



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas

Sessão de 11 de agosto de 19 87

ACORDÃO Nº 103-08.007

Recurso n.º 90.922 - IRPJ - EX.: 1985

Recorrente WOODWARD GOVERNOR (REGULADORES) LTDA.

Recorrid DRF em CAMPINAS (SP).

IRPJ - DECORRÊNCIA - NULIDADE - LANÇAMEN
TO.

A circunstância de o contribuinte apresentar denúncia espontânea da infração , acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, impede que o fisco venha a lançar de ofício o imposto já pago em razão dessa denúncia. No caso, além desta circunstância, ficou provado no processo principal que as mercadorias importadas pela empresa e as constantes das DI adulteradas, eram as mesmas apontadas nas DI registradas na repartição e objeto da denúncia espontânea da infração, fato este que motivou declaração de nulidade no processo decorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WOODWARD GOVERNOR (REGULADORES) LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos, em declarar a nulidade do lançamento.

Sala das Sessões, em 11 de agosto de 1987

ANTONIO DA SILVA CABRAL

- PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

JOSE NICODEMOS C. DE OLIVEIRA

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

13AGO1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA . GUIMARÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10830/001.883/85-28
Recurso nº 90.922
Acórdão nº 103-08.007
Recorrente: WOODWARD GOVERNOR (REGULADORES) LTDA.

R E L A T Ó R I O

WOODWARD GOVERNOR (REGULADORES) LTDA., com sede em Campinas, Estado de São Paulo, inscrita no CGC sob o nº 48.917.918/0001-26, não se conformando com a decisão de fls. 470, recorre a este Conselho para os efeitos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Contra a interessada foi lavrado o auto de infração de fls. 443, entendendo a fiscalização que a empresa cometera duas sortes de infrações:

1º - OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA PELO NÃO REGISTRO CONTÁBIL E FISCAL DE MERCADORIAS IMPORTADAS, porque não houve o registro, na contabilidade, da entrada de mercadorias desembaraçadas pelas D.I. de nºs 003242, 000040, 000197, 000198, 000199 e 000477, omissão essa que importou em Cr\$ 4.662.402;

2º - APROPRIAÇÃO NO RESULTADO DO EXERCÍCIO SOCIAL DE 1984 DE CUSTOS MAJORADOS, eis que no ano-base de 1984 a empresa teria apropriado ao resultado contábil e fiscal valores a título de Imposto de Importação não efetivamente lançados pelas autoridades competentes, no montante de Cr\$ 1.159.354.

Na impugnação (fls. 447) a autuada alegou que os fatos ocorridos foram detalhadamente narrados, provados e comprovados no processo nº 10.830.001839-36, que teve por base as mesmas declarações de importação e cuja impugnação juntou ao presente processo, reportando-se aos argumentos aí expostos. Segundo a impugnante, ao notar que várias DI estavam incorretas, tanto pela descrição inverídica das mercadorias quanto dos preços, apresentou denúncia espontânea e recolheu a diferença de imposto, na forma do art. 421 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 91.030/85).

1

Invocou o art. 185 do RIR/80 segundo o qual as mercadorias, as matérias primas e os bens em almoxarifado serão avaliados pelo custo de aquisição. Ora, a contabilização das mercadorias importadas se deu pelo efetivo custo de aquisição, qual seja, aquele constante das faturas comerciais, mais os acréscimos legais, custos estes que coincidiam com as Declarações de Importação que recebera de seu despachante. Embora os valores destas DI fossem os corretos, o despachante, mancomunado com empregado da empresa, oferecia uma DI para a empresa, pelo valor correto, e uma DI para o fisco, com valor adulterado, a fim de não recolher o imposto devido e sem embolsar a quantia que lhe tinha sido entregue pela empresa para saldar os compromissos perante o fisco.

Criticou a afirmação do fiscal, no Termo de Constata -
ção nº 1, em seu item 4, no sentido de que "a empresa não registrou
contábil e fiscalmente as importações das mercadorias objetos das
citadas DI (s) apresentadas às autoridades aduaneiras e nem sequer
emitiu as competentes Notas Fiscais de Entrada. Esta asserção está
errada. As Notas Fiscais de Entrada foram emitidas e suas cópias es-
tão anexadas aos processos 10.830.001839-36 e 10.830.001840/85-15, e,
por isto mesmo, requer o apensamento deste processo àqueles a fim de
que toda a documentação esteja presente quando do julgamento, já
que os fatos estão todos interligados. Invocou a seu favor os dize -
res do Termo de Verificação e Constatação nº 01, exarado no proces-
so nº 10.830.001839/85-39, no qual o próprio fisco confirma ter havi
do emissão de nota fiscal de entrada e registro das mercadorias pe-
los seus valores reais.

Termina a impugnação alegando que, mesmo no caso de
ter havido omissão de receitas, o fato não resultaria em cobrança de
qualquer imposto, pois teria direito à sua compensação com os prejuf
zos do exercício.

Na informação fiscal de fls. 468/469, disse o informa

te:



"Em primeiro lugar é de se desfazer a pretensão falaciosa do impugnante ao afirmar que o constante do Termo de Verificação e Constatação nº 01 do processo 10830.001839/85-39 infirma o constante do item 4º do Termo de Constatação nº 01 do Auto, objeto dessa lide por nós apurado. Afirmamos nós que as mercadorias e respectivos valores constantes daquelas DI arquivadas por cópias originais na repartição NÃO FORAM REGISTRADAS CONTÁBIL E FISCALMENTE; os autores do procedimento referente ao II e IPI afirmam que a empresa procedeu aos registros contábil e fiscal com base nas DI adulteradas (aliás como também afirma o impugnante), confirmando ainda, pela conferência dos estoques, o efetivo ingresso das mercadorias constantes das falsas DI; portanto as constatações se complementam e não se contradizem, como pretende o contribuinte. Destaca-se ainda que as cópias originais das DI arquivadas na repartição provam que as mercadorias foram liberadas pela autoridade alfandegária competente.

Assim se vislumbra facilmente que a empresa deu entrada das mercadorias constantes das DI adulteradas mas não deu entrada fisco-contábil das mercadorias citadas no Quadro Demonstrativo nº 01 (fls. 437) que tem por base as cópias originais das DI arquivadas na repartição.

Quanto à afirmação de que posteriormente as DI foram regularmente retificadas, deixamos de nos pronunciar em razão de se tratar de matéria afeta a outros tributos e ainda objeto de apreciação por parte da autoridade julgadora competente.

A especificação das mercadorias constantes do Quadro 01 (fls. 437) está incorreta pois tais mercadorias nunca foram realmente importadas pela impugnante.

A citada especificação está conforme as cópias originais das Declarações de Importação feitas pelo próprio contribuinte, em poder do Fisco, devidamente dessembradas, isto é com o despacho da autoridade alfandegária que liberou as mercadorias ali descritas; portanto está correta a aludida especificação."

O chefe da Divisão de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Campinas manteve a autuação, na decisão que prolatou por delegação de competência (fls. 477), sob o fundamento de que envolvendo os processos 1030.001839/85-36 e 10830.001840/85-15 o mesmo mérito da matéria impugnada, que foram julgados procedentes, e, por outro lado, considerando-se que os processos instaurados por reflexo devem seguir a mesma orientação decisória daqueles dos quais decor-

rem, deve-se negar acolhida à impugnação no presente caso. Além do mais, deve-se atentar para que a não contabilização de mercadorias despachadas para consumo pela autoridade fiscal leva a conclusão que as mesmas foram desviadas, gerando recursos mantidos à margem da contabilidade, o que caracteriza omissão de receitas. Nem se deve perder de vista que somente são dedutíveis os tributos devidamente lançados quando do desembaraço das mercadorias e comprovados mediante documentação hábil (guias de recolhimento), não se prestando para tal as notas de despesas apresentadas pelo despachante mandatário. A base legal invocada pela autoridade de primeira instância foram os artigos 148, 182, parágrafo único, e 183 do RIR/80.

No recurso voluntário a empresa, depois de repetir os mesmos argumentos já expostos por ocasião da impugnação, alegou que a autoridade de primeira instância não levou em consideração o fato de que as DIs foram devidamente retificadas tão logo a empresa descobriu toda a trama realizada entre o despachante aduaneiro e o empregado que cuidava das importações.

Recentemente, a empresa solicitou a juntada do Acórdão CSRF/03-01.421, que encerrou toda a discussão no processo principal de nº 10830/000.839/85-36, que se acha assim ementado:

"Mercadoria sujeita a pena de perdimento (art. 105, X do DL 37/66 combinado com o art. 26 do DL 1.455/76) não se pode ser objeto de regularização pelo pagamento do tributo e de multas previstas para outras irregularidades na importação. Auto de infração que se anula por ter sido lavrado com a intenção de promover tal regularização."

Este julgado da Câmara Superior confirmou o Acórdão nº 303-24728 da 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que estava assim ementado:

"IMPORTAÇÃO FRAUDULENTA DE PRODUTOS ESTRANGEIROS. Em contradição no estabelecimento importador ou em poder de qualquer adquirente, devem os bens ser apreendidos, e

ra fins da aplicação da pena de perdimento estatuída no parágrafo único, art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76; uma vez dados a consumo, ou consumidos, os produtos, o fato tem capitulação legal adequada no inciso I, art. 365, do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82. Processo remetido ao eg. Segundo Conselho de Contribuintes."

Entende a recorrente que, tendo o auto de infração que é tido como principal em relação ao processo ora em julgamento, sido considerado nulo, o auto de infração, no caso em julgamento, também deverá ser declarado nulo.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

O recurso é tempestivo, uma vez que a interessada tomou ciência da decisão recorrida no dia 09.10.86 (AR de fls. 480) e protocolizou o presente em 21.10.86 (doc. de fls. 481).

Sendo o presente processo decorrente do processo nº 10830/000.839/85-36 e tendo sido declarado nulo o lançamento contra a pessoa jurídica, reconhecido, inclusive, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme comprova o Acórdão nº CSRF/03-01.421, de 29.05.87, de fls. 489, segue-se que o presente processo terá a mesma sorte do principal.

Ainda que não se admitisse a preliminar de nulidade de lançamento, seria necessário que se desse provimento ao recurso quanto ao mérito, pelos motivos que passo a expor.

Se os juristas muitas vezes se reportam à revolta dos fatos contra o direito, poder-se-ia falar, neste caso, na revolta dos fatos contra o lançamento. O auto de infração, tanto no caso do

processo principal quanto neste, que ora é objeto de julgamento f
levado a efeito após a denúncia espontânea da empresa das infrações
aqui apontadas. Ficou patente, também, que as seis DI objeto do pi
sente tinham sido objeto da denúncia espontânea. É isto o que fo
dito no relatório do Acórdão nº 303-24.728, nos seguintes termos:

"Mediante petição de fls. 175/176 - instruída com
dois anexos (fls. 177/185) e protocolizada na DRF/Cam-
pinas, em 30.01.85 -, a ora recorrente apresentou, nos
termos do art. 138 do C.T.N. denúncia espontânea de
irregularidades ocorridas na importação de bens por
ela trazidos (divergência do preço FOB e na especifica-
ção dos produtos), referentes a 15 D.Is. processadas
pela IRF/Viracopos, durante os exercícios de 1983 e
1984.

Requeru, no mesmo petitório, visto nas correspon-
dentes D.C.Is., para efeito de recolhimento da impor-
tância de Cr\$ 133.374.032, a título de diferença do
I.I. e do IPI, correção monetária e juros de mora, efe-
tivamente já pagos.

Em consequência, foi levada a termo ação fiscal
no estabelecimento da importadora, tendo sido ainda
constatadas - conforme Termo de Verificação e Constata-
ção nº 01, de fls. 218, em relação a 06 das 15 declara-
ções de importação indicadas pela denunciante e aos re-
gistros contábeis e fiscais - as seguintes irregulari-
dades, especificadas nos itens 4 a 9 do referido proce-
dimento ("verbis"):

"4. Nas verificações efetuadas apuramos que as
D.Is (4ªs vias) de nºs 3242/83, 0040/84, 00197/84,
00198/84, 00199/84 e 00477/84 de posse da empresa
(fls. 83 a 103), não coincidiam em valor, discrimi-
nação da mercadoria e tributos, com as 1ªs vias
das mesmas D.Is, arquivadas nesta DRF (fls. 29 a
82), além de serem apresentadas apenas em cópia
xerox com evidentes indícios de fraudes (monta-
gens xerocopiadas) e não possuírem os DARFs. com
probatórios dos recolhimentos dos tributos."

"5. Nas verificações da escrita fiscal e contagem
de estoque, constatamos que a empresa deu entrada
através das Notas Fiscais de Entradas série E-1
nºs 977 - de 06.01.84, 1015 - de 16.03.84, 1003
- de 28.02.84, 994 - de 15.02.84, 1004 - de
28.02.84 e 1017 - de 23.03.84, das mercadorias
constantes nas 4ªs vias das D.Is, adulteradas em
xerox, não constituindo portanto documentos há-
beis, e que os estoques contábeis e físicos confe-
riram com as espécies e valores descritos nestas

1

D.Is adulteradas, conforme provam o Termo de Verificação de Estoque lavrado em 24.05.85 (fls. 153) e o Mapa Demonstrativo de Estoque físico, preenchido pela empresa (fls. 154 a 174), e por nós constatados."

"6. Igualmente era o IPI creditado no livro de Registro, de Entradas, modelo 1, e transposto para o Livro de Apuração do I.P.I., modelo 8, pelos valores constantes nas referidas D.Is. adulteradas e suas respectivas Notas Fiscais de Entradas, conforme demonstrado nos Mapas Demonstrativos de Composição do Crédito do IPI (fls. 187 a fls.191), preenchidos pela empresa e por nós constatado."

"7. Quanto as mercadorias discriminadas nas 1ªs vias das D.Is. originais (fls. 29 a 82) citadas no item 4, e pertencentes ao arquivo desta DRF, os tributos foram recolhidos normalmente, não possuindo no entanto o contribuinte qualquer registro de entrada no estoque da empresa, tornando-se praticamente impossível a esta fiscalização detectar o seu destino. Desta forma, tratando-se de produto legalmente importado, mas não devidamente comprovado o seu consumo, tendo em vista não constar dos livros ou fichas de estoque, ficará sujeito às penalidades previstas no art. 366, inciso I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto ... 87.981 de 23.12.82."

"8. Das D.Is. adulteradas no item 4 (fls. 83 a fls. 103), a empresa apresentou cobertura de Guia de Importação de nºs 052-84/0173-0, 052-84/0077-7, 052-84/00172-2 e 052-84/00667-8 (fls. a fls.), para as D.Is. nºs 00197/84, 00198/84, 00199/84 e 00477/84. A guia de importação de nº 01-83/10438, mencionada nas D.Is. adulteradas nºs 03242/83 e 0040/84, não possui a empresa a via rosa, como também não consta dos arquivos da Cacex tal mineração de G.I., estando portanto estas duas importações (D.Is. nºs 03242/83 e 0040/84), sujeitas as infrações administrativas no controle das importações previstas no art. 526, inc. II, do Decreto 91.030, de 05.03.85."

"9. Quanto às D.C.Is. de nºs 054, 056, 057, 050, 052 e 051 (fls. 104 a fls. 130) emitidas pela empresa e cujo recolhimento foi autorizado em caráter excepcional, deixamos de admiti-los como certificadoras das D.Is. nºs 003242/83, 0040/84, ... 00197/84, 00198/84, 00199/84 e 00477/84, respectivamente, por indicar mercadorias totalmente diversas das referidas nas D.Is. originais, as quais já tinham passado pelo crivo de fiscalização no ato do desembaraço aduaneiro realizado meses an-

tes. No entretanto, os valores recolhidos através destas DCIs. serão considerados como ingresso de numerários aos cofres públicos para efeito de posterior imputação na ocasião do pagamento dos tributos decorrentes desta fiscalização."

Adveio, então, o A.I. de fls. 225 e 225v., para efeito de exigência do c.t., composto da diferença de I.I. e I.P.I., acréscimos legais (c.m. e juros moratórios), multas por falta de G.I. (arts. 169, I. "b", do DL. 37/66, e 526, II, do R.A.), de mora (arts. 1º, e p. ú., do DL. nº 1736/79, e 530 do R.A.) e do RIPI/82 (arts. 364, inc. II, e 366, inc. I), em razão dos fatos irregulares apurados."

Quando o fiscal autuante afirmou no auto de infração de fls. 443 que a empresa "não registrou contábil e fiscalmente a entrada das mercadorias desembaraçadas pelas D.I.(s) de nºs...." deveria ter feito remissão à denúncia espontânea da contribuinte.

A fiscalização se baseou, apenas, na divergência existente entre as DI que embasaram a escrituração da empresa e as DI que estavam registradas na repartição, tirando deste fato uma ilação inexata, pois a divergência já tinha sido denunciada, antes, pela própria empresa. Além do mais, o auto se baseou numa presunção sem sentido: havendo divergência entre as DI em posse do contribuinte e as DI registradas na repartição valeria as que estivessem registradas na repartição, o que não é verdade em todos os casos. Mais ainda tirou uma conclusão precipitada ao dizer que as importações a que se referiam as DI que estavam de posse do contribuinte não se referiam às mesmas mercadorias que constavam das DI registradas na repartição. Se esta ilação é feita, por vezes, pela fiscalização, quando se depara com situação semelhante ao fiscalizar uma empresa, jamais poderia adotar tal entendimento, sem análise mais profunda, no caso de a própria empresa ter denunciado tal fato. Por conseguinte, ainda que o lançamento no processo decorrente não fosse eivado de nulidade por ter sido nulo o lançamento no processo principal, seria nulo de pleno direito, por ter ferido o art. 138 do CTN, segundo o qual:

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia

espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

Quando o contribuinte apresenta a denúncia espontânea de acordo com este dispositivo tem que ficar protegido contra a ação do fisco, pois seria deslealdade aproveitar-se de quem teve a honestidade de vir até à repartição para denunciar espontaneamente uma infração que o próprio fisco talvez nunca tivesse percebido. Se muitas vezes já invoquei esse parágrafo único para dizer que não reconhecia denúncia espontânea se esta fosse apresentada após o início da ação fiscal, ponho-me, agora, ao lado do contribuinte para defendê-lo contra a ação do fisco que quer basear um auto de infração em infração que foi objeto de denúncia espontânea. Quando o autor do auto de infração, repito, afirmou que a empresa não registrou a entrada de mercadorias desembaraçadas pelas DI, que menciona, nada mais fez do que torcer os fatos, pois, a empresa já havia dito que embora as quantias não fossem iguais, as mercadorias eram as mesmas das mencionadas nas DI que se encontravam na repartição.

Compulsando o processo nº 10830-001839/85-36, que requisitei à Delegacia da Receita Federal em Campinas, pude perceber que a empresa, conforme palavras do próprio relator do voto prolatado na Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes tentou regularizar sua situação perante o fisco, antes de qualquer ação por parte deste pondo-se, assim, de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 40/74, de que determina:

"1.2 - Da Declaração Complementar de Importação.

1.2.1 - A Declaração complementar de Importação (DCI) destinar-se-á:

a) à retificação de informações prestadas na DI.

b) à indicação de tributos multas e outros acréscimos legais, em qualquer fase do despacho aduaneiro, inclusive após decisão de litígio, vedada, pois a utilização de qualquer outro documento para tal finalidade;

.....
c) a informar quanto a OUTROS elementos relaciona-
dos com a importação."

Cumpre não esquecer que o art. 421 do Regulamento Aduaneiro também dispõe do seguinte modo:

"Art. 421 - A retificação de informações prestadas na declaração, ou a inclusão de outras, será também feita em declaração complementar, conforme modelo aprovado pelo Secretário da Receita Federal.

Parágrafo único - A declaração complementar servirá também para a indicação dos tributos, multas e acréscimos legais a serem pagos, por exigência da autoridade fiscal ou por iniciativa do contribuinte, mesmo após o desembaraço da mercadoria" (grifamos).

Ao se utilizar da denúncia espontânea, a empresa se põs de acordo com a orientação da Câmara Superior de Recursos Fiscais, assim espelhada no Acórdão CSRF/03-01.277, de 29.11.85, em cuja ementa se lê:

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA - A apresentação de Declaração Complementar de Importação com vistas a retificar, elementos constantes da DI, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionadas com a infração, configura denúncia espontânea por parte do sujeito passivo."

No Judiciário, cabe lembrar a decisão unânime da 4ª Turma do E. Tribunal Federal de Recursos, no A. M. S. nº 086.277-SP (D. J. de 27.06.85), no seguinte sentido:

"Tributário - Denúncia Espontânea - CTN, art. 138. Correção Monetária.

I - Se a Impugnante denunciou ao Fisco o tributo devi-

do, pedindo-lhe que fixasse o seu montante, para v. -se do benefício da denúncia espontânea, não podia quele autuá-la, antes de fixar o valor do tributo, crescido de juros e correção monetária, e assegu -lhe prazo para o seu recolhimento."

Nem se esqueça o disposto no art. 102 do Decreto-lei 37, de 18.11.66, segundo o qual:

"Art. 102 - Ressalvada a hipótese prevista no incisc III do art. 107, a declaração voluntária feita pelo infrator à autoridade aduaneira, capaz de evitar a efetivação de ato punível com a perda da mercadoria, excluirá a imposição das penalidades consumadas para sua prática, desde que a declaração anteceda ao comprovado conhecimento do ilícito, pela fiscalização, ou a atos de busca, exame ou conferência aduaneira."

Disse o fiscal autuante na informação fiscal (fls.468) que "as mercadorias e respectivos valores constantes daquelas DI arquivadas por cópias originais na repartição NÃO FORAM REGISTRADAS CONTÁBIL E FISCALMENTE; os autores do procedimento referente ao II e IPI afirmam que a empresa procedeu aos registros contábil e fiscal com base nas DI adulteradas (aliás, como também afirma o impugnante), confirmando ainda, pela conferência dos estoques, o efetivo ingresso das mercadorias constantes das falsas DI; portanto, as constatações se complementam e não se contradizem, como pretende o contribuinte." Esta conclusão do fiscal seria válida, caso a fiscalização tivesse descoberto a fraude. No caso, porém, antes de qualquer ação fiscal, repito, a empresa veio até ao fisco e acusou as divergências, recolhendo o tributo devido.

O fiscal tirou a absurda ilação consignada nesta frase (fls. 469): "Assim se vislumbra facilmente que a empresa deu entrada das mercadorias constantes das DI adulteradas mas não deu entrada fisco-contábil das mercadorias citadas no Quadro Demonstrativo nº 01 (fls. 437) que tem por base as cópias originais das DI arquivadas na repartição." Ora, foi justamente este o tema da denúncia espontânea feita pela empresa, sem que o fisco tivesse qualquer ciência da irre

gularidade. Não poderia a fiscalização valer-se disto para dizer que não houve registro, pois isto já tinha sido denunciado pela empresa, que já esclarecera tratar-se de divergência, apenas de números, mas não de espécies diferentes de mercadorias importadas.

Sem razão o fiscal informante, quando alegou: "Quanto à afirmação de que posteriormente as DI foram regularmente retificadas, deixamos de nos pronunciar em razão de se tratar de matéria afeita a outros tributos e ainda objeto de apreciação por parte da autoridade julgadora competente." Como se vê, o autuante fugiu do dever de verificar se o que afirmara era realmente verdade.

Se ficou comprovado que as mercadorias descritas nas quartas vias das DI enviadas à importadora pelo despachante aduaneiro, bem como as DCI estão de acordo com o que foi declarado nos documentos de transporte, faturas comerciais, guias de importação, notas fiscais de entrada e em todos os livros comerciais e fiscais da empresa e se o único ponto de discordância é aquilo que está declarado nas DI que se encontram arquivadas na repartição, a conclusão não é que as mercadorias apontadas nessas DI que estão na repartição nunca foram importadas, mas que a fiscalização falhou, ao desembaraçar mercadorias sem o devido exame. A Instrução Normativa SRF nº 40/74 é bem clara:

"2.1 - O importador ou seu representante legal apresentará a DI, à repartição fiscal, onde se processará o despacho aduaneiro, acompanhada dos seguintes documentos (grifamos):

- a) conhecimento original de carga ou na sua falta, carta declaratória da empresa transportadora;
- b) fatura comercial (1ª. e 2ª. vias), salvo quando dispensada por lei ou regulamento;
- c) Guia de Importação (GI), emitida pela CACEX, quando exigível;

.....
3 - Dos procedimentos para o despacho de tributos.

3.1 - Exame preliminar da Documentação.

3.2.1 - Concluído o exame cadastral, será realizado, ..., o exame preliminar da DI e da documentação que a instruir, no qual se verificará:

c) se o código relativo à natureza cambial da importação, indicado no quadro 14 - item 36 - da DI, confere com o código apostado no campo 16 da Guia de Importação;

3.4 - Registro da Declaração de Importação.

3.4.4 - Registrada a DI suas vias terão a seguinte destinação.

b) a 2ª via, juntamente com a 2ª via da fatura comercial, destinar-se-á ao Centro de Informações Econômico-Fiscais - CIEF.

3.5 - Baixa na Guia de Importação.

3.5.1 - O setor de Fiscalização, ao receber a DI (1ª e 3ª vias), ..., procederá à baixa na Guia de Importação (GI), quando for o caso.

3.5.2 - A baixa da GI obedecerá à seguinte sistemática:

a) quando a GI for utilizada integralmente, nela será apostado carimbo com a palavra LIQUIDADA, após o que será anexada a 1ª via da DI;

3.6 - Exame Documental.

3.6.1 - Concluída a baixa na GI, o setor de Fiscalização procederá ao exame documental da DI, a ser realizado por grupo fiscal especializado.

3.6.2 - O exame documental compreenderá:

b) verificação da prova de propriedade da mercadoria (conhecimento original de carga ou carta declaratória da empresa transportadora);

c) análise da fatura comercial, em face do regulamento próprio e em confronto com os elementos constantes da DI e da GI.

Após o exame do presente processo à luz do Processo nº 10830-001839/85-36 percebe-se que a empresa não cuidou de vigiar se despachante aduaneiro, permitindo que ele fraudasse o fisco e a fiscalização, por seu turno, não cumpriu as normas da Instrução Normat

va SRF nº 40/74. A conclusão dos fiscais, no sentido de que a circunstância de as primeiras vias não estarem de acordo com as quartas vias das DI implica no fato de as mercadorias especificadas nas primeiras nunca terem sido importadas é falso, sobretudo porque esta afirmação foi feita depois de a empresa ter apresentado denúncia espontânea e assumido as consequências da fraude cometida pelo seu despatchante.

A segunda infração consistiu, segundo a fiscalização, em a empresa ter apropriado ao resultado contábil e fiscal parcialmente valores a título de imposto de Importação não efetivamente lançados pelas autoridades competentes. Ora, também, aqui não atentou para o fato de que houvera denúncia espontânea e que a empresa recolhera o imposto devido. Não houve "valores lançados" pela autoridade, nos moldes tradicionais, uma vez que a contribuinte seguiu a determinação do art. 138 do CTN, que manda, no momento da apresentação da denúncia espontânea, serem recolhidos os tributos devidos. A empresa simplesmente cumpriu a determinação legal.

Por outro lado, a matéria envolve contabilidade de custos e nessa área não se permitem ficções e elocubrações: o custo existe ou não existe. O fato de o imposto vir a compor o custo só porque foi pago mediante expediente de denúncia espontânea, e não com base em DI regular, não invalida o custo em si.

Muito bem invocado pela recorrente o art. 185 do RIR/80, segundo o qual "As mercadorias, as matérias-primas e os bens em almoxarifado serão avaliados pelo custo de aquisição." O importante, pois, é saber qual o custo de um bem, sendo de pouca monta o fato de o imposto ter sido pago mediante denúncia espontânea ou não.

Sempre tive por certo que a alegação de omissão de receitas motivada pelo não registro de custo deve ser baseada em fatos concretos e não em meras suposições. Parece ser este, em realidade, pensamento deste Conselho como, por exemplo, no Acórdão nº

101-74.943/84, assim ementado:

"OMISSÃO DE RECEITA - A presunção de que ocorreu omissão de receita há de ser quantificada mediante critério sólido, invulnerável, e não com base em dados aleatórios."

A falta de escrituração de mercadorias compradas é sinal de omissão de receitas, mas, por outro lado, deve a repartição ouvir e examinar o que o contribuinte tem a dizer, conforme ficou assentado no Acórdão nº 101-75.020/85, em cuja ementa se lê:

"IRPJ - OMISSÃO DE COMPRAS - RECEITA OMITIDA: o custo não escriturado de mercadorias adquiridas para revenda somente é considerado como receita omitida se ficar provado que a sua aquisição se deu com recursos omitidos da tributação, cumprindo a fiscalização intimar o contribuinte a tanto."

No caso presente, a fiscalização simplesmente desconheceu o fato de que a empresa corrigiu seu erro, denunciando o fato espontaneamente. Além disso, prendeu-se o fisco ao aspecto formal das DI, sem atentar para o fato de que o próprio contribuinte, sem qualquer interferência de autoridade fazendária, tinha denunciado o fato e já corrigira o erro.

Cumpra assinalar que a empresa não escriturou a menor o volume da compra realizada, evidenciando sua intenção de agir corretamente. Já se dissera no Acórdão nº 105-0.621/85, na ementa:

"OMISSÃO DE RECEITA - Omissão de compras - Caracteri hipótese de omissão de receitas a escrituração a menor do volume de compras efetuadas no período abrangido la apuração de resultados."

Ora, nada disso aconteceu no presente caso, ou, menos, não ficou comprovado ter acontecido.

Há uma tradição entre a fiscalização, que consist

solicitar do contribuinte explicação para a falta de registro de compras e, mais que isso, a tradição de a fiscalização se manifestar sobre a explicação dada. É o que está assentado, outrossim, na ementa do Acórdão nº 101-75.036/85, nestes termos:

"OMISSÃO DE RECEITAS - A falta de registro de compras não enseja, por si só, o lançamento do imposto por desvio de receitas, impondo-se em tal caso a intimação do contribuinte para justificar a origem dos recursos que atenderam o pagamento. Insubsiste o lançamento antes dessa providência."

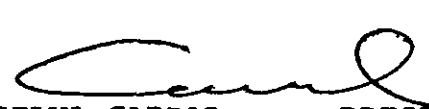
Não se pode, pois, elaborar um auto de infração, simplesmente porque a empresa deixara de registrar compras de mercadorias provenientes do exterior, tomando-se como provado o fato da omissão simplesmente porque no processo principal está dito que houve omissão de registro de mercadorias constantes de DI registrada na repartição.

Em resumo, o auto de infração no campo do imposto de renda foi baseado num falso pressuposto: o de que as DI em posse do contribuinte não eram as mesmas registradas na repartição, deixando o autuante que este fato fosse provado no processo relativo a imposto de importação, que seria julgado, depois, pelo Terceiro Conselho de Contribuintes ignorando totalmente a existência da denúncia espontânea do contribuinte. Ora, como no processo principal não ficou comprovado que realmente essas DI eram diferentes, no presente processo o auto também ficará insubsistente.

Por todos os motivos acima mencionados e por tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de, acolhendo o princípio da decorrência, declarar nulo o auto de infração.

Brasília-DF., em 11 de agosto de 1987.

ANTÔNIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR