações apresentadas na peça impugnatória, bem como toda documentação comprobatória naquela oportunidade anexada que pede sejam analisadas por este colegiado como razões ao recurso.

Passa a rebater pontos da decisão de primeiro grau.

PPreliminar

I.1 – Ressalta que a decisão recorrida não enfrentou todos os argumentos expendidos na fase impugnatória, fato que acarreta incontestável cerceamento de defesa, ocasionando a nulidade da decisão prolatada.

A DRJ não teria tecido nenhum comentário, acerca da alegada injuridicidade do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre omissão à alíquota de 6% (seis por cento);

II - Mérito

II.1 – Omissão de receitas – diferenças na comercialização de cimento

No tocante à omissão de receitas pelas diferenças apontadas pela fiscalização na venda de cimento em sacas de 50Kg, volta a alegar que a fiscalização não considerou as quebras reais e inevitáveis no manuseio e transporte da mercadoria que é um fato de conhecimento geral, comum, impossível de se evitar, que varia obviamente, para mais ou para menos, levando-se em consideração a quantidade de sacas de cimento manuseadas e transportadas em determinado período.

Reclama que a decisão recorrida, para não admitir as perdas no procedimento de elaboração do levantamento quantitativo, refutou-as por não terem sido comprovadas e por não estarem contabilizadas.

Assevera que não admitir nenhuma quebra no manuseio e transporte de aproximadamente 80.000 (oitenta mil) sacas de cimento, num período de 05(cinco)

anos, chega a ser irracional. Procedimento totalmente contra a razão, sem nenhuma moderação ou qualquer espécie de raciocínio, ferindo o art. 233 do RIR/94 que admite a apropriação destes custos.

Reforça que esta falando de sacas de cimento, embalagem de papel, que são transportadas das fábricas até o estabelecimento comercial, sujeitas a manuseios diversos, tais como, carregamento nas fábricas e descarregamento no estabelecimento comercial adquirente, carregamento e descarregamento para atender os consumidores e para estocagem.

Não estabelecendo a legislação fiscal, forma específica de provar-se as quebras ou perdas de bens ou mercadorias, deixando a fixação do "*quantum*" à razoabilidade de cada caso, libera-se ao contribuinte, provar sua ocorrência por qualquer meio probatório, acrescenta.

Junta declarações de empresas congêneres atestando e comprovando a ocorrência de quebras na movimentação do cimento, que varia de 05 (cinco) a 6% (seis por cento).

Discorda também da decisão recorrida que não aceitou, e, conseqüentemente, não computou no resultado apurado em cada período pelo levantamento, as saídas de cimento efetivadas através de notas fiscais de venda da "série D", sob a alegação de que não foram comprovadas.

Neste ponto, informa que está juntando, por amostragem, cópias das notas fiscais da "série D", que acobertaram saídas no período abordado pelo levantamento quantitativo.

Taxa o critério utilizado pela fiscalização, no arbitramento da base de cálculo, das supostas saídas de cimento desacobertadas de nota fiscal, de pessoal e sem nenhuma homogeneidade ou respaldo legal, transformando a base de cálculo determinada no lançamento, em valor aleatório e presumido.

Ora considerou o menor preço praticado ora utilizou preço médio no ano. Na omissão de compras foi considerado o preço da última compra, ferindo a certeza e liquidez do lançamento, reclama.

Assevera que, no caso de adoção do preço médio nos anos de 1.991, 1.992 e 1.993, torna a base de cálculo encontrada, indiscutivelmente presumida e irreal, já que o preço praticado em janeiro de cada ano, nunca é igual ao praticado no mês de dezembro, face ao processo inflacionário verificado naqueles anos.

No tocante ao ano-calendário de 1994, quando o fisco apurou uma diferença de entrada de cimento de 3.415 sacas, considerando ter havido omissão de receitas, o fez sem nenhum fundamento, pois se houve emissão de notas fiscais de 3.415 a mais do que o estoque inicial mais as compras, menos o estoque final, a acusação fiscal de omissão de receitas, toma-se despropositada, injurídica e esdrúxula.

Reclama que não lhe foi apropriado o custo das compras, tidas como desacobertadas de documentos fiscais.

II.2 – Omissão de receitas – passivo não comprovado

Quanto a omissão de receitas, sob a acusação de passivo fictício não comprovado, ressalta a existência de erro quanto ao enquadramento legal do lançamento, dado a falta de harmonia com a descrição dos fatos.

É que, segundo os autores do feito fiscal, a acusação de omissão de receitas decorreu do fato dos fornecedores indicados nas respectivas notas fiscais apresentarem irregularidades no tocante a registros nos sistemas da Secretaria da Receita Federal - SRF, e perante a fiscalização estadual, terem os referidos documentos sido considerados inidôneos, esclarece.



Aduz que é fundamental ao êxito de qualquer ação fiscal, a descrição precisa dos fatos, a coerência com os termos anteriormente lavrados e consentaneidade com o enquadramento legal.

Conclui que, no caso, não se pode tipificar como passivo fictício, notas fiscais consideradas inidôneas ou irregulares no tocante a registros nos sistemas da Secretária da Receita Federal - SRF, que certamente, considerando-se tais fatos, teriam repercussão nos custos apropriados, ensejando, em consequência, estornos desses custos, e não exigência como se passivo fictício fosse.

II.3 – Multas indedutíveis

Quanto a glosa das despesas decorrentes dos pagamentos de multas no período de junho e dezembro de 1.992, não vê razão na decisão recorrida, já que elas têm natureza compensatória, por terem sido pagas para ressarcimento ao sujeito da obrigação das parcelas decorrentes da liquidação a destempo do tributo.

Acrescenta que tais parcelas foram acrescidas dos juros de mora, de caráter, indiscutivelmente indenizatório, não observado pelo julgador, pois a decisão, se limitou a citar a legislação pertinente ao assunto, mas em momento algum, se propôs a contestar os argumentos alinhados na peça impugnatória, donde, por esse, e pelos motivos acrescentados, deve ser reformada.

II.4 – Imposto de renda na fonte

A parte da exigência fulcrada no artigo 35 da Lei 7.713, de 1.988, relativamente aos exercícios de 1.992 e 1.991, improcede por impropriedade, inadequação e incoerência, entre a base de cálculo eleita pelo lançamento e a base de cálculo definida na legislação indicada, argumenta a recorrente.

Acrescenta que o dispositivo em que se escuda o lançamento, para enquadramento da suposta infração - artigo 35 da Lei 7.713/88 - determinava que a base de cálculo seria o lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas, na data do

encerramento do período base, fato indispensável à validade do procedimento fiscal. O lucro líquido, seria portanto, a única base de cálculo definida pela norma para cobrança da exação, não podendo, conseqüentemente, ser substituída por nenhuma outra.

Não há prova efetiva de que a distribuição tenha sido realizada.

II.5 – Lançamento decorrentes

Ratifica, finalmente, todas as alegações e argumentos expendidos na peça impugnatória, quanto a inexigibilidade dos lançamentos reflexos, relativos à Contribuição Social, Pis, Finsocial e Cofins.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos legais. Dele tomo conhecimento.

Nos termos do § 3º do art. 159 do Decreto nº 70.235/72 que rege o Processo Administrativo Fiscal, deixo de apreciar a preliminar de cerceamento do direito de defesa, à vista do voto que vou proferir, no mérito.

As exigências relativas à glosa nas contraprestações de *leasing*, bem assim relativas à multa por atraso na entrega de declaração, já foram afastadas pelo julgamento de primeiro grau.

A legislação não instituiu formas especiais para a consideração das quebras e perdas havidas na fabricação, no transporte e no manuseio de produtos. Por isso, em auditorias de estoques, deve o fisco levar em conta índices razoáveis de quebras e perdas, de acordo com a natureza do bem e da atividade exercida pela fiscalizada.

O trabalho fiscal que não admite qualquer percentual de quebras e perdas padece por falta de consistência e confiabilidade.

Neste caso há uma agravante: a autuada reclama desde a impugnação que não foram consideradas as saídas com nota fiscal série "D" utilizadas para vendas de balcão, tendo o julgador afastado tal argumentação sob o fundamento de que "*não foram juntados documentos comprobatórios*".



Processo nº : 10620.000094/97-05
Acórdão nº : 107-07.056

Processo nº : 10620.000094/97-05
Acórdão nº : 107-07.056

Ora, cópias de notas fiscais série "D", que registram saídas de cimento, foram juntadas na impugnação, às fls. 560 a 580 e agora no recurso às fls. 670 a 679.

Em matéria de lançamento fiscal não se admite a inversão do ônus da prova, mormente em se tratando de auditoria de estoques, sujeita a erros e omissões de ambas as partes, todas as dúvidas devem ser espancadas durante a fase procedimental, com a concessão de prazo razoável para que o contribuinte possa se manifestar sobre as divergências.

Também pode prevalecer a exigência de omissão de receitas decorrente da infração nomeada de passivo não comprovado.

A questão se resume em saber se o art. 180 do RIR/80 contemplava essa hipótese:

"Art. 180. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º)." (grifamos)

Prevalecia na jurisprudência dessa casa o entendimento de que se o contribuinte não apresentasse os documentos comprobatórios do passivo é porque as obrigações haviam sido liquidadas no curso do ano base, e assim estaria configurada a hipótese de passivo fictício, prevista literalmente no discutido artigo.

Ocorre que o Poder Executivo, reconhecendo a existência dessa divergência de interpretação do texto legal, introduziu no art. 228 do RIR/94, um parágrafo dispondo, "in verbis":

Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:

a) (...)

b) a falta de registro, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

Mas em se tratando de uma presunção, a sua validade somente tem lugar se proveniente de lei, em face do princípio da reserva legal consagrado no Código Tributário Nacional (arts. 3º, 97 e 142). Daí, fez-se necessário respaldar a medida regulamentar com disposição expressa de lei, o que veio a acontecer com o art. 40 da Lei nº 9.430, de 27/12/96 (DOU de 30/12/96), "que tem o seguinte teor:

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

Com essa norma, instituiu-se uma nova modalidade de presunção legal de omissão de receitas, confirmando-se a tese dos que defendiam a ausência de previsão legal para considerar-se a falta de comprovação de obrigações constantes do passivo do balanço como passivo fictício e aplicar-se a presunção do art. 180 do RIR/80.

No caso em exame está se tributando a falta de comprovação de obrigações constantes do balanço, hipótese não contemplada na Lei na data da lavratura do auto de infração.

Se eram inidôneas as notas fiscais representativas das obrigações questionadas pelo fisco, outro seria o caminho legal a ser trilhado, em função da contrapartida da falsa obrigação.

Improcedente também a exigência derivada da glosa das multas moratórias recolhidas juntamente com as contribuições em atraso ao FGTS e INSS. O que a legislação fiscal não admite como dedutíveis são as multas punitivas e não as compensatórias.

Improcedentes as exigências principais, mesma sorte é reservada às exigências decorrentes.



Processo nº : 10620.000094/97-05
Acórdão nº : 107-07.056

Meu voto é por não conhecer da preliminar, para, no mérito, dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março 2003.



LUIZ MARTINS VALERO