



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.002340/92-47
Recurso nº : 112.960
Matéria : IRPJ - Ex. de 1989
Recorrente : INDUSTRIA DE DOCES RELÂMPAGO LTDA.
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 11 de junho 1997
Acórdão nº. : 107-04.224

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - IMPUGNAÇÃO A LANÇAMENTO DE OFÍCIO SEGUIDA DE NOVO LANÇAMENTO - NULIDADE DOS ATOS PRATICADOS APÓS SUA INTERPOSIÇÃO.
Tendo o sujeito passivo impugnado o lançamento de ofício, destarte inaugurando a fase litigiosa do procedimento, descabe novo lançamento, mediante a lavratura de outro auto de infração, relativamente aos mesmos fatos e mesmo período de apuração, sem decisão do litígio, sob pena de acarretar a nulidade de todos os atos praticados após a sua instauração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDUSTRIA DE DOCES RELÂMPAGO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DECLARAR NULOS os atos praticados após a primeira impugnação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 AGO 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.002340/92-47
Acórdão nº : 107-04. 224

RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado Industria de Doces Relâmpago Ltda., qualificada nos autos deste processo, da decisão do Delegado Substituto da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR), que julgou parcialmente procedente o lançamento de ofício consubstanciado no auto de infração de fls. 56/57, segundo o qual a Fiscalização constatou ter a pessoa jurídica subavaliado o estoque final das mercadorias relacionadas no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 03/05, face à diferença verificada entre as compras, vendas e consumo, comparada com as quantidades registradas no livro de inventário. O lançamento considerou como postergado o imposto de renda para o exercício seguinte, com fulcro nos artigos 155, 157, 171 a 173, 280, 281 e 387 do RIR/80.

Na impugnação apresentada contra este lançamento a pessoa jurídica discorda com o critério de avaliação do estoque de açúcar cristal, pela não computação dos efeitos da correção monetária dos lucros ocultos ocorridos em 31.12.88, na apuração do imposto postergado, e com a aplicação da TRD em relação aos meses anteriores a agosto de 1991.

Com base na informação de fls. 94/96, cuja proposta foi aprovada pelo Delegado da Receita Federal da DRF/Londrina, o lançamento foi retificado, sendo as diferenças de estoques consideradas como omissão de receitas, pelo que foi lavrado o auto de infração de fls. 102/103.

Nova impugnação foi interposta, salientando-se a inconformidade da impugnante com a omissão de receita referente ao açúcar cristal, que segundo alegado por ela não foi provada pela autoridade fiscal.

A controvérsia foi a deslinde, tendo a autoridade julgadora, em síntese, assim decidido:

1. quanto às mercadorias: biscoitos, bolachas e balas, a atuada não contestou os valores encontrados, conforme quadro de totalização dos valores da subavaliação de estoque, numa clara concordância com o fisco;

2. em relação ao açúcar cristal, em que pese a atuada alegar que o estoque seja de 319.200 kg, a quantidade existente em estoque é de 139.830 kg, que deve prevalecer, e portanto está correto o levantamento fiscal cuja diferença é de 179.370 kg;

3. face à retificação feita no preço unitário do açúcar cristal, a receita omitida passa a ser de CZ\$ 27.906.384.60;

4. o valor referente ao estoque desta matéria prima constante do registro de inventário não pode ser compensado com o valor da omissão de receita por não guardar correlação com a superavaliação (sic.) de estoque;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.002340/92-47

Acórdão nº : 107-04. 224

5. a alegação de que o açúcar é matéria prima e não mercadoria não elide a presunção (sic.) de omissão de receita por vendas sem emissão de nota fiscal, pois referido produto se destina, também, à revenda, conforme se comprova pelas notas fiscais nº 41908 e 41909 constantes do demonstrativo de fl. 98;

6. não procede a ponderação feita na segunda impugnação, no sentido de que não caberia a mudança do enquadramento legal de subavaliação de estoques para omissão de receitas porque a diferença apurada pelo fisco refere-se à quantidade de mercadorias em estoque e não ao valor consignado nos livros fiscais. A legislação e a jurisprudência predominante do Conselho de Contribuintes estabelecem que a diferença de estoque caracteriza a percepção de resultados não tributados, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção mediante documentação hábil, e no caso isto não foi provado, tendo a autuada consentido quanto às diferenças;

7. a alteração no enquadramento legal da infração não foi feita para afastar todo e qualquer reflexo do exercício seguinte, mas para adequar o lançamento à legislação de regência;

8. o lançamento não foi efetuado com base em simples presunção de omissão de receitas, sem a existência de provas, mas pela constatação de divergência no estoque registrado e as compras efetuadas no período, o consumo médio diário alegado pela interessada e as vendas de açúcar, o que revela saídas sem emissão de notas fiscais (a seguir especifica as quantidades);

9. quanto aos efeitos da correção monetária em períodos futuros, não cabe ao fisco proceder à reconstituição da escrita, cabendo-lhe apenas ajustar o lucro real com a adição da diferença de resultados encontrada;

10. quanto à TRD, que sua cobrança está de acordo com a legislação de regência, inexistindo qualquer violação a dispositivo constitucional e às normas do CTN.

Em seu recurso, colacionado às fls. 126/132, a recorrente alega, em síntese, que: o estoque de açúcar cristal deveria ser avaliado pelos preços de aquisição constantes das notas fiscais (CZ\$ 49.653.750,00) resultando a diferença de CZ\$ 10.445.418,00, uma vez retificada a quantidade para 319.200 kg, que admite estava incorreta; a diferença de estoque apurada inicialmente pela Fiscalização constitui majoração de custo e não omissão de receita, não havendo dúvida de que o açúcar não é mercadoria, mas sim matéria prima destinada à fabricação de doces, e para considerar como omissão de receita a autoridade fiscal precisa provar, que no caso não houve; se fosse omissão de receita teria ocorrido nos dias 27 a 30.12.88, quando foram feitas as compras constantes do termo de verificação, e a sua capacidade industrial não permitiria o processamento de todo o produto nesses quatro dias, sendo ilógico o raciocínio do julgador que tal quantidade teria sido vendida nesse mesmo lapso de tempo, pois não se trata de atacadista; a mudança do enquadramento legal tem por propósito afastar o reflexo no período seguinte,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10930.002340/92-47
Acórdão nº. : 107-04. 224

devendo o fato ser considerado como majoração de custos conforme lançado inicialmente; quanto ao argumento da autoridade julgadora de que a omissão de receita se deve ao fato de que não se trata de diferença de valor mas de quantidade, não lhe assiste razão por ser tratar de mercadoria que não é vendida costumeiramente, já que se trata de insumo empregado na fabricação de seus produtos; havendo dúvida quanto a isto, ela deve favorecer o contribuinte; pelo demonstrativo da diferença de açúcar pode-se concluir que ela não o vende, e na verdade ocorreu uma pequena venda de 1.800 kg para determinada empresa e uma troca com outra; o que houve foi uma incorreta avaliação do estoque tendo por consequência a redução da quantidade, o que se verifica pelo fato de não haver coerência entre valor e quantidade, pois para ser corrigido o estoque deve ser alterado para 319.200 kg ao valor de CZ\$ 49.653.650,00; este procedimento é previsto no artigo 185 do RIR/80, pelo qual as matérias primas são avaliadas ao custo de aquisição, devendo ser adotado pelo fisco de acordo com o levantamento fiscal e as notas fiscais em anexo, que provam este custo.

Em seguida, discorda com a compreensão do julgador quanto à reconstituição da escrita, com a cobrança da TRD antes da vigência da Lei nº 8.218 e requer a reforma da decisão recorrida.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões ao recurso, em prol da decisão "a quo".

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.002340/92-47

Acórdão nº. : 107-04. 224

VOTO

CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Vimos, pois, do relatório, que, após a pessoa jurídica ter impugnado a primeira exigência, tendo a repartição fiscal constatado tratar-se de diferença quantitativa de estoques e não de seus preços a causa daquele lançamento, em que a autoridade lançadora entendeu como majoração de custos, nova exigência foi formulada em substituição à primeira, sendo as diferenças de estoques consideradas vendidas sem o reconhecimento da receita correspondente. Tal procedimento fiscal, contudo, foi efetuado sem que as razões de defesa fossem apreciadas pela autoridade julgadora. Em que pese o acatamento, pelo Delegado da Receita Federal, da sugestão feita às fls. 94/96, no sentido de se impor exigência nova em substituição à primeira, o certo é que não foi observado o rito processual estabelecido pelo Decreto nº 70.235/72, pois uma vez inaugurada a fase litigiosa do procedimento, esta deve ter fim, impondo-se, portanto, a decisão da controvérsia. A inobservância deste procedimento acarreta, por vício formal, a ineficácia de todos os atos praticados após a instauração do litígio, se tendentes a novo lançamento de ofício sobre os mesmos fatos já impugnados.

Ao julgar questão semelhante, este Colegiado, através do Acórdão nº 101-83.485/92, manifestou o mesmo entendimento ora esposado, conforme se verifica pela sua ementa a seguir transcrita:

" IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. INAUGURAÇÃO DO LITÍGIO. IMPOSSIBILIDADE DE NOVO LANÇAMENTO SEM QUE TENHA HAVIDO DECISÃO SOBRE A MATÉRIA LITIGADA. NULIDADE. Descabe a lavratura de novo Auto de Infração, tendo por base a mesma matéria tributária quando, inaugurada a fase litigiosa do procedimento, deixa a autoridade competente de proferir decisão sobre o lançamento anteriormente efetuado. A superveniente formalização da exigência, por ineficaz, não produz qualquer efeito, devolvendo-se os autos para que sejam observadas as disposições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972. "

"Mutatis mutandis", do citado aresto destaca-se o seguinte excerto, aplicável ao caso "sub examem":

" Uma vez impugnada a exigência, observado o prazo previsto em lei, as questões obre as quais verse o litígio devem ser objeto de decisão pela autoridade competente, sendo certo que, observadas as regras emanadas do Decreto nº. 70.235, de 1972, duas são as alternativas que se colocam para solução da pendência:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.002340/92-47

Acórdão nº. : 107-04. 224

a) o lançamento tributário é considerado total ou parcialmente insubsistente, seja em razão de falhas insanáveis ou em virtude da não concretização da hipótese de incidência do tributo;

b) o lançamento é considerado procedente, por atendidos todos os requisitos exigidos pela legislação de regência.

De qualquer forma, independentemente da opção tomada, o litígio, uma vez inaugurado, impescinde da manifestação da autoridade competente que, no exercício da função jurisdicional, deve dar solução à lide. (grifei)

Pendente de solução a controvérsia, não poderia o Fisco voltar a formalizar outro lançamento tributário, ainda que se utilizando do artifício consistente em denominar o Auto de Infração de ' instrumento de retificação e ratificação'.

Para se constituir o crédito tributário, pelo lançamento, sob o fundamento de que o contribuinte estaria sujeito à tributação com base no lucro arbitrado, primeiro deveria ter sido solucionado o lançamento cujo tributo foi constituído ao fundamento de que a empresa estaria sujeita ao regime de tributação pelo lucro presumido.*

No caso dos autos, sem que decidida a controvérsia estabelecida em razão do lançamento de ofício celebrado com base na postergação do imposto decorrente da subavaliação dos estoques finais, o Fisco desprezou todos os atos praticados anteriormente, inclusive a impugnação apresentada, para constituir novo crédito tributário ao fundamento de omissão de receitas. Com este procedimento, todos os atos praticados após aquela impugnação (fls. 58/63) perderam totalmente sua eficácia.

Face ao exposto, voto no sentido de declarar nulos os atos praticados a partir da primeira impugnação, exclusive.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 1997.

JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA