



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10875.003340/2002-27
Recurso nº 163.264 De Ofício
Acórdão nº 1401-00.015 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2009
Matéria IRPJ - ANOS-CALENDÁRIO: 1999 e 2000
Recorrente 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS /SP
Interessado TOWER BRASIL PETRÓLEO LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

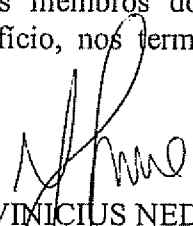
Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: LANÇAMENTO. LIQUIDEZ E CERTEZA.- A constituição do crédito tributário pelo lançamento não comporta infidelidade quanto aos requisitos estipulados no art. 142 do CTN, sob pena de afronta à certeza e segurança jurídica envolvidas no princípio da reserva legal.

Recurso de ofício a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA - Presidente


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Redator

EDITADO EM: 09 JUL 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Vinicius Neder de Lima, Albertina Silva Santos de Lima, Marcos Shiguelo Takata, Hugo Correia Sotero, Valmar Fonseca de Menezes, Silvana Rescigno Guerra Barretto e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir.

“Trata-se do Auto de Infração relativo ao Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, lavrado em 18/06/2002, que formalizou o crédito tributário no valor total de R\$945.994,96, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes calculados até 31/05/2002.

1 A autuação decorre da constatação das seguintes irregularidades, consoante discriminado na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 230:

“001 – IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

DIFERENÇA APURADA ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS E OS DECLARADOS (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS)

Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas diferenças entre os valores de compras, vendas e estoques conforme demonstrativos anexos, que passam fazer parte integrante deste, bem como compensação de lucros apurados, com prejuízos de exercícios anteriores, sem observação do limite de 30%, conforme descrito e demonstrado no Termo de Verificação anexo, que também passa a fazer parte integrante do presente.

<i>Fato gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/1998 R\$</i>	<i>212.954,90</i>	<i>75,00</i>
<i>30/06/1999 R\$</i>	<i>245.319,90</i>	<i>75,00</i>
<i>30/06/1999 R\$</i>	<i>451.822,06</i>	<i>75,00</i>
<i>30/06/1999 R\$</i>	<i>631.501,08</i>	<i>75,00</i>
<i>30/09/1999 R\$</i>	<i>179.503,28</i>	<i>75,00</i>
<i>30/09/1999 R\$</i>	<i>50.003,96</i>	<i>75,00</i>

Enquadramento legal. Arts. 193 e 889 do RIR/94; arts. 247 e 841 do RIR/99.”

2 O citado Termo de Verificação Fiscal assim discrimina a infração (fls. 220/222):

“3 – Com base na escrituração, demais documentos e ainda os controles apresentados pelo contribuinte, foram elaborados os Demonstrativos da Movimentação de Compras, Vendas e Estoques, relativamente as quantidades e valores financeiros, sendo apuradas diferenças nos períodos de agosto a outubro de 1997, julho a dezembro de 1998, janeiro a junho e setembro de 1999, conforme valores descritos nos quadros demonstrativos das diferenças apuradas na movimentação de estoques, (doctos de fls. 175 a 187, 192 a 204 e 209 a 219).



4 – Essas diferenças apuradas, são consideradas irregularidades que caracterizam a omissão de receitas, cujos valores darão origem a base de cálculo para a constituição do crédito tributário de ofício, mediante lavratura do Auto de Infração, relativamente ao IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA e seus reflexos, nos respectivos períodos, como segue:

[tabela, contendo: PA, valor declarado, diferença apurada, base de cálculo e prejuízo acumulado no ano a compensar]

5 – O contribuinte apresentou suas declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativas aos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, optando pela forma de tributação do lucro real mensal, tendo compensado nos períodos em que apurou lucro, a totalidade desse valor, com prejuízos acumulados, deixando de observar o limite legal fixado em 30% do lucro apurado.

6 – Assim as diferenças apuradas na ação fiscal, reduziram os prejuízos declarados pelo contribuinte, e nos períodos em que o contribuinte apurou lucro, foram a ele somadas, compensando-se o limite de 30% para determinação da base de cálculo do tributo devido, como segue:

[tabela].” (negrejou-se)

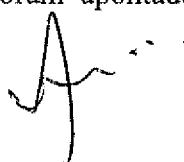
3 Cientificada dos autos em 10/07/2002, a contribuinte protocolizou, em 09/08/2002, por intermédio de seu representante legal, impugnação de fls. 236/249, acompanhada dos documentos de fls. 252/559, aduzindo em sua defesa as seguintes razões de fato e de direito, em resumo:

3.1.Faz um breve relato da ação fiscal. Na seqüência, informa que em suas Bases mantinha o armazenamento de combustíveis juntamente com outras distribuidoras, face a capacidade ociosa disponível. Esclarece que, em relação a mercadoria aqui tratada, dois critérios são fundamentais para aferir a variação do estoque, conforme passa a explicar adiante;

3.2.O primeiro, já pacificado no Conselho de Contribuintes, diz respeito à quebra do estoque até o limite de 0,6%, para mais ou para menos, em razão da correção de temperatura para a referência 20°C, determinada pela legislação de regência (Portaria MIC nº 27, de 19 de abril de 1959), quebra esta que pode se apresentar superior ou inferior, dependendo da localidade de situação da Base de Armazenamento, como se pode observar das Tabelas de correção de densidade e volume, estipuladas pela Resolução CNP nº 6, de 25 de junho de 1970 (doc. 08);

3.3.O segundo, diz respeito à própria capacidade de armazenamento da Base. Aponta que numa Base Primária, onde a movimentação de volumes é grande, maiores são as diferenças encontradas;

3.4.Acusa que os dois critérios mencionados não teriam sido levados em consideração pelo agente fiscal, que se limitou a presumir as diferenças de estoque como omissão de receitas, a despeito de ter examinado as planilhas de movimentação elaboradas e verificado que nelas foram apontadas as perdas e sobras de estoques, identificadas como



ganhos e perdas de movimentação física e, conseqüentemente, valorizadas e lançadas como aumento e/ou diminuição do custo da autuada;

3.5. Acusa, ainda, que a fiscalização caracterizou também como receita não declarada a compra do total de 844.050 litros de Óleo Diesel, gerando diferença negativa no estoque de abril/99 e positiva no estoque de maio/99. E que, somados todos os equívocos relatados, entre diferenças positivas e negativas, aponta o autuante um total de 3.895.912 litros de combustíveis, cujo suposto valor da receita não teria sido declarado;

3.6. No tocante à compra descrita no subitem anterior, alega que a fiscalização se baseou nas correspondentes notas fiscais, de nºs 28.753 e 40.268, emitidas pela Petrobrás em 19/04/99 e 30/04/99, respectivamente. Contrapõe-se aos cálculos efetuados pelo Fisco com base em seus relatórios de compras, onde as notas fiscais mencionadas estavam lançadas em abril/99, dizendo que o Óleo Diesel somente teria ingressado no estabelecimento em maio/99, acobertado por Notas Fiscais de Simples Remessa. Justifica-se, dizendo que o faturamento antecipado é procedimento largamente utilizado no mercado de combustíveis, conforme regulamentado pela Portaria ANP nº 184, de 24 de novembro de 1999 (doc. 11). Elucida, em suas palavras:

“Essa sistemática, que por sinal penaliza – e muito – as distribuidoras de combustíveis, impõe que o pedido de compras formulado pelas mesmas junto à produtora, a Petrobrás, seja integralmente faturado, ainda que a distribuidora não tenha conseguido repassar integralmente sua cota homologada para o mercado. A penalização é ainda maior em se considerando que emitido o Faturamento Antecipado (FA, no jargão mercadológico), o produto relativo a este faturamento só é repassado no mês seguinte, mas o pagamento correspondente deve obedecer à relação comercial existente entre a Petrobrás e Distribuidora, ou seja, no vencimento da fatura, mesmo sem o recebimento do produto.”

3.7. Entende que tal fato deve ser corrigido, “ainda mais levando-se em consideração a dobra do volume, vez que foram somadas diferenças negativas e positivas, totalizando, portanto 1.688.100 litros”. Deduzido o volume do equívoco demonstrado (1.688.100 litros), julga que lhe resta justificar as supostas diferenças de estoques, no total de 2.207.812 litros;

3.8. Sob esse aspecto, repisa que a “fiscalização considerou diferenças negativas e positivas como receita não declarada, isso em razão de que logicamente os estoques de uma empresa são movimentados matematicamente, ou seja, compras (+) vendas (-)”. Após análise das planilhas elaboradas pela fiscalização, elabora o seguinte quadro comparativo, indicando a separação de ganhos e perdas e o volume total adquirido nos meses em questão:

A - (

PLANILHA ELABORADA PELA FISCALIZAÇÃO				PLANILHA DA AUTUADA			
Mês	Quantidade de litros	Valor apontado como receita	Compras totais	Ganhos	Perdas	Total líquido	% s/cpas
jul/98	146.118	56.954,56	9.078.445	144.871	1.247	143.624	1,58
ago/98	56.915	30.387,64	8.272.818	11.728	45.187	(33.459)	0,40
set/98	157.586	58.741,01	8.399.910	157.586	-	157.586	1,88
out/98	91.911	37.645,95	9.293.429	71.848	20.063	51.785	0,56
nov/98	81.304	29.512,34	8.745.675	72.521	8.783	63.738	0,73
dez/98	536.960	276.104,10	9.480.547	172.206	36.754	(192.548)	2,03
jan/99	275.926	122.553,47	8.968.876	120.161	155.765	(35.604)	0,40
fev/99	369.876	191.082,49	8.759.838	260.247	109.629	150.618	1,72
mar/99	214.757	100.436,66	9.106.897	141.633	73.124	68.509	0,75
*abr/99	101.164	83.166,88	2.209.007	-	10.164	(101.164)	4,58
*mai/99	175.295	170.246,36	3.410.682	175.295	-	175.295	5,14
Total	2.209.812	1.156.831,46	8.572.612	1.328.096	879.716	448.380	0,52
	(3)			(1)	(2)		

(*) já ajustados pelos FA'S mencionadas soma (1)+(2)=2.207.812(3)

3.9. Reitera que os combustíveis sofrem a ação da temperatura ambiente, bem como de sua movimentação. Também, informa que os instrumentos de medição utilizados são defasados tecnologicamente e imprecisos. Diz que é comum distribuidoras solicitarem esclarecimentos junto à Petrobrás em razão de diferenças constatadas nos bombeios de combustíveis, o que é plenamente admitido pela produtora fornecedora (vide minuta de contrato – cópia anexa). Informa que a própria autuada formalizou, durante o exercício de 1998, diversas correspondências à Petrobrás (docs. 12 a 15), solicitando esclarecimentos acerca de diferenças, consideradas por essa produtora como perdas e sobras, sem que houvesse manifestação escrita da mesma. Os resultados dos levantamentos são os seguintes:

“(somente ano de 1.998)

	<i>Quantidade Comprada</i>	<i>Quantidade realizada</i>	<i>Perdas Sobras</i>	<i>%</i>
Óleo Diesel	128.057.364	128.218.508	160.144	0,12
Gasolina A	60.000.586	60.222.838	222.252	0,37
Total	188.057.950	188.440.346	382.396	0,20”

3.10. E explica, em suas palavras:

“Este levantamento contempla 12 meses de operação e aponta, somente nos produtos adquiridos junto à Petrobrás, diferenças de perdas e sobras que somam 382.396 litros, o que corresponde a 0,20% do total adquirido. No levantamento efetuado pela fiscalização, que apontou 12 meses chega-se a um total líquido de 448.380 e 0,52%. No contexto geral, os números são semelhantes, apontando uma diferença líquida de apenas 65.984 litros, que deve ser creditada à movimentação de álcoois (anidro e hidratado).

Cabe registrar que no quadro apresentado, comparativo ao quadro elaborado pela fiscalização, tem-se um total adquirido

A

de 85.726.124 litros, e nas correspondências que geraram o quadro acima, relacionamos um total adquirido junto à Petrobrás de 188.057.950 litros. Esse fato é perfeitamente explicável, pois no período referenciado a autuada era a coordenadora do POOL de Abastecimento de Guarulhos, e na Base de Armazenamento operavam outras Distribuidoras de Combustíveis que também adquiriam combustíveis da Petrobrás para estocagem nos tanques comuns.

Além desses fatos, outros também impactam a movimentação e estocagem física de combustíveis em razão de sua volatilidade, como por exemplo, as medições diárias de tanques que são realizadas à temperatura ambiente e apontam o volume medido através de réguas e trenas de medição. Ora, no princípio do dia a temperatura tende a ser mais baixa, e no decorrer do dia a temperatura aumenta, o que implica reconhecer um volume maior de produtos.

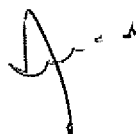
Conclui-se que o volume aumenta durante o dia, período em que a empresa está executando sua operação, ou seja, carregando produtos para entrega a seus clientes. Evidentemente, na apuração física da movimentação do dia, ao final do expediente, tem-se, supostamente, vendido mais combustível do que o armazenado nos tanques. Esta realidade prática é apontada operacionalmente nos levantamentos de estoques, o que gera a movimentação de ganhos e perdas.

Como já relatado anteriormente e apontado nas planilhas de movimentação dos estoques juntadas ao Auto de Infração, esses ganhos e perdas foram considerados nas movimentações de estoques e conseqüentemente impactaram a apuração e valorização dos estoques e do custo para a contabilidade geral da autuada, razão pela qual foram considerados nas apurações de lucro líquido e do Imposto de Renda – Pessoa Jurídica, não cabendo em relação às diferenças apontadas pela fiscalização, a consideração de receita não declarada.”(negrejou-se)

3.11. Já no que versa sobre a compensação de prejuízo fiscal, faz um breve histórico do tratamento tributário, dizendo que as grandes controvérsias situaram-se sempre em torno de matérias de direito intertemporal e sobre a própria existência de um direito à compensação, inatingível por quaisquer restrições legais em nível de lei ordinária;

3.12. Contesta a legalidade da limitação de 30%, imposta pelo art. 42 da Lei nº 8.981, de 1995, alterado pelo art. 15 da Lei nº 9.065, de 1995, dizendo que a norma fere o conceito de renda, o princípio da capacidade contributiva, da publicidade e anterioridade, da irretroatividade da lei e do direito adquirido, nos termos da jurisprudência apontada. Alega que somente lei complementar pode legislar sobre o fato gerador e a base de cálculo do imposto de renda;

3.13. Não obstante, ainda que seja juridicamente válido limitar a dedução do prejuízo, conclui que a Lei nº 8.981, de 1995, só pode alcançar fatos futuros, ou seja, a partir de 1995, vedado retroagir para impor limitações aos prejuízos apurados até 31.12.1994. E como os prejuízos compensados referem-se ao período anterior a 1995, conforme Lalur (doc. 16), julga perfeitamente possível a sua compensação na totalidade, conforme entendimento jurisprudencial e doutrinário demonstrados;



4.14. Encerra, protestando:

“Sejam anulados os presentes autos por faltarem com os requisitos básicos para imposição das penalidades, tendo em vista que nenhum vício ou irregularidade foi praticado pela reclamada, ao contrário, balizou-se esta no atendimento à legislação específica no que refere-se à sua movimentação de estoque e utilizou-se de compensação de prejuízo fiscal gerado anteriormente a 1995, conforme é pacífico o entendimento doutrinário e jurisprudencial, atualmente vigente no campo tributário, caracterizando abuso de poder por parte do agente fazendário a imposição das infrações alegadas e apresentadas.”

adiante: A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

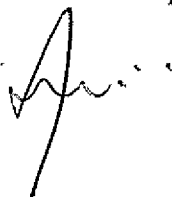
Data do fato gerador: 31/12/1998, 30/06/1999, 30/09/1999

Ementa: LANÇAMENTO - A constituição do crédito tributário pelo lançamento não comporta infidelidade quanto aos requisitos estipulados no art. 142 do CTN, sob pena de afronta à certeza e segurança jurídica envoltas no princípio da reserva legal.

Lançamento Improcedente.”

Recorre-se de ofício ao Egrégio Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 34 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei 9.532, de 10 de dezembro de 1997, combinado com a Portaria MF nº 375, de 7 de dezembro de 2001, em virtude do valor exonerado ser superior ao limite de alçada.

É o relatório.



Voto

Conselheiro VALMAR FONSECA DE MENEZES, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Da análise dos autos, vislumbro que não há quaisquer reparos a serem procedidos na decisão recorrida, a qual adoto integralmente como razões de decidir, motivo pelo qual a transcrevo, a seguir, in verbis:

" (...)

Conforme relatado, a contribuinte foi autuada por ter efetuado o recolhimento a menor do IRPJ, fato constatado mediante o confronto dos valores escriturados e aqueles declarados/pagos pela pessoa jurídica, onde se apurou diferença no levantamento do estoque, a qual gerou a apuração de omissão de receita. Também, constatou a fiscalização a compensação de prejuízo fiscal em valor superior ao limite legal de 30%, em relação aos períodos de dezembro/98 e abril/99 a agosto/99.

Em sua defesa, a contribuinte insurge-se alegando, basicamente, que as diferenças encontradas no estoque pelo Fisco decorrem:
a) da inobservância das regras que regem o faturamento antecipado, procedimento largamente utilizado; e b) da perda por evaporação e manuseio do produto (ganhos e perdas na movimentação física), eis que se trata de combustível derivado de petróleo e álcool.

Quanto à compensação de prejuízo, alega a inconstitucionalidade da Lei nº 8.981, de 1995, dizendo, ainda, que esta só pode alcançar fatos futuros, ou seja, fatos a partir de 1995, não podendo retroagir para impor limitações aos prejuízos apurados até 31.12.1994, os quais teriam sido utilizados na compensação glosada, segundo faz prova a cópia do Lalur (fls. 557/559).

Inicia-se pelo tópico referente à omissão de receitas, decorrente das divergências encontradas no levantamento de estoque.

A hipótese legal é prevista no art. 41 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

"Art. 41. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.



§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do livro de Inventário.

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidades de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento.

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda.”(negrejou-se)

Veja-se que se admite a omissão de receitas em valor equivalente à multiplicação das diferenças, positivas ou negativas, apuradas no estoque de quantidade de produtos pelos respectivos preços médios de venda ou compra. Isso, porque pode a omissão resultar tanto da omissão da compra quanto da venda das mercadorias.

*À análise da consolidação do contrato social da empresa autuada, registrada na Jucesp sob protocolo nº 238312/02-1, cópia acostada às fls. 253/259, observa-se que a interessada tem por objetivo, entre outros, a atividade de **distribuição de combustíveis** líquidos derivados de petróleo, álcool e outros combustíveis líquidos carburantes.*

A quebra de estoques no comércio de combustíveis, principalmente de gasolina e álcool, é inevitável e inquestionável.

*Tanto é assim que, ao regulamentar a atividade exercida pela impugnante, o Departamento Nacional de Combustíveis – DNC, admitiu, por meio da Portaria DNC nº 9, de 26 de março de 1992, a existência da perda natural **por evaporação e manuseio**, em relação à **distribuição** de combustíveis, em até 0,6% (seis décimos por cento), no caso de destilados leves e médios. Atente-se que no percentual referido já estão embutidas as perdas decorrentes da movimentação do produto, inclusive.*

Esse, portanto, é o percentual de quebra considerado razoável pelo órgão competente. Registre-se que a tabela trazida pela impugnante, de correção de densidade e de volume dos derivados de petróleo, aprovada pela Resolução CNP nº 6, de 1970, destina-se não à atividade de distribuição, mas sim à de comercialização de combustíveis, objetivando impedir que o consumidor de tais produtos pagasse mais do que o devido. E para sua aplicação, não se pode prescindir dos dados referentes às medições diárias de densidade e temperatura.



Voltando ao percentual de quebra do estoque por evaporação e manuseio admitido legalmente, não se olvida que na apuração do Lucro Real permite-se a sua apropriação como custo. Tal regra se encontra estatuída no art. 291 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), bem como no art. 233 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 (RIR/94):

"Art. 233. Integrará também o custo o valor (Lei nº 4.506/64, art. 46, V e VI).

I - das quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio;

II - das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguro, desde que comprovadas:

a) por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência;

b) por certificado de autoridade competente, nos casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes;

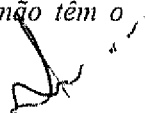
c) mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável."(negrejou-se)

Para ser computado na apuração do Lucro Real o custo deve estar devidamente escriturado nos registros contábeis e fiscais da pessoa jurídica, sendo imprescindível sua regular vinculação à receita correspondente.

In casu, com a finalidade de comprovar seus estoques, as distribuidoras de combustíveis têm a obrigação de demonstrar no Mapa de Controle de Movimento Diário – MCMD ou Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC, ao final de cada mês, o abatimento do percentual de quebra por evaporação e manuseio, admitido pelo órgão competente, em relação ao estoque médio registrado.

Além do mais, quebras superiores ao percentual acima devem restar devidamente comprovadas, nos termos do inciso II, do art. 233, do RIR/94, retro transcrito, sob pena de contribuir para apuração de omissão de receita, em virtude da falta de comprovação das diferenças levantadas no estoque.

Quando dos trabalhos fiscais, não logrou a contribuinte demonstrar o preenchimento dos requisitos acima para comprovação do seu estoque, o que tão-pouco se fez por ora da impugnação apresentada. Nas duas oportunidades, fundamenta-se a interessada apenas nas planilhas indicativas de fls. 171/174, 188/191 e 205/208, as quais, diga-se de passagem, não têm o



condão de formar prova consistente da escrituração regular, levada a efeito pela pessoa jurídica.

As correspondências feitas pela autuada à Petrobrás (docs. 12 a 15), solicitando esclarecimentos acerca de diferenças apontadas durante o exercício de 1998, consideradas como perdas e sobras, não preenchem, de igual forma, os requisitos legais, mesmo porque sequer foram objeto de resposta escrita pela empresa interpelada, conforme acusa a própria contribuinte.

Coleta-se a seguinte jurisprudência acerca da matéria:

"SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES (COMBUSTÍVEIS) –
Evidenciando-se a subavaliação de estoques de combustíveis, com base em grandes diferenças entre os valores constantes do livro Registro de Inventário e os constantes dos mapas de controle do Conselho Nacional de Petróleo, impõe-se a exigência do imposto sobre o lucro omitido. Alegações de perdas, por evaporação, não comprovadas, são inadmissíveis, principalmente quando os valores registrados no inventário representam cerca de um terço, apenas, dos que deveriam existir normalmente."(negrejou-se)

[Ac. 1º CC 104-6.372/88 – DOU de 31/08/89]

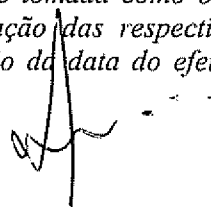
Em outra frente de defesa, aduz a contribuinte que igualmente contribuiu para a divergência apontada pela fiscalização, nos meses de abril/99 e maio/99, a compra de 844.050 litros de Óleo Diesel, efetuada por meio das notas fiscais de nºs 28.753 e 40.268, emitidas pela Petrobrás em 19/04/99 e 30/04/99, respectivamente, cópia às fls. 539/540.

Nesse contexto, aponta vício nos cálculos efetuados pelo Fisco nos meses em questão, dizendo que o Óleo Diesel negociado por meio de tais notas fiscais somente teria ingressado em seu estoque em maio/99, em razão do faturamento antecipado.

Inicialmente, registre-se que as notas fiscais trazidas na defesa correspondem aos números de emissão 28.753 e 41.363, de 19/04/99 e 24/05/99, as quais se reportam à compra de 652.050 litros e 1.000.000 litros de Óleo Diesel, respectivamente. Não consta dos autos a nota fiscal de nº 40.268, de 30/04/99, mencionada pela impugnante.

Da análise da nota fiscal nº 28.753, de 19/04/99, observa-se que a natureza da operação corresponde, de fato, a faturamento antecipado

No entanto, tal documento, por si só, não corrobora as assertivas da impugnante. Para demonstrar o suposto equívoco, necessária se faria a decomposição dos totais das compras relacionadas aos meses em questão, indicados na planilha de fls. 205, elaborada pela própria contribuinte e tomada como base para a autuação, bem como a apresentação das respectivas notas de simples remessa, em comprovação da data do efetivo



ingresso no estoque dos produtos comercializados nas referidas transações.

Além do mais, necessário seria demonstrar equívoco também no registro das operações de venda, pois, se a compra efetuada no mês de abril somente teria contribuído para o aumento do estoque no mês de maio/99, por força de faturamento antecipado, com mais razão ainda se constataria divergência de estoque negativa nesse mês, ou seja, vendas em abril/99 em montante superior ao estoque disponível (omissão de compras), acaso estas vendas também não fossem acobertadas por operação de mesma natureza (faturamento antecipado, vale dizer, venda para entrega futura).

Esclareça-se, por pertinente, que, de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos, o momento da contabilização de compras de itens do estoque, assim como o das vendas a terceiros, deve ser o da transmissão do direito de propriedade dos mesmos. Dessa forma, na determinação de se os itens integram ou não a conta de estoque, o importante não é sua posse física, mas, sim, o direito de sua propriedade.

Por tais razões, correta é a apuração de omissão de receitas.

No entanto, tendo em conta a obrigatoriedade de se observar a forma de tributação escolhida pela contribuinte, nos termos do art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, incabível é a formalização da exigência pelo Lucro Real Mensal, como consignado pela autuante, haja vista a opção pela apuração do Lucro Real Anual nos períodos auditados, conforme fazem prova as declarações regularmente processadas (consulta às fls. 563/565). E não é por demais registrar que se mostra incabível a exigência das estimativas mensais porventura não recolhidas, após encerrados os respectivos anos-calendário.

À análise das tabelas de fls. 221/222, constantes do Termo de Verificação e Constatação Fiscal citado no relatório, conclui-se que o lançamento em questão não comporta apenas a retificação, pura e simplesmente, da data da ocorrência do fato gerador.

Merece, sim, que seja feita uma reconstituição dos trabalhos fiscais, levando-se ao resultado anual toda a receita omitida ao longo do ano-calendário para a correta formalização da exigência, procedimento este que não é afeto à atividade do julgamento administrativo, mesmo porque pode resultar no agravamento da exigência inicial ou na redução de prejuízo fiscal antes não formalizada em auto de infração distinto.

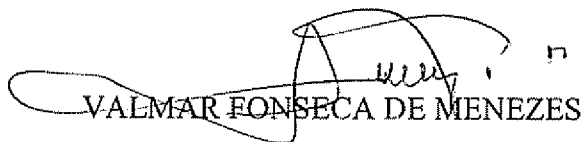
Nesse contexto, observa-se, inclusive, das cópias das declarações apresentadas sob o regime anual, constantes de fls. 24/40, que sequer teria havido a infração correspondente à compensação indevida de prejuízos fiscais em montante acima do limite de 30%.

34. Os erros acima evidenciados concorrem para a fragilidade da autuação, carecendo esta da certeza e liquidez, não devendo, portanto, subsistir, em obediência ao princípio da segurança jurídica envolto nos artigos 3º e 142 do Código Tributário

Nacional – CTN, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

(..)”

Diante do exposto, nego provimento ao recurso de ofício.


VALMAR FONSECA DE MENEZES