



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Recurso nº : 142.146  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 2002 e 2003  
Recorrente : BEIRAMAR DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.  
Recorrida : 4ª Turma/DRJ em FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 12 DE SETEMBRO DE 2005

RESOLUÇÃO Nº 105-1.228

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BEIRAMAR DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.

RESOLVEM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE

  
DANIEL SAHAGOFF  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente Convocado), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada) e IRINEU BIANCHI. Ausente, momentaneamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228  
  
Recurso nº : 142.146  
Recorrente : BEIRAMAR DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.

## RELATÓRIO

BEIRAMAR DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., empresa já qualificada nestes autos, foi autuada em 30/03/2004 (com ciência em 02/04/04), referente aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2002 e 2003, relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 445/447), Contribuição para o Programa de Integração Social (fls. 450/451), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (fls. 454/455) e Contribuição Social (fls. 458/459), nos valores totais de R\$ 52.342,60 (cinquenta e dois mil, trezentos e quarenta e dois e sessenta centavos), R\$ 5.915,98 (cinco mil, novecentos e quinze reais e noventa e oito centavos), R\$ 27.304,90 (vinte e sete mil, trezentos e quatro reais e noventa centavos) e R\$ 6.273,15 (seis mil, duzentos e setenta e três reais e quinze centavos) neles incluídos o principal, a multa e os juros de mora calculados até 27 de fevereiro de 2004.

O Auto de Infração descreve a seguinte infração:

*“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do artigo 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), tendo em vista que foram apuradas as infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados:*

**0001 – OMISSÃO DE RECEITAS  
DEVOLUÇÃO NÃO COMPROVADA DE MERCADORIAS  
VENDIDAS**

**0002 - DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO  
E O DECLARADO/PAGO – IRPJ (VERIFICAÇÃO OBRIGATÓRIA) ”.**



Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

Às fls. 460/465 encontra-se o Termo de Verificação Fiscal - IRPJ e reflexos informando que:

*"A contribuinte, doravante denominada fiscalizada, iniciou suas atividades de comércio e distribuição de bebidas em junho de 2002. A DIPJ 2003, ano-calendário 2002, foi entregue em branco (fls. 09 a 62) e, depois de iniciado o procedimento fiscal, foi apresentada declaração retificadora (fls. 69/110). Foram entregues DCTF'S relativas aos 3º e 4º trimestres de 2002 e aos 4 trimestres de 2003 (resumos às fls. 63 a 68). A fiscalizada optou pelo Lucro Real trimestral no ano-calendário 2002.*

*(...)*

**INFRAÇÕES APURADAS**

**001 – OMISSÃO DE RECEITAS**

**DEVOLUÇÃO NÃO COMPROVADAS DE MERCADORIAS VENDIDAS**

*Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fls. 402 a 407) a fiscalizada foi intimada a apresentar planilhas demonstrativas das bases de cálculo do PIS e da COFINS referentes a 2002 e 2003.*

*Em resposta recebemos as planilhas (fls. 409 a 424).*

*As bases de cálculo do PIS e da COFINS, apuradas pela fiscalização nos livros Diário Auxiliar de Balancetes Mensais (fls. 123 a 196) e Razão (fls. 197 a 327), com base na receita bruta e deduções permitidas, coincidem com os valores das planilhas apresentadas pela fiscalizada, exceto pelo fato de a mesma ter utilizado como base de cálculo o lucro bruto.*

*Analisando os valores constantes dos livros registro de entradas, registro de saídas e registros de apuração do ICMS (fls. 328 a 375), constatamos que as receitas de vendas apuradas com base nos mesmos eram superiores às apuradas nos livros Diário Auxiliar de Balancetes Mensais e Razão. Tais diferenças estão demonstradas na planilha "Diferenças entre os Livros (Vendas de Mercadorias) – 2002' (fls. 435). Isso ocorreu porque nos Livros Diário e Razão foram contabilizados como 'devoluções de vendas' valores que não poderiam ser assim classificados, tais como 'devoluções de consignação (as saídas em consignação não foram consideradas na apuração da receita, portanto as devoluções também não deveriam*



Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

*ser), 'retorno para troca de mercadoria' e 'outras entradas não especificadas'.*

*Os valores correspondentes às diferenças entre os livros Diário Auxiliar de Balancetes Mensais e Razão, e registro de Apuração de ICMS, foram lançados como omissão de receitas, por devolução não comprovada de mercadorias vendidas.*

**002 – IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA  
DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O  
DECLARADO/PAGO (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS)**

*Constatamos que no 4º trimestre de 2003 houve a apuração de lucro, com a conseqüente apuração de IRPJ, como podemos observar nos livros Diário (fls. 388 a 391) e LALUR (fls. 392 a 399).*

*O IRPJ e adicional apurados, no valor de R\$ 23.788,90, não foram declarados nem recolhidos pela fiscalizada, portanto está sendo exigido neste Auto de Infração, em virtude da realização das Verificações Obrigatórias.*

*A fiscalizada entrou com pedido de parcelamento deste débito após o início do procedimento fiscal, mas o mesmo foi indeferido.*

**003 - PIS SOBRE OMISSÃO DE RECEITA  
FALTA INSUFICIÊNCIA DO PIS**

*Em virtude da omissão de receita apurada, ocorreu também o reflexo sobre o PIS, resultando no lançamento correspondente a essa contribuição.*

**004 – COFINS –OMISSÃO DE RECEITAS**

*Em virtude da omissão de receita apurada, ocorreu também o reflexo sobre a COFINS, resultando no lançamento correspondente a essa contribuição.*

**005 – CSLL – OMISSÃO DE RECEITAS  
CSLL SOBRE RECEITAS OMITIDAS**

*Em virtude da omissão de receita apurada, ocorreu também o reflexo sobre a CSLL, resultando no lançamento correspondente a essa contribuição.*

**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS E BASE NEGATIVA DA CSLL.**

*Em virtude do aproveitamento dos prejuízos fiscais e das bases negativas da CSLL, conforme planilhas em anexo (fls. 441 a 444), fica a fiscalizada INTIMADA a retificar os respectivos valores no LALUR”*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

Às fls. 465 a autoridade fiscal formalizou a Representação Fiscal para fins Penais, através do Processo Administrativo Fiscal nº 10909.000711/2004-46, o qual foi apensado ao processo relativo ao Auto de Infração da COFINS, protocolado sob nº 10909.000708/2004-22.

Irresignada, a empresa apresentou impugnação (fls. 453/490), alegando, em síntese, que:

- a) O pedido de parcelamento efetuado foi feito de modo impensado, impulsionada pela intranqüilidade e o visível desassossego que a ação fiscalizadora estava causando à representante legal da empresa notificada;
- b) O pedido de parcelamento não pode e não deve vir em desfavor da defendente, que acabou por confessar-se devedora de uma dívida inexistente, tal qual ficará demonstrado ao longo da instrução processual administrativa;
- c) *"O eventual enriquecimento sem causa é a máxima a inspirar a resistência da empresa Defendente. A melhor doutrina consagrada pelos Tribunais, tem encampado o entendimento de que, sempre cabe discussão administrativa ou judicial, em qualquer caso de pedido de parcelamento, se constatado a dúvida e a incerteza da existência do crédito fiscal confessado. A confissão não se constitui em fato gerador de imposto e muito menos de contribuição social, notadamente quando sabidamente ausente a materialidade do alegado ilícito".*
- d) Impõe-se que a autoridade fiscal leve em consideração a contabilidade que será apresentada no prazo assinado no artigo 17 do Decreto 70.235/72, com nova redação outorgada pela Lei 8.748, de 09 de dezembro de 1993;
- e) No período fiscalizado, a autoridade fiscal se limitou apenas a apontar sem nada provar que houve operação fictícia de devolução de mercadorias, quando na verdade houve, não apenas a devolução de mercadorias, como também a devolução dos valores relacionados com



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

as aludidas mercadorias. Procedeu, inclusive, o estorno do valor lançado no livro de saídas de mercadorias e a alteração respectiva no seu estoque com a apropriação dessas mesmas mercadorias;

- f) A base de cálculo da imposição fiscal está completamente viciada, posto que em completo desalinho com a prova material estampada na contabilidade da empresa, cujos esclarecimentos apontam na direção de inexistência de ilícito fiscal.
- g) No mês 07/2002 foi lançada indevidamente na conta (2000) devoluções de vendas na contabilidade a nota fiscal de nº 00841, quando a mesma no livro de entrada de mercadorias está registrada com CFOP 1.99M (entrada de materiais comodato), reflexo das devoluções estarem com valor "maior" na contabilidade;
- h) No mês 08/2002 foram lançadas indevidamente na conta (2000) devoluções de vendas na contabilidade as notas fiscais de nº 023808, 023810, 025342, 025400, 025401, 025402, 025403, 021183, quando as mesmas no livro de entrada de mercadorias estão registradas com CFOP 1.99.S (outras entradas não especificadas), CFOP 299.S (outras entradas não especificadas) e CFOP 199.M (entrada de materiais comodato), reflexo das devoluções estarem com valor "maior" na contabilidade;
- i) No mês 11/2002 foram lançadas indevidamente na conta (2000) devoluções de vendas na contabilidade as notas fiscais de nº 039790, 039791, 039792 e 173329, quando as mesmas no livro de entrada de mercadorias estão registradas com CFOP 1.99. (outras entradas não especificadas), CFOP 199.M (entrada de materiais comodato), reflexo das devoluções estarem com valor "maior" na contabilidade;
- j) No mês 12/2002 foi lançada indevidamente na conta (2401) compra de mercadoria na contabilidade a nota fiscal de nº 162322, quando a mesma no livro de entrada de mercadorias estão registradas com CFOP 1.99.B (devolução bonificação fábrica), reflexo das devoluções estarem com valor "menor" na contabilidade;
- k) Com relação à diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago a exigência fiscal veio fundamentada nos permissivos legais assentes nos artigos 247 e 841 do RIR/99. Essa imposição



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

releva, no entanto, a existência apelas de receita declarada em quantia inexacta.

- l) Não há como manter ainda o lançamento fiscal lavrado com fulcro nos permissivos legais do Decreto-lei 2.445/88, com redação dada pelo Decreto - Lei 2.449/88 c/c art. 1º da Lei Complementar nº 07/70, que exige o implemento de obrigação tributária relacionado com o PIS, já que os decretos retro mencionados foram declarados inconstitucionais;
- m) As exigências tributárias mantidas a título de Contribuição Sobre o Lucro e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social também devem ser reformuladas, na medida em que não se observou a real base tributária da exigência fiscal, confundindo-se receita com renda efetiva;
- n) Há outras despesas operacionais que, muito embora idônea e em perfeita sintonia com o desempenho da atividade da empresa, não foram corretamente apropriadas na contabilidade, consoante determina o PN nº 32/81, razão pela qual é necessária a realização de perícia técnica para se apurar a exata base de cálculo da imposição fiscal;
- o) O simples fato do lançamento de ofício exigindo IRPJ, não leva a conclusão segura que houve omissão no recolhimento da CSLL na mesma proporção da alegada omissão;
- p) Os valores notificados a título de PIS, COFINS e o próprio IRPJ apontado no ato impositivo, devem ser excluídos na base de cálculo da CSLL, sob pena de flagrante ilegalidade perpetrada contra a empresa;
- q) O E. Supremo Tribunal Federal, em Ação Direta de Constitucionalidade, afastou exigência de penalidade com nítido efeito confiscatório, procedimento reprovável pela vigente Carta Política de 1988.
- r) A Taxa Selic é imprestável e ilegal para corrigir débitos fiscais, já que são instrumentos de política monetária por excelência. Referem-se s taxas de remuneração de capital.
- s) Os juros praticados através da Taxa Selic e incidentes sobre os débitos de tributos e contribuições sociais federais contemplam o execrável



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

anatocismo, posto que a referida taxa acumula os índices mensalmente apurados.

Em 17 de junho de 2004, a 4ª Turma da Delegacia de Julgamento em Florianópolis/SC, julgou o lançamento procedente (fls. 512/523), conforme ementas abaixo transcritas:

**“ESCRITURAÇÃO. INDISPENSABILIDADE DA DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA** – A escrituração só faz prova a favor do contribuinte nos casos em que, além de observadas as disposições legais, os fatos nela registrados estejam comprovados por documentos hábeis.

**VALORES PAGOS OU PARCELADOS NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. EFEITOS SOBRE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO** – Os valores recolhidos ou parcelados já no curso da ação fiscal, não podem influenciar o valor lançado, mas apenas serem com ele compensado no âmbito de procedimento específico cuja formalização depende de iniciativa do contribuinte.

**PERÍCIA. DESNECESSIDADE.** É desnecessária a produção de perícia quando não se está diante de dúvidas acerca de matéria de fato, restringindo-se o dissídio a questão de direito.

**ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.** As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

**LANÇAMENTOS DECORRENTES EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL** – Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os valores que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presentes argüições específicas ou elementos de provas novos.

**OPÇÃO PELO LUCRO REAL. DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES** – Os tributos e contribuições são dedutíveis, na sistemática do lucro real, segundo o regime de competência, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

*menos que estejam com suas exigibilidades suspensas, nos termos dos incisos II a IV do artigo 151 do Código Tributário Nacional. JUROS DE MORA. CRITÉRIO TEMPORAL DE INCIDÊNCIA. Os juros de mora são calculados com base na taxa SELIC a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo de recolhimento da exação e até o mês anterior ao do pagamento, e no percentual de 1% ao mês de pagamento. Lançamento Procedente."*

Inconformada com a decisão supra, a requerente interpôs recurso voluntário (528/579), alegando, em síntese que:

- a) A decisão de 1ª instância deve ser reformada para melhor se adequar ao direito e a justiça, uma vez que não pode ser considerada como prestação jurisdicional por estar na contra-mão das determinações contidas na Constituição Federal e das provas contidas nos autos;
- b) Na impugnação administrativa, a Recorrente anexou aos autos, prova material que atesta e comprova a total inexistência de omissões de receitas. A autoridade julgadora simplesmente alegou ser inidônea a prova produzida, o que decididamente não pode prosperar, notadamente com a juntada da contabilidade feita nessa oportunidade, que bem atesta e confirma a legalidade dos lançamentos fiscais colocados à disposição do fisco, cujo ápice está estampado na regular escrituração de todas as informações prestadas, inclusive as devoluções efetuadas;
- c) Insiste em tudo e por tudo, na demonstração escorreita de seu procedimento fiscal, o que foi feito através da juntada da contabilidade dos exercícios fiscalizados (2002 e 2003), com a apropriação de todas as notas fiscais emitidas pela recorrente, inclusive, aquelas que foram justificadamente canceladas e, ainda o fiel registro de suas despesas operacionais necessárias ao desempenho de suas atividades, o que demonstra a inexistência de ato ilícito (art. 17, da Lei 8.748/93);
- d) "A apresentação serôdia desses registros contábeis, não pode e não deve ser a causa única de sua desconsideração. Impõe-se, antes disso, que a recorrente comprove a existência de seu registro, tal qual



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

*explicitado pelo § 1º do artigo 223, do RIR/94, como aliás muito bem salientado pela decisão objurgada”;*

- e) A discrepância existente deve-se à divergência de interpretação quanto à base de cálculo de apuração da dívida fiscal. É evidente que da base de cálculo não podem fazer parte as vendas em consignação, cujas mercadorias retornaram ao estabelecimento da recorrente. Não há que se confundir receita bruta com lucro bruto. Este, diferentemente daquela, representa uma disponibilidade passível de tributação;
- f) Entende a recorrente, com base na doutrina e na jurisprudência – que a base de cálculo da imposição fiscal, deve perseguir o faturamento mensal, assim considerado o lucro bruto das vendas de mercadorias, efetivamente transformada em renda – recebido pela recorrente – que não se confunde com a pretensão do fisco, que reclama a inclusão da receita bruta na base de cálculo da Cofins – não convertida em renda;
- g) Dessa forma, a alegada diferença se deve ao fato da inclusão na base de cálculo de valores que não representaram uma efetiva entrada de receita aos cofres da Recorrente, em virtude de inadimplência e pela confusão do fisco entre lucro bruto e receita bruta;
- h) Importante ressaltar que há, em verdade, despesas operacionais, que, muito embora idôneas e em perfeita sintonia com o desempenho da atividade da empresa, não foram corretamente apropriadas na contabilidade, razão da necessidade de perícia técnica para se apontar com segurança à exata base de cálculo da imposição fiscal;
- i) A apropriação dessas despesas encontra sustentação plena e indiscutível nas normas expressas no PN nº 32/81 da CST, posto que necessária ao desempenho da empresa fiscalizada;
- j) Os valores notificados a título de CSLL e COFINS devem ser excluídos da base de cálculo do PIS, notadamente quando ele afirma a existência de valor escriturado a maior do que o declarado/pago;
- k) Não prospera a resistência do fisco em admitir a dedução pleiteada, posto que a norma contida no art. 1º da Lei 9.613/96, que impede o pleito da defendente (dedução do próprio CSLL, devida da base de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

cálculo do IRPJ) é ilegal, pois não se pode alcançar aquilo que não é renda, mas efetiva despesa operacional;

- l) A recorrente demonstrou, através do incluso processado, as devoluções de mercadorias – que se comparadas com o movimento econômico da recorrente – não chega a representar valor substancial ;
- m) A apresentação serôdia da contabilidade – muito embora regularmente formalizada – não permite que o fisco desconsidere as alegadas devoluções muito bem explicitadas no Código 199.04 do Livro de Apuração de ICMS, que aponta inexistir qualquer diferença entre os livros fiscais e contábeis da Recorrente;
- n) No presente caso, o lucro real foi obtido justamente com base nas efetivas vendas realizadas pela recorrente. Devolução não é venda, logo devem ser desconsideradas para apuração do lucro real. Não se concebe, à luz de um raciocínio lógico, que o fisco – mesmo diante de uma contabilidade elaborada e dentro das formalidades legais - insista em desconsiderar as devoluções que, sabidamente estão comprovadas através de comprovantes idôneos;
- o) Todas as devoluções consignadas nos livros contábeis e fiscais, estão devidamente comprovadas – vide Livro de Apuração de ICMS junho de 2002, páginas 02 e 05, letras “c”, “d”, “e” – logo não há o que se cogitar da alegada diferença entre os valores declarados e os valores recolhidos. Foi nos registros oficiais da Recorrente que o fisco buscou elementos para apontar a extensão da receita, prova evidente da existência de contabilidade e da idoneidade dos seus lançamentos, desprezando, no entanto, de forma incompreensível, os lançamentos que apontam o retorno de mercadorias e a não consumação da operação tributária;
- p) A Lei 9.430/96, em seus artigos 9º a 14, estabelece as normas legais e contábeis quanto ao tratamento a ser aplicado sobre perdas no recebimento de créditos. A regulamentação foi estabelecida pela Instrução Normativa SRF 93/97, art. 24 e seguintes. Em decorrência de texto expresso de lei, essas perdas – havidas em virtude do normal desempenho da atividade comercial da Recorrente – poderão ser deduzidas como despesas na determinação do lucro real e base de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro e demais contribuições (COFINS e PIS);

- q) Diante da constatação – agora comprovada através dos registros contábeis e das respectivas notas fiscais e cheques devolvidos, não há como deixar de acolher a súplica recursal;
- r) A base de cálculo da imposição fiscal está viciada, posto que em completo desalinho com a prova material estampada na contabilidade. O Fisco apontou a existência de diferenças nas devoluções entre o que foi registrado no livro razão/diário e nos Livros de Saídas, Entradas e Apuração de ICMS, no seguintes meses e valores:
1. Em **junho de 2002**, a diferença – passível de tributação foi nos exatos R\$ 1.721,73. A desbancar essa imputação a Recorrente colaciona notas fiscais 892, 933 e 934, identificando não apenas o código da operação como também o destinatário, razão da impropriedade do lançamento fiscal. A diferença apontada pelo fisco trata-se em verdade de devolução de mercadoria remetida em consignação e de simples remessa. Inadvertidamente foram contabilizadas na “conta devoluções de mercadorias”. Procedendo a sua correta apropriação na conta simples remessa (entrada) essa diferença desaparece”;
  2. Em **julho de 2002**, a diferença apontada pelo Fisco foi de R\$ 45. 785,91. A diferença apontada pelo Fisco de R\$ 2.092,20 correspondia a devolução de venda. O saldo restante trata-se de devolução de mercadoria remetida em consignação, que havia sido contabilizada indevidamente na conta “devoluções de vendas”;
  3. Em **agosto de 2002**, a diferença apontada pelo fisco foi de R\$ 175.156,32, a qual corresponde a devoluções de mercadorias remetidas em consignação e simples remessa;
  4. Em **setembro de 2002**, a exigência incidente sobre a alegada diferença é de R\$ 57.326,33. Essa diferença só ocorreu em virtude da errônea apropriação na “conta devoluções de vendas”, já que a operação trata-se de simples remessa (entradas);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

5. Em **outubro de 2002**, a diferença que o fisco alega trata-se de omissão de receitas que são de exatos R\$ 31.145,79. Ao contrapor essa alegada diferença, a recorrente anexa relatório contendo uma a uma das notas fiscais que retornaram ao estabelecimento da recorrente (devolução de mercadoria remetida em consignação e de simples remessa);
6. Em **Novembro de 2002**, a diferença que o Fisco aponta é de R\$ 75.708,62. A diferença apontada refere-se a devolução de mercadoria remetida em consignação, despesa de combustível e despesa de manutenção, que havia sido apropriada indevidamente na conta devoluções de vendas;
7. Em **Dezembro de 2002**, a diferença que o Fisco aponta é de R\$ 64.190,91. A diferença remetida pelo fisco trata-se de devolução de mercadoria remetida em consignação e simples remessa, que havia sido contabilizada indevidamente na conta "devolução de vendas".
  - s) A Recorrente demonstrou, à exaustão, que as imperfeições apontadas no lançamento não constituem em omissão de receitas, mas apenas em lançamentos inexatos;
  - t) Tendo havido regular escrituração da receita e tendo sido declarada – a discrepância é mínima – apenas parte dela, é forçoso concluir que tal fato decorreu de equívoco plenamente justificável;
  - u) Com relação ao PIS, não há como manter o auto de infração, já que este fez menção à Lei Complementar nº 07/70, já que tal indicação levou o contribuinte a erro, apresentando impugnação com base nessa alegação;
  - v) O plenário do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar a validade destes decretos-leis, os julgou inconstitucionais. O Senado da República, através de resolução, determinou a inaplicabilidade desses decretos-leis, o que reforça os argumentos de que a exigência em tela peca pela falta de fundamentação legal, razão do comprometimento inapelável do ato fiscal em comento;
  - w) Com relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, a decisão



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

singular que manteve essas exigências tributárias, também merece ser reformada, para melhor se adequar à norma de regência, posto que deixou de observar a real base tributária da exigência fiscal, posto que confundiu receita com renda efetiva;

- x) Ainda que não prospere os argumentos apresentados no recurso, existem outras despesas que, muito embora idônea e em perfeita sintonia com o desempenho da atividade da empresa, não foram corretamente apropriadas na contabilidade, razão pela qual é necessária perícia técnica, consoante determina o PN 32/81 da CST. O simples fato do lançamento de ofício exigindo IRPJ, não leva à conclusão segura de que houve omissão no recolhimento da CSLL na mesma proporção da alegada omissão;
- t) O E. Supremo Tribunal Federal, em Ação Direta de Constitucionalidade, afastou exigência de penalidade com nítido efeito confiscatório, procedimento reprovável pela vigente Carta Política de 1988.
- u) A Taxa Selic é imprestável e ilegal para corrigir débitos fiscais, já que são instrumentos de política monetária por excelência. Referem-se s taxas de remuneração de capital.
- v) Os juros praticados através da Taxa Selic e incidentes sobre os débitos de tributos e contribuições sociais federais, contemplam o execrável anatocismo, posto que a referida taxa acumula os índices mensalmente apurados.
- y) Em virtude do preceito legal contido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, o processo administrativo foi equiparado ao processo judicial, assegurando-se a ambos o devido processo legal, com obediência ao contraditório e ampla defesa, com os meios e os recursos a ela inerentes. Não há dúvidas, portanto, que o *due process of law*, constitucionalmente garantido ao contribuinte do processo administrativo fiscal, lhe garante não simples direito de defesa, mas de ampla defesa e neste contexto está – seguramente – inserto o princípio da garantia da discussão relativa a inconstitucionalidade das leis, devendo ser apreciado os argumentos relativos a expressa vedação constitucional ao *bis in idem*, imposição da multa e o agravamento do débito fiscal com aplicação da Selic;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

w) No caso em debate impõem-se, em tudo por tudo, ao contrário do entendimento "a quo" que se realize a prova pericial, para verificar a idoneidade do levantamento fiscal. Também é essencial para a demonstração da existência de inadimplência em desfavor da recorrente.

Às fls. 583 consta a informação acerca da existência de processo de arrolamento de bens, sob nº 10909.000712/2004-91 e às fls. 586 a 587, foi anexada petição da contribuinte, requerendo a juntada das notas fiscais mencionadas no recurso voluntário.

É o Relatório.



Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

VOTO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e se encontram arrolados bens para garantia de seu prosseguimento, razões pelas quais o conheço.

Não obstante a decisão proferida pela instância "a quo", entendo não ser possível julgar o mérito da questão nessa oportunidade, já que permanecem dúvidas sobre a apuração do lucro real da empresa autuada em decorrência dos documentos anexados após o oferecimento do recurso voluntário.

Não obstante, disponha o artigo 15 do Decreto 70.235/72, que a impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com toda a documentação que a corrobora, no prazo de 30 dias, a contar da intimação da exigência fiscal, em atenção ao princípio da verdade material, que norteia o processo administrativo fiscal, a documentação apresentada pelo contribuinte, ainda que apresentada depois do oferecimento da defesa administrativa, deve ser conhecida e analisada.

Trata-se no caso presente em examinar a procedência do lançamento relativo à omissão de receitas caracterizada pela devolução não comprovada de mercadorias vendidas (item 001 do Auto de Infração, fls. 446 e item 001 do Terno de Verificação de Infrações – fls. 462 e 463) e pela falta de recolhimento do IRPJ, caracterizada pela constatação de "diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago" (item 002 do AI, fls. 446 e 447, e item 463 e 464).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

Em sede de recurso voluntário, a recorrente aduziu que as diferenças apontadas pelo Fisco referem-se, em síntese, a devolução de mercadorias, que podem ser devidamente comprovadas com a apresentação da sua contabilidade e das notas fiscais anexadas.

No caso específico das alegações relativas à devolução de mercadorias, a autoridade fiscal e a Delegacia de Julgamento só as desconsideram por conta de que os valores registrados na escrituração a este título não puderam ter sua veracidade atestada por documentos hábeis e idôneos.

Como bem mencionado pela instância "a quo", o artigo 923 do Regulamento do Imposto de Renda é claro ao estabelecer as hipóteses em que a escrituração comercial fará prova a favor do contribuinte:

*"Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza e assim definidos em preceitos legais."*

Como não houve a apresentação dos documentos mencionados (cópia da contabilidade e das notas fiscais), o julgamento de primeira instância não poderia ser outro, senão o apresentado e contido às fls. 512/523.

Todavia, considerando que, após o oferecimento do recurso voluntário, a recorrente apresentou os documentos de fls. 589 a 875, em homenagem ao princípio da verdade material, esses documentos deverão ser apreciados pela autoridade fiscal antes do julgamento do recurso voluntário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

Com relação à Contribuição Social sobre o Lucro, a recorrente reiterou a necessidade da realização de perícia técnica para apontar com segurança a exata base de cálculo do lançamento. Alegou que possui outras despesas necessárias ao desempenho normal de sua atividade e que a real base de cálculo passa, necessariamente, pela exclusão dessas e outras despesas dedutíveis, inclusive os valores apontados pelo fisco à título de COFINS e PIS e o próprio IRPJ lançado de ofício.

Entendo que a pleiteada exclusão dos valores lançados de ofício a título de PIS, COFINS e IRPJ, não necessitam da realização de perícia técnica, já que tais exclusões são expressamente proibidas por lei.

Como bem observou a instância a quo, a regra está esculpido no artigo 344 da RIR/99:

*“Art. 344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência (Lei 8.981, de 1995, art. 41)*

*§1º O dispositivo neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos dos incisos II a IV do artigo 151 da Lei 5.172, de 1966, haja ou não depósito judicial (Lei 8.981, de 1995, art. 41, parágrafo 1º)”*

Como se vê, muito embora os tributos e contribuições sejam dedutíveis pelo regime de competência, a regra prevista no *caput* deste artigo não se aplica aos casos em que a exigibilidade dos créditos esteja suspensa em razão de uma das hipóteses previstas nos incisos II e VI do artigo 151, do CTN. Ora, como entre tais hipóteses está a da existência de “reclamações e recursos na esfera administrativa”, nos termos as leis reguladoras do processo tributário administrativo, os valores lançados de



Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

ofício no procedimento que se está aqui a discutir e que foram objeto de impugnação por parte da contribuinte não podem ser deduzidos da base de cálculo da CSLL.

Ademais, além da matéria em debate ser exclusivamente de direito, o que por si já afastaria a necessidade da realização de perícia técnica, o requerimento não foi efetuado na época oportuna em conformidade com as determinações contidas no artigo 16 do Decreto 70.235/72:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.*

O pedido de produção de prova pericial em sede de impugnação deve ser acompanhado, necessariamente, da apresentação de quesitos e dos motivos que a justifiquem, consoante determina o artigo 16, do Decreto 70.235/72.

A recorrente, no entanto, requereu perícia para exame dos dados constantes de sua escrita fiscal cujo teor já era de conhecimento do Fiscal. Simples pedidos de perícia da documentação contábil e fiscal do contribuinte desacompanhados da devida justificativa de sua imprescindibilidade são tidos, via de regra, como meramente protelatórios.

Assim, apenas seria necessário o reexame por outro especialista se bem demonstrada a questão que se queira discutir no levantamento fiscal e o motivo pelo qual



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

a prova não possa ser trazida diretamente aos autos, já que os julgadores administrativos têm, como requisito para o exercício de suas funções, o conhecimento da matéria tributária. O que não ocorreu no fato em tela.

No tocante às alegações de impossibilidade da exigência do Pis com base nos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88 e Lei Complementar 07/70, ante a existência de cerceamento do direito de defesa motivado do erro constante do formulário, cumpre mencionar que trata-se de matéria de direito, a qual deverá ser apreciada após a manifestação da d. autoridade fiscal.

Da mesma forma, no que se refere à exclusão de valores não recebidos (vinculados a um pretense volume de inadimplemento), há que se ressaltar, como bem o fez a autoridade julgadora, que a apropriação de receitas deve ser feita por via do regime de competência, ou seja, as receitas devem ser, em regra, reconhecidas independentemente do efetivo recebimento dos valores.

As perdas no recebimento de créditos para serem passíveis de reconhecimento na apuração do IRPJ e CSLL no âmbito do Lucro Real, precisam seguir as regras próprias para tal, previstas nos artigos 9º a 12 da Lei 9.430/96 (artigos 340 e 343 do RIR/99), as quais estabelecem que a dedução dos valores relacionados às pretensas perdas no recebimento de créditos depende dos valores em questão, do tempo de inadimplência e da existência de provas documentais e escrituradas.

Assim, independentemente da questão de direito vinculada à dedução das perdas por inadimplemento, os documentos anexados pela recorrente não se prestaram a sanar essas omissões. Os documentos fiscais e contábeis apresentados durante o curso da ação fiscal e até mesmo nesta oportunidade não corroboram dessas alegações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.000707/2004-88  
Resolução nº : 105-1.228

Por essa razão, não há que se falar na necessidade da realização de perícia técnica ou diligência para o julgamento dessas alegações.

As questões relativas à aplicação da multa moratória e da Taxa Selic, se referem unicamente à matéria de direito, as quais deverão ser apreciadas por ocasião do julgamento definitivo deste recurso.

Face ao exposto, a fim de possibilitar o julgamento do mérito, VOTO no sentido de converter o julgamento em diligência, somente para que a autoridade fiscal proceda à verificação dos documentos juntados e constate se tais documentos comprovam fatos que modificam o lançamento tributário anteriormente efetuado.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2005.

DANIEL SAHAGOFF