



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP...

Sessão de 22 de outubro de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-80.614

Recurso nº 96.713 - IRPJ - Exercícios de 1984 e 1985
Recorrente DANTAS REINER IMPORTADORA E EXPORTADORA S/A.
Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SANTOS (SP).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ALEGAÇÃO DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU POR FALTA DE EXAME DE PRELIMINAR ARQUIADA - FATO NÃO OCORRIDO, NO CASO CONCRETO - REJEIÇÃO.

Se no Parecer a que expressamente se reporta a decisão recorrida foi demonstrada a improcedência da arguição de nulidade do Auto de Infração, não tem cabimento pretender-se a nulidade do julgamento por omissão quanto ao tema.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - APROVEITAMENTO DE PROVA E FATOS APURADOS POR FISCALIZAÇÃO ESTADUAL.

Descrevendo os elementos fornecidos pela Fiscalização Estadual, de forma circunstanciada, fatos que se subsumem à incidência do imposto de renda, possível o lançamento com base na aludida prova.

IRPJ - VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS - OMISSÃO DE RECEITA - A circunstância de promover a contribuinte saídas de mercado sem a correspondente emissão de notas fiscais é fato que permite presumir a ocorrência de omissão de receita.

IRPJ - FALTA DE REGISTRO DE COMPRAS - OMISSÃO DE RECEITA - Se de um lado a falta de registro de compras pode revelar a ocorrência de omissão de receita, de outro diminui o custo das mercadorias vendidas (fator redutor do lucro líquido), tornando, assim, o fato tributariamente irrelevante, tendo em vista que na hipótese houve registro de venda sem o correspondente custo.

Recurso parcialmente provido.

7. A

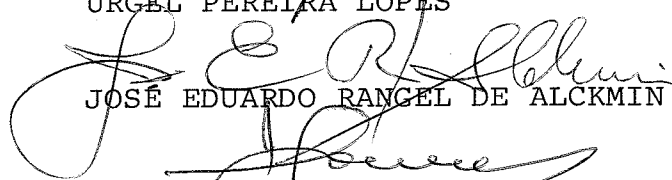
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DANTAS REINER IMPORTADORA E EXPORTADORA S/A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir a tributação relativa ao exercício de 1985, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Srs. Conselheiros Cristóvão Anchieta de Paiva, Cândido Rodrigues Neuber e Urgel Pereira Lopes, que negavam provimento integral.

Sala das Sessões (DF), em 22 de outubro de 1990.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN

- RELATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 13 DEZ 1990

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RP/101-0.142

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA e RAUL PIMENTEL.

RECURSO Nº 96.713

ACÓRDÃO Nº 101-80.614

RECORRENTE: DANTAS REINER IMPORTADORA E EXPORTADORA S/A.

R E L A T Ó R I O

O Auto de Infração de fls. 02/02v faz a seguinte descrição dos fatos ensejadores da ação fiscal:

"No exercício das funções de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, em ato de fiscalização determinado pelo Programa 0337 - IRPJ e em atendimento à CI nº DICAFI/021-87/DRF/VGA/MG, junto à empresa retro identificada, apurei a existência de inventário fictício, caracterizado pelas diferenças entre as quantidades de estoques contabilizadas ao final dos períodos encerrados em 31/01/83, 30/06/84, exercícios de 1984 e 1985, correspondentes à filial de Varginha (MG), e as quantidades reais apuradas através dos registros de entrada e saída de mercadorias, por levantamento efetuado através do Auto de Infração nº 053415 da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, cuja cópia está anexa ao presente, dele fazendo parte integrante.

As diferenças apuradas referem-se a quantidades de sacas de café comercializadas - compradas e vendidas - sem emissão de documentos fiscais, o que caracteriza a omissão de receita. Os valores de receita omitidas foram calculadas tomando-se por base as quantidades de mercadorias, que entraram e saíram sem nota fiscal, multiplicadas pelo custo de cada saca de café, contabilizada no estoque. Os quadros I, II e III, anexos, que são parte integrante deste Auto de Infração, demonstram a apuração das quantidades e valores."

Seguem-se cópias do Auto de Infração Estadual aludido, assim como dos levantamentos quantitativos de entradas e saídas e, ainda, quadro onde se apura saídas (períodos encerrados em 31-01-83 e 30-06-83, exercício de 1984) e entradas (período encerrado em 30-06-84) desacobertados de notas fiscais respectivas.

7.

Acórdão nº 101-80.614

Cientificada em 31-01-89, a empresa formulou impugnação, consoante peça protocolizada em 28-02-89, arguindo, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por inadequada tipificação legal.

Com efeito, após transcrever os dispositivos mencionados na autuação - arts. 157, 165, 172, parágrafo único, 179 e 182 - aduziu que são eles concernentes especificamente a escrituração, conservação de livros e documentos, apuração do lucro líquido, composição da receita bruta e custo de bens, situações estas afetas a obrigações acessórias que não traduzem de forma alguma o cerne da naturalidade tributária.

Invocando o princípio da tipicidade cerrada, bem como os arts. 202 e 203 do CTN e 2º, § 3º, da Lei nº 6.830/80, salientou a imprescindibilidade de ser indicado o preceito correspondente à situação fática efetivamente verificada. Isto posto, sustentou que em face da impertinência dos referidos artigos do RIR/80, o Auto seria nulo.

Com relação à matéria de mérito, argumentou que a descrição dos fatos, como feita no Auto de Infração, além de confusa, imprecisa e incorreta, não caracteriza o fato gerador do imposto de renda.

Destacando que a Fazenda Federal limitou-se a valer-se de levantamento elaborado pela Secretaria da Fazenda de Minas Gerais, pôs em relêvo que neste apenas se verificou, quanto a seus valores mais significativos, entradas sem documento fiscal, falta de escrituração de nota fiscal e falta de entrega de cópias de livro, o que configura mera inobservância de preceito regulamentar, sem nenhuma atinência às saídas de mercadorias, que constituem simples lapso administrativo, mas não traduzindo ocorrência de fato gerador do imposto.

Acrescentou que a simples falta de escrituração de notas fiscais de entrada não pode nunca conduzir à presunção de receitas omitidas, pois além de não estar se cuidando de faltas relativas às saídas de mercadorias, o tipo infracional é de natureza administrativa e não significa, em absoluto, que tenham

17.

sido adquiridas mercadorias com receitas sonegadas, já que o Fisco Estadual apurou saídas amparadas em notas fiscais em montante superior às saídas tidas como reais.

Argumentou que, na realidade, a impugnante chegou a apurar saídas amparadas por notas fiscais em valor superior ao que seria real, pelo que caberia pedir restituição do indébito ou, ainda, a compensação, nos termos do art. 156, II, do CTN.

De outra parte, acrescentou que a mera falta de escrituração de documento de entrada, sobre não configurar fato gerador, implica não considerar os respectivos valores como custos das mercadorias que, por decorrência, diminuiria os resultados, com o que o fato já trouxe, mesmo antes da lavratura do Auto, vantagem para a Fazenda, que recebeu imposto maior do que o efetivamente devido.

Pôs, outrossim, em destaque a assertiva de existência de inventário fictício, aduzindo que se fictício fosse não deveria ser levado em consideração para nenhum fim, o que revela patente contradição e parcialidade.

Insurgiu-se, igualmente, com o fato de no levantamento feito pelo Fisco Estadual, no período de 01-01-82 a 31-12-82, ter-se partido de um estoque inicial igual a zero, quando é certo que anteriormente a empresa já vinha operando, conforme demonstram Termo de Abertura de Livro de Entrada e de Saída, comprovador de que a empresa operava desde 1978.

Insistiu, finalmente, que tanto o fato de partir o Auto de estoque irreal, como o de fazer uso de inventário fictício comprometem a validade da ação fiscal, que não promoveu nenhum levantamento na contabilidade da requerente, não apontado ocorrência de passivo fictício na conta fornecedores ou saldo credor de caixa, únicas hipóteses legalmente previstas como caracterizadoras de omissão do registro de receitas.

Nestes termos, requereu a insubsistência do Auto de Infração.

✱ 7.

Acórdão nº 101-80.614

Instada a se manifestar a Fiscalização observou, em relação à alegada nulidade do Auto, que foi mencionado no mesmo o art. 163 do RIR/80, que diz respeito a determinações do Livro de Inventário, e não o art. 165, como mencionado na impugnação. Asseverou, ainda, que não tem aplicação aos casos os dispositivos do CTN e da Lei nº 6.830/80 que cuidam da inscrição da dívida ativa.

Refutou a alegação de que os fatos estariam descritos de maneira confusa, imprecisa e incorreta, atribuindo tal qualificação a possivelmente não haver familiarização da contribuinte com termos contábeis e fiscais empregados na determinação da matéria fática.

Esclareceu que a base da autuação foi o levantamento realizado pela Fazenda de Minas Gerais, no que concerne a apuração de quantidades de entradas e de saídas em cada nota fiscal. A comparação de tais dados com os registros contábeis confirmaram as divergências apuradas. Citou aresto deste Conselho no sentido de que presumem-se verdadeiros os fatos apurados por agentes do poder público, até prova em contrário (Acórdão 101-73.408/82), ainda mais tendo em vista que a contribuinte se submeteu à exigência fiscal contida no Auto Estadual.

Igualmente, rejeitou a alegação de que a falta de registro de entrada não ensejaria a presunção de omissão de receita, sustentando seu entendimento com base em inúmeros julgados do Primeiro Conselho de Contribuinte.

No que toca à expressão "inventário fictício", aduziu a informação fiscal que a contribuinte não está ciente de seu significado, não compreendendo sua influência nos resultados do período.

Sobre a crítica quanto ao não levantamento de passivo fictício e de saldo credor de caixa, salientou que no Auto descrevem-se apenas as irregularidades encontradas, e não tidos os trabalhos efetuados, mas, de qualquer sorte, seria de se salientar que a omissão de registro de compras ocorre, muitas ve-

7

f

Acórdão nº 101-80.614

zes, para evitar o surgimento ou saldo credor de caixa, em data específica. Cabe ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Encerrou suas considerações, alinhando que em momento algum procurou a contribuinte demonstrar que o levantamento do Fisco Estadual contivesse algum erro. Neste passo, opinou pela manutenção do Auto.

A decisão de primeiro grau porta a seguinte ementa:

"APURAÇÃO PELO FISCO ESTADUAL:

Os fatos descritos em auto de infração estadual, por conterem declarações prestadas por agente do Poder Público presumem-se verdadeiros, até prova em contrário. O pagamento deste auto de infração atesta o reconhecimento pelo contribuinte dos fatos apurados pela fiscalização estadual e, conseqüentemente confirma a procedência do auto de infração na esfera federal, já que se ampara nos mesmos fatos.

OMISSÃO DE RECEITAS:

A falta de registro de compras evidencia movimentação de recursos à margem da escrituração e autoriza a presunção de omissão de receita. Tal fato, assim como a constatação de saídas de mercadorias sem documento fiscal, denunciam a falta de escrituração de receita bruta conceituada no artigo 179 do RIR/80 e implica, automaticamente, na redução do lucro líquido infringindo os artigos 157 e 172 do citado regulamento."

O Julgador baseou-se no Parecer de fls. 57/58, que desenvolveu as seguintes observações:

A utilização pelo fiscal federal de prova produzida pelo fisco estadual de fatos que caracterizem infração ao regulamento do Imposto de Renda é inteiramente válida. A declaração prestada pelo fisco estadual, na qualidade de agente do Poder Público, em relação às ocorrências descritas no auto por ele lavrado, faz fé pública e os fatos presumem-se verdadeiros até prova em contrário.



No caso, o auto que originou o presente processo, teve como suporte fático o procedimento fiscal lavrado pela Fazenda do Estado de Minas Gerais. Por sua vez, este auto de lançamento do ICM foi reconhecido pela impugnante sem contestação, conforme faz prova a confissão de dívida firmada com o pedido de parcelamento do pagamento, conforme cópia juntada pelo autuante às fls. 56.

Nestas condições, este desfecho do processo na área estadual, quanto à matéria de fato, deve ser adotado pelo julgador federal. A questão fica limitada à matéria de direito, pois os fatos não são mais passíveis de discussão, mas somente em relação às suas consequências jurídicas.

Ora, conforme se constata, o referido feito estadual, demonstra de forma inequívoca a saída de mercadorias sem emissão de notas fiscais, bem como entradas sem documento fiscal, evidenciando omissão de receitas e, conseqüentemente, insuficiência no recolhimento do ICM.

Tal omissão, evidentemente, tem efeito conexo na tributação do Imposto de Renda, uma vez que a autuada não contabilizou o valor destas vendas. Quanto as compras, também não contabilizadas, evidenciam anterior omissão de receita, a qual foi geradora dos recursos extracontábeis que propiciaram a aquisição das mesmas.

Ocorre que a não escrituração dessas receitas, face aos dispositivos reproduzidos pelo Regulamento do Imposto de Renda, está conceituada pelo art. 179 e quantificada com base nos artigos 163 e 182, ferindo o preceito contido no parágrafo 1º do art. 157, importaram na diminuição do lucro líquido do exercício, apurado na forma do art. 172; e, conseqüentemente, da base de cálculo do imposto de Renda.

Desta forma, não procede a alegação da impugnante quanto ao enquadramento legal, bem como a descrição dos fatos consignados pelo autuante. As irregularidades imputadas ao contribuinte estão descritas de forma clara e explícita, propiciando, assim, o pleno exercício do seu direito de defesa.

Em face de todo o exposto, opino pelo indeferimento da impugnação e a manutenção do lançamento."

Irresignada, a contribuinte recorre a este Colegiado salientando, inicialmente, que conquanto tenha suscitado a nulidade do Auto de Infração, por falta de menção do dispositivo

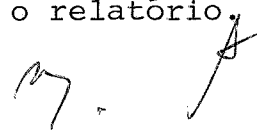
Acórdão nº 101-80.614

legal infringido, a decisão recorrida simplesmente se reporta ao Parecer de fls. 57/58, que apenas menciona os dispositivos sem confrontar os argumentos deduzidos na impugnação. Daí sustentar que a decisão é nula, por não ter decidido questão preliminar.

Prossegue a peça recursal, destacando que a apuração pelo Fisco Estadual, por si só, não constitui elemento seguro para caracterizar ilícito federal, insistindo na tese de que o fato apurado não configura o fato gerador do imposto.

Sustentou, ainda, em outro tópico, que a presunção de omissão de receita não apresenta fundamento fático ou jurídico. E renovando argumentos expendidos na impugnação, pede o provimento do apelo.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

O recurso foi interposto com guarda do prazo de trinta dias estabelecido no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, razão por que dele tomo conhecimento.

A primeira questão desenvolvida na pela recursal refere-se à nulidade da decisão de primeiro grau, tendo em conta que nela não foi enfrentado o tema da nulidade do Auto de Infração.

A contribuinte, como foi visto, suscitou a nulidade da peça exordial, alegando que os dispositivos legais invocados para sustentar a exigência não seriam pertinentes, por tratarem apenas de obrigações acessórias e não de matéria substantiva, mais precisamente de obrigação de receita.

A decisão de primeiro grau reportou-se ao Parecer de fls. 57/58, que afirma que "a não escrituração dessas receitas face aos dispositivos reproduzidos pelo Regulamento do Imposto de Renda está conceituada pelo art. 179 e quantificada com base nos arts. 163 e 182, ferindo o preceito contido no parágrafo 1º do art. 157, importando na diminuição do lucro líquido do exercício, apurado na forma do art. 172; e conseqüentemente, da base de cálculo do Imposto de Renda".

Verifica-se, desta maneira, que em absoluto deixou a decisão de primeiro grau de enfrentar a preliminar suscitada, tendo mostrado, articuladamente, de que forma os dispositivos citados sustentariam, a seu ver, a pretensão fiscal.

De outra parte, o trecho acima transcrito demonstra que carece de razão a recorrente, quando pretende que o Auto de Infração esteja despidido de indicação dos fundamentos legais em

17.

f

Acórdão nº 101-80.614

que se apoia. A decisão recorrida demonstra, claramente, como a falta de escrituração de entradas e saídas de mercadorias afeta o lucro líquido, elemento essencial da base de cálculo do tributo.

Nestes termos, voto pela rejeição da preliminar de nulidade.

No que pertine à matéria de mérito, vários são os aspectos abordados no apelo da contribuinte.

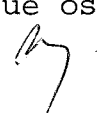
Quanto ao levantamento feito pelo Fisco Estadual importa considerar se há nele fato apto a subsumir-se na hipótese de incidência estabelecida pela lei federal.

É certo que não se pode pretender a automática aplicação das conclusões dos trabalhos de fiscalização do Estado, sem o necessário exame dos elementos em que se apoia.

Mas, no caso concreto, verifica-se que foram acostados aos autos os levantamentos elaborados, nos quais se mencionam as notas fiscais encontradas e os respectivos quantitativos e a conclusão de que houve omissão do registro de compras e do registro de vendas, fatos esses que a Fiscalização Federal entendeu ensejadores de omissão de receita.

Não há de se dizer, assim, que a Receita Federal adotou presunção absoluta em relação aos fatos apurados pelo Fisco do Estado. Não trouxe a contribuinte nenhum elemento que pudesse infirmar os dados apontados no levantamento apresentado. De outra parte, os fatos que possivelmente poderiam indicar omissão de receitas foram devidamente apontados, possibilitando, assim, pleno exercício do direito de defesa.

De igual sorte, não vislumbro qualquer ofensa ao princípio do ônus probatório. O fato de ter-se valido de levantamento efetuado por autoridades administrativas de outro nível da Federação não pode servir de pretexto para afirmar-se que os fatos apontados não se fundaram em provas. As provas são



as Notas Fiscais, expressamente citadas, com número e quantidades, cabendo aí infirmar a contribuinte tais elementos de correção.

Tem razão, em certo passo, a recorrente quando afirma que o pagamento da exigência no âmbito estadual não importa em confissão sobre a matéria fática. Realmente, tal circunstância não passa de mero indício sobre eventual concordância com a apuração dos fatos. No entanto, cabe ao impugnante ' demonstrar os vícios e erro porventura encontráveis no levantamento, o que não foi feito.

Com relação à prova dos fatos ensejadores da ação fiscal, há de se considerar que fato seriam esses. O primeiro refere-se a saída de mercadorias sem notas. Ora, ficou ' evidenciado pelo quadro de fls. 30 que a recorrente promoveu a saída de mercadorias, sem a correspondente emissão de notas ' fiscais. A falta de contabilização de vendas acarreta, inegavelmente, a diminuição do lucro líquido, razão por que o fato descrito enseja, inexoravelmente, omissão de receita.

Diga-se, de passagem, que se o estoque inicial fosse diferente de zero, em 01-01-82, incumbiria à contribuinte demonstrar o erro em que incidiu o levantamento. Alegar e não provar é não alegar, diz o conhecido brocardo.

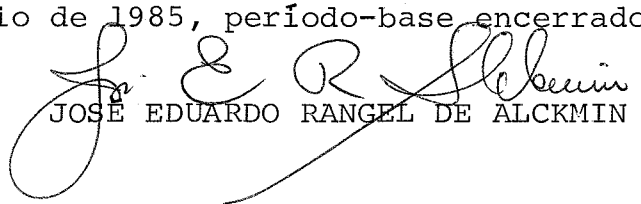
Por outro lado, falta de registro de compra ' de mercadorias, necessário aduzir que conquanto o fato eventualmente revele a ocorrência de omissão de receita, não gera obrigação tributária.

Isto porque o valor potencialmente omitido é oferecido à tributação pela apropriação integral do valor da venda, sem cômputo de qualquer custo ou despesa.

Melhor esclarecendo, se a contribuinte tivesse apropriado o valor da receita omitida (equivalente ao valor de custo da mercadoria), igualmente teria oportunidade, quando da venda da mercadoria, de apropriar o necessário valor à título ' de custos e despesas.

h.

De outro ângulo, é inegável a repercussão na equação dos custos das mercadorias vendidas ($CMV = \text{Estoque inicial} + \text{Compras} - \text{Estoque final}$), pois sendo a quantidade de compras menor que a real, o valor do custo - que é redutor do ~~re-~~sultado do exercício - o custo também será menor. E a expressão monetária de tais compras corresponde tanto por tanto ao valor da receita omitida.

Pelo exposto, rejeito a preliminar e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso, excluindo a tributação alusiva ao exercício de 1985, período-base encerrado em 30-06-84. 

JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR