MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 11030.002713/95-66
Recurso nº : 126.828
Matéria : IRPJ e OUTROS - Ex: 1993
Recorrente : COMERCIAL DE COSMÉTICOS AZAMBUJA LTDA
Recorrida : DRJ – SANTA MARIA/RS
Sessão de : 20 de março de 2002
Acórdão nº : 108-06.909

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - Durante o transcurso do prazo assinalado pela repartição fiscal para pagamento do crédito ou para interposição de recurso administrativo não corre o prazo prescricional.

IRPJ – CSL - COFINS – OMISSÃO DE RECEITAS - DIFERENÇA DE ESTOQUE – As diferenças apuradas através do levantamento específico de produtos em estoque, em cotejo com os quantitativos lançados no livro de inventário, configura omissão de receitas por falta de registro de vendas.

IRPJ – CSL - OMISSÃO DE COMPRAS – Não pode prevalecer a tributação por omissão de compras na órbita do IRPJ e da CSL, pois o mero somatório das compras não registradas não traduz a verdadeira base de cálculo em casos de compras sucessivas de mercadorias ou matérias-primas.

COFINS – OMISSÃO DE COMPRAS –Não repercute na incidência e formação da base de cálculo de tributo sobre o faturamento o argumento exposto acima.

IRPJ – CSL - POSTERGAÇÃO - Cancela-se a exigência quando não observado critério de apuração definido em ato normativo - P.N. COSIT N°02/96 que, sendo norma meramente interpretativa, tem aplicação retroativa à data do ato interpretado.

Preliminares rejeitadas.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL DE COSMÉTICOS AZAMBUJA LTDA.

Processo nº : 11030.002713/95-66
Acórdão nº : 108-06.909

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) afastar a incidência do IRPJ e da CSL sobre a matéria "omissão de compras", nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcia Maria Loria Meira (Relatora), Luiz Alberto Cava Maceira, Tânia Koetz Moreira e José Henrique Longo que também afastavam a incidência da COFINS sobre a referida matéria; 2) cancelar a exigência relativa ao item "postergação do imposto". Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
RELATOR - DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 26 AGO 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO e IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO.

Processo nº : 11030.002713/95-66
Acórdão nº : 108-06.909

Recurso : 126.828
Recorrente : COMERCIAL DE COSMÉTICOS AZAMBUJA LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o auto de infração de fls. 259/270, referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, em virtude de constatação pela autoridade fiscal das infrações detectadas no ano-calendário de 1992, enumeradas a seguir:

I – Omissão de Receitas:

1- Receitas de aluguéis não contabilizadas:		
- 06/92	Cr$	5.439.391,05.
- 12/92	Cr$	3.858.089,02.
2- Estorno de vendas: 06/92	Cr$	21.926.758,50.
3- Diferença de estoque: 12/92	Cr$	917.288.690,43.
4- Mercadorias não contabilizadas: 12/92	Cr$	166.200.548,62.
5- Receitas não contabilizadas: 06/92	Cr$	2.700.000,00.
6- Variação Monetária Ativa: 12/92	Cr$	213.373.685,82.

II – Glosa de Despesas/Custos:

7- Despesas não comprovadas: 12/92	Cr$	30.764.350,00.
8- Glosa : 12/92	Cr$	80.000,00.
9- Despesas Indedutíveis: 12/92	Cr$	442.042,00.
10- Ajustes do Lucro Líquido: 06/92	Cr$	396.227,48.
11- Postergação de imposto:		
- 06/92	Cr$	309.793.189,52.
- 12/92	Cr$	1.020.613.072,91.
- 12/92	Cr$	54.721.647,29.

Em decorrência foram formalizados os Autos de Infração relativos à Contribuição Social – CSL (fls.271/280), Contribuição para a Seguridade Social - COFINS (fls.285/288), PIS/Receita Operacional (fls.285/288), e Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido – ILL (fls.289/294).

Tempestivamente, a autuada impugnou o lançamento, através de seu procurador legalmente constituído (fl.323), em cujo arrazoado de fls. 298/322 alegou, em breve síntese:

1- Inicialmente, a autuada concorda com as irregularidades citadas nos itens 1, 2, 5, 6, 8, 9 (total) e itens 10 e 11 (parcial), promovendo o recolhimento do débito correspondente , cópia dos DARF de fl.325;

2- Quanto aos itens 3 e 4 *Omissão de receitas – Diferença* de Estoques e Mercadorias não Contabilizadas:

2.1- os autuantes cometeram erros de direito e de fato na elaboração das planilhas designadas como "análise de Inventário";

2.2- os erros de fato constatados no levantamento físico procedido pela fiscalização foram nos produtos "Sundown n° 15" a "Fraldas c/ 08, c/10 a c/.12 unidades";

2.3- no produto "Sundown n° 15", a compra efetuada em outubro de 1992, através da NF n° 641.135, perfaz 1.680 unidades e não 2.100, reduzindo o total adquirido no período para 4.716 unidades. Assim, a diferença apurada no período deve ser diminuída para 1.864 unidades;

2.4- não constou do levantamento fiscal a compra de 360 unidades do produto "Fralda c/12", em setembro de 1992, através da nota fiscal n° 623.831. Portanto, o saldo a inventariar deveria ser de 1612 unidades e a "falta" no inventário(omissão de venda) seria de 1.371 unidades, ao invés das 1.011 ;

2.5- por se tratar de produtos com preços idênticos, compensando-se a "falta" desse produto ("fralda c/12"), com a "sobra" detectada em outro ("fralda c/ 08"),

resulta uma diferença a descoberto deste último produto de apenas 590 unidades (1.371 - 1.961 = 590);

2.6- conjugando-se com o demonstrado no subitem anterior, a presumida venda a maior de 1.961 unidades de "Fraldas c/08", foi provocada pela sua substituição por produto similar e com preço idêntico ("Fralda c/12"), ocorrida sem a necessária preocupação de ordem burocrática, pelos funcionários responsáveis pelo atendimento dos pedidos;

2.7- os Agentes Fiscais deixaram de computar a compra de 120 unidades do produto "Fralda c/10", ocorrida em setembro de 1992, através da nota fiscal nº 623.831(cópia anexa). Por outro lado, o somatório das vendas perfaz 1.134 unidades, e não 1.160. Assim, o saldo a inventariar deveria ser de 512 unidades (1.166 + 480 - 1134 = 512). Como, no Registro de Inventário, constam 599 unidades, a "sobra" compreende apenas 87 unidades (599 - 512), e não a apurada (233).

3- Quanto ao item 10 - Acréscimos Fiscais não adicionados na apuração do lucro real:

3.1- os documentos anexados comprovam que houve equívocos no preenchimento na parte "A" do LALUR (Adições), por se tratar de dispêndios dedutíveis na apuração do lucro real;

3.2- as importâncias de Cr$ 181.826,47 a Cr$ 60.430,51, referem-se à multa (10%) por atraso nos recolhimentos de antecipações de IRPJ a CSLL, ocorrida em 28/02/1992, respectivamente. Essa multa tem natureza compensatória, sendo, portanto, dedutíveis, por se enquadrarem dentre as hipóteses elencadas nos itens 4.5 "b" a 4.7 do PN-CST nº 61, do 1979;

3.3- a importância de Cr$ 102.647;00, de diferença do ICM cobrado de ofício por erro de aplicação de alíquota na extração de nota fiscal, em operação de venda interestadual, recolhida em 03/06/1992, caracterizando-se, portanto, como encargo tributário dedutível, porque pago no período-base.

4- Quanto ao item 11 - Postergação de pagamento de imposto - Subavaliação de estoques:

4.1- no plano do direito, os autuantes não poderiam ter cobrado "postergação de pagamento de imposto" com base no resultado declarado do 1° semestre de 1992, porque, no ano-calendário de 1992, ocorreu a transição entre a antiga sistemática de apuração anual do IRPJ, com a mensal, instituída pela Lei n° 8.383, de 1991;

4.2- sendo o balanço de 30/06/1992 um levantamento transitório (parcial), destinado apenas a embasar o cálculo das parcelas estimadas a serem pagas a partir de outubro de 1992 (art. 86, parágrafo 1°, "b", da Lei n° 8.383, de 1991), uma eventual diferença na sua quantificação, jamais poderia servir de suporte a uma exigência de "postergação de imposto", como se este tivesse vencido na mesma data de levantamento do balanço (30/06/1992), o que é inaceitável;

4.3- no 1° semestre de 1992, houve um excedente de IRPJ arrecadado, no montante de 48.540,22 UFIR, superior ao que foi tributado como postergação. Se diferenças houvessem a ser recolhidas estas deveriam ser consideradas no todo da declaração de Ajuste Anual de 1993 (art. 39, parágrafo 6°, da Lei n° 8.383, de 1991), não tendo suporte legal, portanto, a prática fiscal adotada;

4.4- vista sob a ótica dos fatos, os autuantes contradizem-se ao afirmarem que a empresa não podia ter avaliado seu estoque pelo custo médio "por não determinar o valor de seu inventário com base em registro permanente" e, logo adiante, reconhecerem sua existência no emprego da expressão "como pode ser constatado pela forma de cálculo do programa que registra o inventário da empresa";

4.5- por motivos principalmente gerenciais, o controle (permanente) dos estoques era processado eletronicamente, mensalmente, por funcionário do almoxarifado da empresa;

4.6- sobre à avaliação, pelo custo médio, dos seus estoques finais, entende que seu procedimento se enquadra nas disposições do art. 186, parágrafo 2° do RIR/1980. Diz que a adoção dessa sistemática guarda consonância com a orientação contida no item 2.1 do PN-CST n° 06, de 1979, que permite sejam as saídas computadas unicamente no fim de cada mês, avaliadas pelo custo médio, antes da ocorrência das baixas;

4.7- no inventário de 31/12/1992, a constatação da existência de itens (mercadorias) com indicação de custo unitário, ou total, igual a zero, não implica, necessariamente, na irregularidade fiscal apontada, pois pode ter ocorrido meros erros de processamento;

4.8- a impugnante não tem condições, em curto espaço de tempo, de conferir a quantidades de itens a valores que compõem os demonstrativos fiscais, porquanto protesta pela juntada posterior de outros elementos de prova.

5- - Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL:

5.1- pede que todos os argumentos apresentados para o IRPJ, sejam considerados na apreciação da CSLL;

5.2- alega que é errônea a cobrança dessa contribuição sobre a glosa de despesas indedutíveis - item 7 supra, no valor de Cr$ 442.042,00, porque a questão da indedutibilidade do dispêndio afeta apenas a base de cálculo do IRPJ;

5.3- não procede a cobrança da contribuição sobre a variação monetária ativa - item 9 supra, porque os dispositivos legais citados no Auto de Infração da CSLL, não dão o necessário suporte legal. O artigo 254 do RIR/1980, regulam apenas a apuração da base de cálculo do IRPJ a não da CSLL.

5.4- a fundamentação legal dada pelos Agentes Fiscais ao seu procedimento (arts. 38 a 39 da Lei nº 8.541, de 1992) em decorrência da tributação da "postergação do imposto por subavaliação de estoques de mercadorias" - item 11 supra, não se aplica aos fatos ocorridos no decorrer do ano-calendário de 1992, estando a exigência da CSL, desprovida de base legal.

6- Diante do exposto, requer:

a) em relação ao Auto de Infração do IRPJ, o cancelamento dos itens 3, 4 e 10 (parcial - Cr$ 344.903,98) e 11 (somente postergação por subavaliação de estoques), sendo que, em relação aos demais itens, propõe-se a recolher o respectivo crédito tributário;

b) em relação ao Auto de Infração da CSLL, o cancelamento dos itens 3, 4, 7, 9 e 11 (somente postergação por subavaliação do estoques), sendo que, em relação aos demais itens, propõe-se a recolher o respectivo crédito tributário;

c) em relação aos Autos de Infração do ILL, COFINS a PIS, seus cancelamentos integrais.

Consta da informação de fl.359, que a parte não impugnada da exigência foi totalmente liquidada, conforme DARFs de fls. 324 c 325.

Sobreveio a decisão de primeiro grau, acostada às fls. 360/377, pela qual a autoridade monocrática manteve parcialmente o crédito tributário lançado, pelos fundamentos que estão sintetizados na ementa abaixo transcrita:

> *"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica*
>
> *Ano-calendário: 1992*
>
> *Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS – DIFERENÇA DE ESTOQUES.*
>
> *As diferenças algébricas encontradas no confronto entre a contagem física de estoques de produtos, realizada pela empresa, e a revelada pela movimentação de entradas e saídas, somada ao inventário inicial, configura omissões de receitas por falta de registros de vendas e compras. A receita omitida deve ser apurada pela média em valores nominais e não em valores indexados pela UFIR. Excluí-se da exigência os valores cuja diferença foi devidamente comprovada.*
>
> *ACRÉSCIMOS FISCAIS NÃO ADICIONADOS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL .*
>
> *Por se tratar de encargos dedutíveis na apuração do lucro real, cancela-se a parcela impugnada desse item do Auto de Infração.*
>
> *POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO – SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES – CUSTO MÉDIO*
>
> *Para que possam ser avaliados pelo custo médio os estoques de bens de revenda, é necessário manter-se inventário permanente; para quem não o possui, devem os estoques ser avaliados aos*

últimos custos de aquisição, segundo inventário físico. No caso, mantém-se o lançamento de postergação do pagamento do imposto, pois a subavaliação de estoques implica em reduzir indevidamente o lucro tributável em face da majoração do custo das mercadorias vendidas, cabendo, a concessão do respectivo custo no período-base seguinte.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL

a) ***Decorrência*** *– A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se , no que couber, aos lançamentos decorrentes.*

b) ***Base de cálculo*** *– A variação monetária ativa sobre as antecipações do IRPJ e CSLL compõe o resultado do exercício e consequentemente a base de cálculo da contribuição. As despesas com multas de trânsito não são adicionadas a base de cálculo, por falta de previsão legal.*

c) ***Fundamentação legal*** *– Correto o lançamento da postergação do pagamento da contribuição por subavaliação de estoques, no ano-calendário de 1992, fundamentado no art.2º e seus parágrafos da Lei nº7.689, de 1988.*

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO –ILL

Nos casos em que o contrato social, na data de encerramento do período-base de apuração, não previa a disponibilidade econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado, é de se cancelar o lançamento do Imposto de Renda na Fonte previsto no art.35 da Lei nº7.713, de 1988, conforme dispõe a IN SRF nº63, de 1997.

PIS – CANCELAMENTO DE OFÍCIO

Exonera-se o lançamento da contribuição para o PIS, quando fundamentado nos Decretos-lei nº2.445 e 2.449, de 1988, por força da Resolução do Senado Federal nº49, de 1995.

CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Decorrência *– Omissão de receita nos registros contábeis e/ou fiscais, importa em presunção de que estas receitas, também, não foram incluídas na base de cálculo da COFINS.*

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO.
A multa de ofício mais benigna, aplica-se retroativamente aos atos e fatos não definitivamente julgados.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Irresignada com a decisão singular, interpôs recurso a este Colegiado, fls.385/406, requerendo em síntese:

I- na preliminar, a extinção do crédito tributário em face da prescrição intercorrente ;

II – no mérito, reitera os argumentos apresentados na fase impugnativa, relativamente aos itens 03, 04 e 11 do auto de infração; alega, ainda, que é indevida a tributação da postergação de pagamento do imposto, nos 1º e 2º semestres de 1992.

Em virtude do arrolamento de bens do ativo imobilizado formalizado através do processo nº11030.000865/2001-24, em substituição ao depósito recursal, os autos foram enviados a este E. Conselho, conforme dispõe a Medida Provisória n °1.973/00 e reedições, bem como a Instrução Normativa SRF nº26/01.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira MARCIA MARIA LORIA MEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Inicialmente, não merece ser acolhida a alegação de prescrição intercorrente , uma vez que o quinquênio prescricional só começa a fluir a partir da constituição definitiva do crédito tributário, ou seja , quando o crédito tributário se torna exigível pelo vencimento ou pela definitividade de decisão administrativa. No caso, o auto de infração foi lavrado em 21/12/95 e a decisão monocrática formalizada em 11/04/01.

No mérito, importante esclarecer que a autuada concordou, inteiramente, com as irregularidades lançadas nos itens 1, 2, 5, 6, 7, 8, 9 e, parcialmente, com o item 10, promovendo o recolhimento do IRPJ, conforme cópia dos DARF de fl.324/325. Desta forma, em litígio as infrações abaixo identificadas:

1- Omissão de Receitas:	
- Diferença de estoque: 12/92 (item 3)	Cr$ 646.141.266,00
- Mercadorias não contabilizadas: 12/92(item4)	Cr$ 102.289.265,00
2– Ajustes do Lucro Líquido: 06/92 (item 10)	Cr$ 396.227,48
3– Postergação de imposto (item 11) :	
- 06/92	Cr$ 309.793.189,52
- 12/92	Cr$1.020.613.072,91

1- Omissão de Receitas – itens 3 e 4 do Auto de Infração

Trata-se de diferenças apuradas através da reconstituição do movimento de itens do estoque de mercadorias, selecionados por amostragem, com as quantidade lançadas no livro Registro de Inventário, conforme planilhas de fls.153/165, nos valores de Cr$917.288.690,43 (item 3 - omissão de vendas) e Cr$166.200.548,62 (item 4 - omissão de compras). Por ocasião do julgamento de 1ª instância, essas parcelas foram reduzidas para Cr$646.141.266,00 e Cr$102.289.265,00, respectivamente, conforme demonstrativo de fls.377.

Em sua defesa, alega, em breve síntese, que os Demonstrativos (fls.153/165) que embasaram a autuação possuem deficiências, além de serem incompletos, e insuficientes para embasar a presunção de omissão de receitas, principalmente, porque a apuração do preço médio não pode ser feita mediante a simples soma da primeira e da última venda do semestre e sua divisão por dois.

Entendo que não merece guarida as alegações da recorrente. O procedimento adotado pelo fisco, conforme demonstrativo de fl.377, valorizando as unidades vendidas, tomando por base a média aritmética da primeira e da última venda do semestre, foi favorável a recorrente. O procedimento, normalmente, adotado pela fiscalização é o apurar a omissão de receitas pela multiplicação da quantidade física omitida pelo maior preço de venda praticado no período, conforme previsto no art.237 do RIR/94.

Assim, não merece reparos a decisão recorrida, quanto a esse item.

Quanto ao item 4 – Omissão de Compras, no montante de Cr$102.289.265,00, entendo que presume-se que as diferenças negativas apuradas através do demonstrativo de fls.154, indicam que a autuada se utiliza o artifício de

adquirir mercadorias com recursos mantidos à margem da contabilidade, se não provado que tiveram origem em recursos outros devidamente justificados.

Assim, a caracterização de omissão de receitas a partir de omissão de compras só pode ser aventada, quando devidamente comprovados a compra e o respectivo pagamento, ambos não escriturados, pois, neste caso, estaria comprovado que o pagamento foi feito com recursos a margem da escrituração. Não há esta prova nos autos.

No caso, o autor do feito deveria ter-se aprofundado nas investigações, no intuito de apurar eventual pagamento com recursos extra - contábeis e fora do fluxo financeiro destas mesmas operações.

Desta forma, deve ser excluída a quantia de Cr$102.289.265,00.

2– Ajustes do Lucro Líquido: 06/92 (item 10)

Conforme item 4.1.2 do Relatório de Auditoria Fiscal – R.A.F (fl.06), o contribuinte escriturou no LALUR, pág.5, como adição ao lucro líquido do período encerrado em 30/06/92, o valor de Cr$396.227,48, porém, deixou de incluir esse valor na declaração de rendimentos do exercício de 1993. Na fase impugnativa, a autuada comprovou através dos documentos acostados às fls.329/335, que houve erro no preenchimento na parte "A" (Adições) do LALUR, tendo a autoridade singular excluído o montante de Cr$344.903,98. Ressalte-se, ainda, que a recorrente não se insurgiu sobre esse item, na fase recursal. Assim, não merece reparos a decisão recorrida.

3– Postergação de imposto (item 11) :

Conforme itens 4.1.5 e 4.2.7 do R.A.F, a empresa não implantou o inventário com base em registro permanente e por isso estava impedida de avaliar o seu estoque final de cada período pelo custo médio.

Por amostragem foram selecionados alguns itens do estoque de mercadorias, os quais tiveram seus estoque finais reavaliados pelo custo das últimas aquisições. A diferença , para cada item, entre o valor apurado e aquele declarado no livro Registro de Inventário nº03, serviu de base de cálculo para o imposto cujo pagamento foi postergado.

Em que pese as bem fundamentadas razões da autoridade "a quo", ouso dela divergir, pois entendo que a metodologia empregada pelo Fisco não está correta, por não ter observado o entendimento inserido no Parecer Normativo COSIT nº02/96, que fixou procedimentos que devem ser adotados pela fiscalização, quando do lançamento de imposto postergado, como é o presente caso.

É bem verdade que o ato normativo retro mencionado não existia por ocasião da lavratura dos autos de infração, em 21/12/95. Entretanto, é pacífico o entendimento de que esses atos têm natureza de norma complementar das leis tributárias, por se amoldar no contexto dos *"atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas"*, consoante disposição expressa contida no inciso I, do art. 100, do Código Tributário Nacional.

Assim, tendo o mesmo natureza de norma de caráter meramente interpretativo, seus efeitos devem retroagir ao tempo da norma interpretada (art. 6º do Dec. Lei 1.598/77), por força do princípio estampado no art. 106, I, do CTN. Por conseguinte, a orientação contida no P.N. 02/96 deve ser observada em todos os lançamentos efetuados pelo Fisco, mesmo nos períodos-base anteriores à sua edição.

Importante, ainda, esclarecer que a aplicação do PN n 02/96 no presente caso, implicaria na inovação dos fundamentos jurídicos do lançamento, gerando cerceamento do direito de defesa. Assim, devem ser excluídas as importância de Cr$309.793.189,52 (06/92) e Cr$1.020.613.072,91 (12/92).

Decorrência

Quanto às exigências relativas às CSL e COFINS, tendo em vista que a tributação reflexa é matéria consagrada na jurisprudência administrativa e amparada pela legislação de regência, o julgamento deste acompanha o decidido em relação à matéria principal, em virtude da íntima relação de causa e efeito.

Ressalte-se, ainda, que a variação monetária ativa sobre as antecipações do IRPJ e CSL compõe o resultado do exercício e, consequentemente, a base de cálculo da referida contribuição, como bem se pronunciou a autoridade monocrática.

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitas e, no mérito, Dar Provimento Parcial ao recurso para:

a) afastar da incidência do IRPJ, CSL e COFINS a quantia de Cr$102.289.265,00, correspondente à omissão de compras – item 04 do auto de infração;

b) excluir da incidência do IRPJ e CSL as parcelas de Cr$309.793.189,52 (06/92) e Cr$1.020.613.072,91 (12/92), tributadas a título de postergação do imposto, item 11 do auto de infração.

Sala das Sessões/DF em , 20 de março de 2002

MARCIA MARIA LORIA MEIRA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator para o Acórdão:

O recurso é tempestivo e dele também tomo conhecimento.

Peço vênia à Conselheira Relatora e aos demais que a acompanharam para discordar quanto à exclusão da incidência do tributo sobre o faturamento, no caso a COFINS.

Tenho perfilhado ao lado daqueles que entendem incabível a suposição de omissão de receita pela verificação de compras não escrituradas. Ressalvo, porém, o risco de generalização que tal tese corre, posto que verdadeira em certas ocasiões.

A primeira circunstância normalmente impeditiva da tributação no IRPJ e na CSL exsurge da necessidade de compensar-se custo não escriturado. Ora, se por ventura alcança-se a certeza do fato por vendas a maior, indicando falta de escrituração de matérias-primas ou mercadorias adquiridas, por outro lado demonstra-se no mesmo diapasão a falta de escrituração do custo correspondente, no período em foco.

Certo está que se o provimento na órbita do imposto sobre a renda da pessoa jurídica fulcra-se no argumento da compensação do custo não escriturado, nenhuma repercussão existe deste entendimento quanto aos tributos incidentes sobre

faturamento, pois a omissão em foco é aquela que permitiu a aquisição da mercadoria ou matéria-prima sem registro contábil, e não a venda subseqüente.

O tributo incidente sobre o faturamento da venda subseqüente não estorna a necessidade de tributação sobre o valor omitido originalmente e que permitiu a aquisição não registrada.

O argumento, portanto, tem valor apenas na órbita do IRPJ e da CSL, pois quanto à formação da base de cálculo destes tributos surgiu no próprio processo e da mesma sistemática de apuração da infração fiscal — normalmente do próprio documento fiscal da compra —, prova de que também ausente certo custo registrável.

Observo, porém, ser necessária a conclusão pela venda posterior registrada para se poder concluir neste sentido. Como aqui se trata de apuração por movimentação de estoque, com sobra de estoque, o argumento não é aplicável ao caso dos autos, sendo também impróprio exigir-se do Fisco que comprove pagamentos à margem quando a movimentação demonstra sobra de estoques.

Apenas o contribuinte tem condições de demonstrar se parte de suas compras, ainda que não escrituradas, também não teriam sido financeiramente quitadas.

Não obstante, além desse argumento — custo compensável — afirmam outros que, se a omissão deriva de sucessivas compras não registradas de mercadorias ou matérias-primas, mesmo assim não se poderia manter a tributação do IRPJ e da CSL. Isto porque descaracterizada suas bases de cálculo.

A compra sucessiva de mercadorias leva-nos a entender que operações sucessivas de vendas também não registradas foram efetuadas. Como

exemplo, teríamos: a) compra não registrada por R$50,00; b) venda não registrada por R$ 100,00; e c) compra não registrada por R$ 100,00.

No exemplo acima se aceitarmos o mero somatório das compras não registradas estar-se-ia incrementando indevidamente a base do tributo, haja vista que a omissão de fato resume-se aos R$50,00 originalmente omitidos e a mais R$50,00 obtidos como resultado bruto na operação de venda subseqüente. Isto é, R$100,00, enquanto que o somatório das compras sucessivas não registradas importaria em R$150,00.

Tal argumento, que impede a manutenção da exigência na órbita do IRPJ e da CSL, também não tem qualquer interferência na tributação do faturamento. Basta, no exemplo acima, constatar-se que de fato o contribuinte teria omitido da tributação sobre o faturamento os R$50,00 iniciais, recurso inexistente em sua escrituração, portanto obtido à margem da tributação, mais a venda não escriturada de R$100,00 subseqüente.

Isto posto, peço vênia à Conselheira Relatora para dela discordar, mantendo incólume a exigência da COFINS sobre a omissão de compras.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 20 de março de 2002

MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.