



MINISTÉRIO DA FAZENDA

cvgc.....

Sessão de 09 de maio de 1989

ACÓRDÃO Nº 103-09-123

Recurso nº 93.691 - IRPJ - EXS: DE 1983 a 1987

Recorrente ZEFERINO JOAQUIM PEREIRA & FILHOS LTDA.

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RIO GRANDE - RS

I - IRPJ - OPÇÃO INDEVIDA PELO LUCRO PRESUMIDO.

Pessoa Jurídica que opta pelo regime do lucro presumido e que teve o excedente da receita operacional tributado pelo dobro da alíquota, deverá iniciar escrituração regular e tributar os resultados dos exercícios seguintes pelo Lucro Real.

II - IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA POR PROVISÃO DE IMPOSTO DE RENDA A MENOR.

Pessoa Jurídica, que constitui a Reserva de Provisão do Imposto de Renda a menor, transfere para os Lucros Acumulados do Exercício seguinte um saldo incorreto de lucros, que gera saldo devedor indevido de correção monetária, alterando para menos, o resultado sujeito à tributação.

III - IRPJ - VARIAÇÃO MONETÁRIA DO IMPOSTO DE RENDA PAGO.

Nos termos do art. 22 do DL nº 1967/82 é indedutível a despesa relativa à variação monetária do imposto de renda pago.

IV - IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA COM BASE EM EMBALAGEM PLÁSTICA QUE ACONDICIONA O PRODUTO VENDIDO.

Não provada a omissão de receita do produto vendido por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, descabe a tribu-

✓

tação com base apenas em diferenças de
estoque de material de embalagem.

RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos
de recurso interposto por ZEFERINO JOAQUIM PEREIRA & FILHOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar pro-
vimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributação, nos
exercícios de 1983, 1984, 1985, 1986 e 1987, respectivamente as
quantias de Cr\$ 1.444.411, Cr\$ 246.542.156, Cr\$ 604.717.250, Cr\$
1.272.917.211 e Cr\$ 11.136.477.

Sala das Sessões-DF., em 09 de maio de 1989.

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE

AYRES DE OLIVEIRA

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

OLEGÁRIO SILVEIRA VERSIANI DOS ANJOS

PROCURADOR
DA FAZENDA
NACIONAL

11 MAI 1989

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-
lheiro: ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER
DE ASSUNÇÃO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e WILSON JOSÉ DE ANDRADE (Su -
plente). Ausente por motivo justificado o Conselheiro FRANCISCO
XAVIER DA SILVA GUIMARÃES.

RECURSO Nº 93.691

ACÓRDÃO Nº 103-09.123

RECORRENTE: ZEFERINO JOAQUIM PEREIRA & FILHOS LTDA

R E L A T Ó R I O

Zeferino Joaquim Pereira & Filhos Ltda, CGC nº 87.748.489/0001-62, sediada em Rio Grande (RS), à Avenida Argentina, nº 621, Vila E. Buchollz, tempestivamente recorre a este Conselho contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Rio Grande (doc. de fls 59a 77), que julgou procedente o Auto de Infração contra ela lavrado em 22/04/88 e que lhe impôs a exigência tributária de 47.635,51 OTN, relativa a IRPJ e correspondente aos Exercícios de 1983 a 1987.

2. O Auto de Infração constante deste processo (doc de fls 2 e 3) apurou contra a recorrente os valores tributáveis discriminados a seguir:

I - EXERCÍCIO DE 1983 - ANO-BASE DE 1982

- OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL constatada através de levantamento físico do estoque, conforme Quadro Demonstrativo nº 01, com infração ao disposto na Portaria MF 24/79, item 15 e art. 391, inciso I, do RIR/80, alterado pelo DL nº 1895/81-art. 1º, inciso I e art. 396 do RIR/80.

Valor tributável: CR\$ 1.444.411

II - EXERCÍCIO DE 1984 - ANO-BASE DE 1983

- OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL caracterizada pela venda sem emissão de nota fiscal, conforme Quadro nº 01, com infração ao disposto nos arts. 154, 155, 157 § 1º, 387, II e 676, III do RIR/80.

Valor tributável: CR\$ 246.542.156

- OPÇÃO INDEVIDA DE TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO, exercida indevidamente conforme Quadro Demonstrativo nº 02, com infração aos arts. 392, 395 e 676, II do RIR/80.

L 1007

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66

ACÓRDÃO Nº 103-09.123

Valor tributável: CR\$ 4.908.735.

III - EXERCÍCIO DE 1985 - ANO-BASE DE 1984

- OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL caracterizada pela venda sem emissão de nota fiscal, conforme Quadro Demonstrativo nº 01, com infração ao disposto nos arts. 154, 155, 157 §1º, 387, II e 676, II, do RIR/80.

Valor tributável: CR\$ 604.717.250

IV - EXERCÍCIO DE 1986 - ANO-BASE DE 1985

- OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL caracterizada pela venda sem emissão de nota fiscal, conforme Quadro Demonstrativo nº 01, com infração ao disposto nos arts. 154, 155, 157 §1º, 387, II e 676, II do RIR/80. Valor tributável: CR\$ 1.272.917.211.

- OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA caracterizada pela constituição a menor da Provisão para Imposto de Renda, conforme Quadro Demonstrativo nº 02, com infração ao arts. 157, §1º, 172, § único, 347, I e 676, II do RIR/80.

Valor tributável : CR\$ 11.050.943.

- DESPESA INDEDUTÍVEL caracterizada por apropriação indevida de despesa, Variação Monetária Passiva, conforme Quadro Demonstrativo nº 03, com infração ao art. 22 do DL nº 1967/82 e arts. 387, I e 676, II do RIR/80.

Valor tributável : CR\$ 31.044.636.

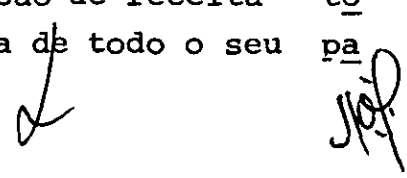
V - EXERCÍCIO DE 1987 - ANO-BASE DE 1986

- OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA caracterizada pela constituição a menor da Provisão para Imposto de Renda, conforme Demonstrativo nº 02, com infração aos arts. 157, §1º, 172, § único, 347, I e 676, II do RIR/80.

Valor tributável: CR\$ 11.136.477.

3. Em sua peça impugnatória, preliminarmente a impugnante alega a prescrição do Exercício de 1983. Na análise do mérito arrola a seu favor, os seguintes argumentos:

a) O levantamento fiscal constatou "omissão de receita" totalmente fora da realidade da empresa. A venda de todo o seu pa



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66

ACÓRDÃO Nº 103-09.123

trimônio não seria suficiente para pagar a metade do valor apurado pela fiscalização.

b) A autuação teve base na presunção de que a compra de sacos plásticos redundaria em determinada quantidade de saída de mercadorias;

c) A presunção poderia até ser aceita se houvesse impossibilidade de acesso aos números e aos documentos e esse não é o caso da impugnante. Existem documentos, nota por nota.

d) Ainda que não existissem os documentos, a média nunca poderia ser pelos últimos dias de cada mês, mas a média de cada mês, durante todos os meses do ano, do contrário está se presumindo até a média, o que contraria o bom senso;

e) Por outro lado, não procedem os valores apurados. A empresa comercializa 90% de seu movimento para fora do Estado e tudo é documentado via nota fiscal, controlada pela fiscalização nas rodovias federais;

f) A fiscalização não apurou nenhum indício de que houve vendas ou saídas desacompanhadas de notas fiscais, muito menos as provou, baseando a autuação no conceito de que tantos sacos produziriam tantos cruzados vendidos;

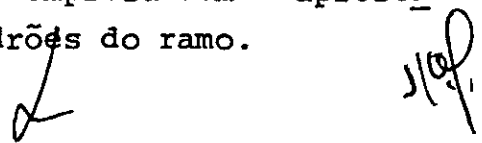
g) Não houve materialização do delito; presumiu-se o crime, mas não se encontrou o cadáver;

h) Ainda sobre o critério utilizado para apuração da média, se esta tivesse sido apurada corretamente, os valores encontrados teriam sido:

- Para 1983: 175.520,00 e não 246.542.156;
- Para 1984: 476.540,00 e não 604.717.250;
- Para 1985: 843.740,20 e não 1.272.917.211.

i) Apesar do trabalho fiscal, da sua competência, da sua técnica e do seu detalhamento faltou o principal: quando, como e para quem foi vendida a mercadoria e onde está a prova da utilização de vendas sem documentos?

j) Por outro lado, os registros fiscais e contábeis da empresa mostram outra realidade, ou seja, a empresa vem apresentando lucro normalmente e dentro dos padrões do ramo.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66

ACÓRDÃO Nº 103-09.123

Em 1982 o lucro bruto foi de 43%.

Em 1983 o lucro bruto foi de 44%.

Em 1984 o lucro bruto foi de 39%.

Em 1985 o lucro bruto foi de 38%.

Em 1986 o lucro bruto foi de 54%.

l) Exigir-se outros parâmetros seria pertinente, à luz das evidências, indícios materiais que indicassem a venda para outros estabelecimentos sem a nota. Mas na inexistência de qualquer elemento, o levantamento carece de fundamentação legal, pois até por um engano na escrituração do inventário se estaria a penalizar gravemente a empresa.

m) Por que a fiscalização não examinou as entradas e saídas das sacas de arroz? Esta, a nosso ver, seria a providência que se imporá no caso de um levantamento físico que desconsiderasse por qualquer razão os documentos oficiais. Nunca dar às embalagens consignadas em inventário o peso dado no caso.

n) Se o levantamento da fiscalização tivesse se baseado entre sacas de arroz compradas e vendidas, principal produto da impugnante e diferenças fossem constatadas, poder-se-ia presumir a omissão de receita.

o) Quanto aos valores que teriam sido provisionados a menor para o Imposto de Renda em 1984, 1985 e 1986, a impugnante obedeceu aos mandamentos legais.

p) Por tudo o que foi dito, pede-se:

- revisão do levantamento fiscal para que o aplique sobre o arroz, produto-base e não sobre a embalagem;
- que se use a média do mês;
- que se forneça provas da evasão de receita.

4. A decisão da Autoridade Singular julgou totalmente procedente a ação fiscal, baseando-se nos seguintes argumentos:

I - EXERCÍCIO DE 1983 - ANO-BASE DE 1982

- OMISSÃO DE RECEITA POR COMPRAS DE SACOS PLÁSTICOS NÃO CONTABILIZADOS.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66

ACÓRDÃO Nº 103-09.123

a) Sabendo-se que a empresa comercializa arroz acondicionado nas embalagens acima citadas e não sacos plásticos vazios, en tão, todos os sacos plásticos, em questão, adquiridos se destinam ao acondicionamento do arroz que será vendido. Consideramos correto esse entendimento e não procede a alegação da recorrente de querer que o levantamento considere as entradas e saídas de sacos de arroz e não o levantamento das embalagens.

b) O resultado apurado no levantamento de sacos plásticos e demonstrado no Mapa nº 01 (fls 14) baseou-se em números constantes dos livros e documentos, comerciais e fiscais da empresa e que tal mapa acusou um estoque (final) de sacos plásticos em valor inferior ao registrado nos livros. O excesso de estoque inventariado revela que houve omissão do registro de compra de material de embalagem (sacos plásticos), caracterizando a presunção legal de que os recursos destinados a tais compras foram provenientes de receitas anteriormente omitidas.

c) Considerou-se o preço de compra das últimas aquisições de material de embalagem, de conformidade com o art. 186, §2º do RIR/80.

d) A omissão de receita referente ao não registro de compra dos sacos plásticos foi calculada nos termos do art. 396 do RIR/80.

e) Quanto à prescrição alegada pela impugnante para o Exercio de 1983, ano-base de 1982, não procedem as suas alegações. O art. 173 do CTN e o art. 711 do RIR/80 convalidam o feito fiscal e o prazo para apuração de infrações no ano-base de 1982 se expiraria em 31.12.88 e não em 31.12.87, como afirmou a impugnante.

II - EXERCÍCIO DE 1984 - ANO-BASE DE 1983

- OMISSÃO DE RECEITA POR VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL

a) A empresa comercializa arroz acondicionado em ... sacos plásticos, de forma que todos os sacos plásticos adquiridos se destinam ao acondicionamento do arroz que será vendido.

b) A fiscalização apurou a existência de um estoque final de sacos maior que o registrado nos livros, caracteriando assim

L

119

ACÓRDÃO Nº 103-09.123

a venda de arroz sem a emissão de nota fiscal, conforme Mapa nº 02 (fls 15).

c) A fiscalização considerou para as vendas omitidas a média do preço de venda dos últimos dias de todos os meses do ano, por considerar que essa escolha beneficiaria o contribuinte, quando o correto seria o de se utilizar o "maior preço de venda praticado no período-base".

d) Improcede a alegação da impugnante de que se deveria utilizar a média de cada mês durante os meses do período-base.

e) É fato líquido e certo que houve a venda sem emissão de notas fiscais, caracterizando a presunção legal de omissão de receita.

- OPÇÃO INDEVIDA PELA TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO.

O contribuinte optou indevidamente pelo lucro presumido, tendo em vista que neste exercício, pela segunda vez consecutiva, ultrapassou o limite de receita bruta. Como o mesmo manteve escrituração regular, foi feita a apuração do imposto pelo Lucro Real, nos termos do item 10 da Portaria MF nº 24, de 12/01/79.

III - EXERCÍCIO DE 1985 - ANO-BASE DE 1984

- OMISSÃO DE RECEITA POR VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL.

Essa infração foi analisada nas alíneas "a" - a "e" do item II.

IV - EXERCÍCIO DE 1986 - ANO-BASE DE 1985

- OMISSÃO DE RECEITA POR VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL.

Essa infração foi analisada nas alíneas "a" a "e" do item II.

- OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

O contribuinte contabilizou a provisão para



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66

ACÓRDÃO Nº 103-09.123

Imposto de Renda no Exercício de 1985, ano-base de 1984, por um valor inferior ao apurado em sua declaração de rendimentos, tomando como base o Lucro Líquido do Exercício ao invés do Lucro Real, ocasionando um saldo de Lucros Acumulados maior que o devido para o Exercício de 1986, ano-base de 1985. Esse saldo a maior gerou correção monetária indevida, reduzindo o lucro desse exercício.

- DESPESA INDEDUTÍVEL

O contribuinte apropriou indevidamente como despensa a variação monetária do imposto de renda pago, infringindo o art. 22 do DL nº 1967/82 e os artigos 387, I e 676, III do RIR/80.

V - EXERCÍCIO DE 1987 - ANO-BASE DE 1986

- OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA.

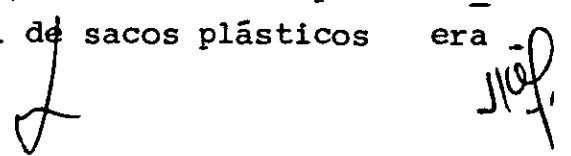
O contribuinte constituiu provisão de Imposto de Renda a menor no Exercício de 1985, ano-base de 1984, ocasionando um saldo de Lucros Acumulados a maior também no Exercício de 1987, ano-base de 1986.

5. Em sua peça recursal a recorrente discorda da decisão da Autoridade Singular e preliminarmente argui a prescrição do Exercício de 1983, ano-base de 1982, diante do que diz o Código Tributário Nacional e o Regulamento do Imposto de Renda e requer perícia contábil/fiscal em seus livros a fim de demonstrar-se claramente que os números merecem ser revistos, eis que distorcem o resultado final, pondo em risco anos de trabalho dos sócios e suas famílias.

Quanto aos fatos alega a recorrente:

a) Que o fisco se apegou ao estoque de sacos plásticos ; chegou na empresa e sô atentou para o inventário. O resultado foi fantástico. A empresa estaria sonhando dez vezes mais do que o faturamento apresentado,

b) Que o fisco , no Exercício de 1983- ano-base de 1982, apurou omissão de receita operacional, caracterizada por omissão de compra, porque o estoque final de sacos plásticos era



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66

ACÓRDÃO Nº 103-09.123

menor que o inventariado e que no Exercício de 1984, ano-base de 1983, o fisco apurou omissão de receita operacional, caracterizada por venda sem emissão de nota fiscal, porque o estoque final de sacos plásticos era maior que o inventariado.

c) Alega a recorrente que é critério injusto e sem embasamento legal e que o correto seria apurar diferenças em cima do produto que ele comercializa e não em função de sacos plásticos. O peso dado às embalagens, além de parcial, é insubsistente.

d) A recorrente ratifica a informação de que 90% de suas vendas são feitas para fora do Estado; que é impossível transitar pelas rodovias sem documentação; que os estoques de arroz são fiscalizados pelo Banco do Brasil que financia a comercialização; que o produtor de arroz também está sob fiscalização do Banco do Brasil e aliado a tudo isto, a sua escrita contábil e fiscal não apresenta vícios que a inviabilizassem como suporte legal e portanto, não poderiam ser desprezadas sumariamente.

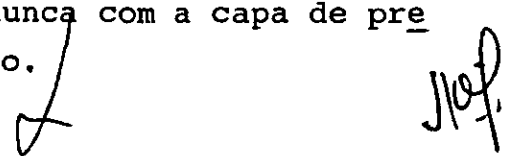
e) Que a fiscalização contrariando todos os pressupostos, o ideário que norteia a boa técnica fiscal, apenas interessou ver o saldo dos sacos plásticos e que estes poderiam ter sido até desviados ou registrados erradamente no inventário, já que na impossibilidade de contá-los, muitas vezes o seu número é estimado.

f) Que o preço médio presumido pela fiscalização não está correto. Não se pode presumir a média, ela tem que ser real.

g) Que a média calculada pela fiscalização em cima dos preços praticados no mês levam a resultados muito inferiores aos encontrados pelo fisco.

h) Que o seu comportamento dentro dos padrões do ramo é perfeitamente normal e que os lucros auferidos nos Exercícios atuados estão dentro dos parâmetros normais da atividade.

i) Que a empresa não se escondeu nunca com a capa de prejuízos para se omitir de pagar o imposto.

Handwritten signature and initials at the bottom right of the page.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66

ACÓRDÃO Nº 103-09.123

j) Que não prospere esse critério draconiano e que se revisem os métodos, considerando as entradas e saídas do arroz e não dos sacos plásticos.

1) Finalmente a recorrente pede deferimento às medidas preliminares para que seja feita perícia contábil em sua escrita e se preserve a justiça e que os levantamentos tomem por base o seu produto principal e não os sacos de embalagem.

É o relatório.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66
Acórdão nº 103-09.123

V O T O

Conselheiro AYRES DE OLIVEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e contra a empresa re corrente foram apuradas as seguintes irregularidades.

I - OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL POR COMPRAS NÃO CONTABILIZADAS DE SACOS PLÁSTICOS (MATERIAL DE EMBALAGEM).

As compras foram presumidas pela fiscalização em virtude de batimento numérico feito com base:

- nos estoques (inicial e final) lançados no livro de inventário de sacos plásticos;
- nas notas fiscais de compra dessas embalagens;
- nas notas fiscais de vendas dos fardos de arroz.

Alegam a fiscalização e a autoridade julgadora que as infrações foram apuradas através de "levantamento físico do estoque", o que não é verdade. Houve apenas batimento numérico, ou seja comparação de saldos registrados no inventário e saldos obtidos segundo a expressão: estoque inicial + compras - vendas = estoque apurado pela fiscalização.

II - OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL PELA VENDA DE ARROZ SEM COBERTURA FISCAL.

As vendas sem emissão de notas fiscais foram presumidas pela fiscalização com base na diferença encontrada na comparação dos saldos de estoque de sacos plásticos existentes no inventário e calculados pela fiscalização, na forma do item anterior.

III - OPÇÃO INDEVIDA PELA TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO.

A empresa ultrapassou o limite de receita per



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66

Acórdão nº 103-09.123

mitido por mais de uma vez e teve o seu lucro do Exercício tributado pela fiscalização à alíquota normal de 35%, compensando-se o imposto anteriormente pago. A tributação sobre o lucro foi possível pelo fato de que a empresa mantém escrituração regular.

IV - OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

A empresa constituiu a Provisão para o Imposto de Renda no Exercício de 1985, ano-base de 1984, com base no Lucro Líquido do Exercício e não no Lucro Real, transferindo para o Patrimônio Líquido do Exercício seguinte um Lucro Acumulado maior do que o realmente existente.

Tal fato ensejou saldo devedor de correção monetária a maior, produzindo diminuição no lucro tributável do Exercício de 1986, ano-base de 1985.

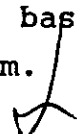
A fiscalização autuou a recorrente também no Exercício de 1987, ano-base de 1986 sob a alegação que também naquele Exercício houve aproveitamento indevido de saldo devedor de correção monetária.

V - DESPESA INDEDUTÍVEL

A empresa apropriou indevidamente como despesa do Exercício do 1986, ano-base de 1985, a variação monetária do imposto de renda pago no exercício. Tal fato ensejou lucro tributável a menor e a não permissibilidade está contida no art. 22 do DL nº 1967/82.

Em sua peça recursal, preliminarmente a recorrente requer que se declare a prescrição do Exercício de 1983, ano-base de 1982 e consequentemente a anulação das parcelas autuadas naquele Exercício. Requer, a seguir, uma perícia contábil e fiscal nos seus livros a fim de se demonstrar a total improcedência dos números levantados pela fiscalização.

Quanto ao mérito a recorrente requer que se algum levantamento for necessário para provar a verdade de seus registros que seja feito tomando-se por base o produto que ela comercializa e não os sacos de embalagem.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66

Acórdão nº 103-09.123

Analisando-se os fatos deste processo chega-se conclusão de que não há necessidade, nem de perícia, nem de juntada de documento, para que se possa julgar com segurança, as infrações registradas nos itens III, IV e V desta peça.

As infrações relativas a esses três itens estão bem descritas e os documentos anexados aos autos permitem uma perfeita análise de seu conteúdo.

Senão vejamos:

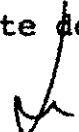
III - OPÇÃO INDEVIDA PELO LUCRO PRESUMIDO

A recorrente optou pelo regime do lucro presumido no Exercício de 1983, ano-base de 1982 (doc. de fls 48) e ultrapassou a receita permitida em CR\$ 55.014.166. O limite de receita permitido foi tributado à alíquota de 3,5% e o excedente à alíquota de 7%, dobro da alíquota normal, como determina o artigo 392 do RIR/80.

No Exercício de 1984, ano-base de 1983, a recorrente novamente optou pela tributação com base no lucro presumido e teve que se utilizar outra vez do artigo 392 do RIR/80, já que ultrapassou o limite de receita permitido em CR\$ 329.305.779, utilizando-se o mesmo critério de tributação, ou seja, a receita permitida foi tributada à alíquota de 3,5% e o excedente à alíquota de 7%. É bom que se esclareça que em ambos os exercícios, o excedente de receita foi bem superior a 15% da receita permitida.

Ora, a legislação que contempla a matéria (art. 389, 392 e 395 do RIR/80, art. 3º da Lei nº 6468/77 e art. 1º, III do DL nº 1706/79) admite que excepcionalmente, no exercício financeiro em que a receita bruta ultrapassar o limite previsto no art. 389, a pessoa jurídica que tenha optado pelo regime no exercício anterior, possa ainda optar pelo mesmo regime do lucro presumido, desde que sobre a receita operacional excedente, aplique o dobro do coeficiente que vinha utilizando.

O art. 395 do RIR/80 determina a abertura de escrituração contábil imediata para as pessoas jurídicas que se aproveitarem dos benefícios do art. 392, ou seja, para as pessoas jurídicas que ultrapassarem o limite de receita permitido e



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66
Acórdão nº 103-09.123

a recorrente não observou o mandamento legal, insistindo na utilização do regime com base no lucro presumido ainda no Exercício de 1984, ano-base de 1983.

Em vista disto, a fiscalização agiu corretamente ao tributar a recorrente, no Exercício de 1984, pelo lucro real e o demonstrativo de fls 8, elaborado com dados retirados da contabilidade da própria empresa, já que ela mantém escrituração regular de suas operações, apurou uma diferença de Imposto de Renda no valor de 650,51 OTN para aquele exercício.

IV - OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

No Exercício de 1985, ano-base de 1984, a recorente constituiu a reserva de Provisão do Imposto de Renda com base no Lucro Líquido do Exercício e não com base no Lucro Real, conforme demonstra a sua declaração de rendimentos anexada ao processo (doc. de fls 46 e 47), nos itens 54, 56, 58 e 62.

O Lucro Líquido foi de 83.499.890 e o Lucro Real de 97.893.433. A provisão foi de 35% sobre 83.499.890, quando deveria ter sido 35% sobre 97.893.433.

O erro do contribuinte gerou um acréscimo no Lucro Líquido do Exercício no valor de CR\$ 5.037.740 (embora o quadro de fls 11 registre CR\$ 5.037.582). Esse valor foi indevidamente transferido como Lucro Acumulado para o Patrimônio Líquido do Exercício de 1986, ano-base de 1985, ocasionando um saldo devedor de correção monetária naquele exercício, o que alterou para menos o resultado sujeito à tributação.

Entendo que a fiscalização agiu corretamente ao exigir do contribuinte o pagamento do imposto referente a essa importância, corrigida monetariamente, e é procedente a tributação sobre o valor de CR\$ 11.051.290, no Exercício de 1986.

O mesmo não se pode dizer em relação ao Exercício de 1987, ano-base de 1986, quanto à tributação da diferença apurada no Exercício de 1985. S.M.J., entendo que tanto a fiscalização, quanto a Autoridade Singular incorreram em erro contra o contribuinte.

Uma vez tributado o saldo maior do lucro transferido para o Exercício de 1986, ano-base de 1985, sanada está



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66
Acórdão nº 103-09.123

a irregularidade cometida e descabe a sua tributação para os exercícios seguintes.

A persistir o raciocínio da fiscalização e do julgador, enquanto o contribuinte permanecer operando, a diferença terá que ser tributada, o que não nos parece correto.

Tendo sido oferecida à tributação a parcela de lucro transferida para o Patrimônio Líquido do exercício seguinte, a própria tributação a ratificou como lucro e não há que se falar mais em excesso indevido.

Portanto, deve ser excluída do Auto de Infração a parcela tributável de CR\$ 11.136.477, correspondente ao Exercício de 1987, ano-base de 1986, por incabível.

V - DESPESA INDEDUTÍVEL

No Exercício de 1986, ano-base de 1985, a recorrente apropriou indevidamente como despesa a variação monetária do imposto de renda pago no exercício, no valor de CR\$. 31.044.636 (doc. de fls 12), ferindo o art. 22 do DL nº 1967/82 e esse valor deverá ser adicionado ao Lucro Real da empresa no referido exercício.

Portanto, entendo que é válida a tributação da parcela de CR\$ 31.044.636 no Exercício de 1986, ano-base de 1985.

Em relação aos itens I e II desta peça, louvo o zelo e o esforço da fiscalização, mas não concordo com os números encontrados, dada a sua fragilidade, nem com a afirmativa da Autoridade Singular expendida às fls 71 "de que é fato líquido e certo que houve a venda sem emissão de notas fiscais, caracterizando a presunção legal de omissão de receita".

Data vênha, julguei precipitada a conclusão do Auto de Infração e mais precipitada ainda a sua ratificação pela autoridade singular.

É indiscutível que diferenças de estoques em material obrigatório de embalagem são indícios de omissão de receita. Disto ninguém tem dúvida. Há, entretando, grande dife



Acórdão nº 103-09.123

rença entre "indícios de omissão de receita" e a própria "omissão de receita".

A própria legislação afirma: "provada a omissão de receita por indícios na escrituração, ela poderá ser presumida tomando como base para arbitramento os recursos de numerários fornecidos à empresa, sem comprovação da efetiva entrega ou da origem ... e no caso presente, eu me arriscaria a adaptar a legislação para o seguinte texto, sem nenhum medo de estar criando tributação: **"provada a omissão de receita por indícios na escrituração da pessoa jurídica, a autoridade poderá arbitrá-la com base nas diferenças constatadas das embalagens que acondicionam o produto, se obrigatório o acondicionamento"**.

Vê-se pelo texto exposto que as diferenças nos estoques de embalagens servem como elemento auxiliar para a tributação das receitas comprovadamente omitidas e não como a própria omissão da receita.

Entendo que a fiscalização deveria ter feito igual levantamento para a mercadoria comercializada, ou seja, deveria ter levantado o saldo de sacas de arroz em cada final de exercício para o seu batimento com o estoque final lançado no livro de inventário.

Volto a insistir que, embora a fiscalização e a autoridade singular tenham afirmado que o Auto de Infração teve como base "levantamento físico levado a efeito nos estoques de embalagens (sacos plásticos) da recorrente", o que houve foi simples batimento numérico, ou seja, comparação de saldos registrados no inventário e saldos obtidos segundo a expressão algébrica: $\text{estoque inicial} + \text{compras} - \text{vendas} = \text{estoque final}$ apurado pela fiscalização.

Se tivesse havido o batimento para a principal mercadoria comercializada, possíveis diferenças existentes poderiam pressupor "omissão de receita" e essa presunção estaria praticamente homologada pelas diferenças constatadas nos estoques de material obrigatório de embalagem.

Entendo que a fiscalização deveria ter aprofundado a sua ação e considero precipitada a conclusão da omissão de receita, baseada unicamente nas diferenças constatadas



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66
Acórdão nº 103-09.123

os sacos plásticos.

Diferenças de estoques de sacos plásticos podem levar a outros raciocínios, tais como:

a) o contribuinte vendeu sacos plásticos para terceiros, sem emitir notas fiscais;

b) o contribuinte foi vítima de furtos de sacos plásticos e não tendo controle efetivo de estoque, tal fato não foi percebido por ele;

c) os sacos plásticos foram avariados em percentual superior aos 8% calculados pela fiscalização, em virtude de mau funcionamento da máquina ou das máquinas utilizadas na embalagem do produto e o fato foi abafado, não chegando ao conhecimento do contribuinte;

d) o contribuinte contabilizou nota fria de compra de sacos plásticos, ou seja, adquiriu realmente um número e a nota fiscal acobertou um número maior, não adquirido.

Analisando os tópicos acima descritos, em todos eles teria sido culposa a ação da empresa e a esta teria se beneficiado de redução do imposto de renda devido. Na alínea "a" teria se configurado a omissão de receita pela venda sem emissão de nota fiscal. Nas alíneas "b" e "c", não tendo sido cumprida a lei para o aproveitamento da quebra, o ônus desta teria que ser do contribuinte e não do fisco. Na alínea "d", além de ter sido majorado o custo da venda do produto, por apropriação de mercadoria não utilizada, a utilização de nota fria sujeita o contribuinte a outras penalidades.

Finalmente, a que nos parece mais comum, é a utilização da embalagem para acobertar saída de mercadorias sem emissão de notas fiscais e que serviria de base para a tributação da omissão de receita se tivesse sido constatado, à vista da escrituração do contribuinte ou de outros elementos de prova, que esse fato realmente tivesse acontecido.

Analisando os demonstrativos de fls 14, 15, 16 e 17, elaborados pela fiscalização, percebe-se que esta fôï infeliz em não anexar ao processo os documentos comprobatórios que serviram de base para a sua elaboração.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66
Acórdão nº 103-09.123

A 4a. coluna do mapa (compras) e a 6a. (vendas) registram números que só a fiscalização viu. Nenhum demonstrativo das compras efetuadas em que estariam evidenciados o número e o tipo de saco plástico adquirido foi juntado ao processo.

O mesmo se deu em relação aos sacos utilizados nas saídas de sacas de arroz; nada se juntou ao processo e os números registrados pela fiscalização não podem ser criticados vez que não se juntou também demonstrativo das vendas do produto.

Ora, esses registros são de natureza fundamental e foi baseado neles que a fiscalização encontrou o saldo de estoque final dos sacos plásticos, que deu origem à tributação.

Por outro lado, a fiscalização deveria ter solicitado à empresa que informasse o inventário real dos sacos plásticos existente em cada final de exercício, por uma única unidade, saco, cento, milheiro e o valor da unidade utilizada, já que o funcionário que escriturou o livro de inventário, além de incompetente, demonstrou total desconhecimento daquilo que estava fazendo.

Senão vejamos:

a) Sendo os plásticos de três tamanhos, de três tipos e de três preços, jamais poderiam ter sido lançados englobadamente no livro de inventário, a não ser que a empresa possuísse à parte, um controle paralelo em livro próprio que pudesse, a qualquer momento, identificar e informar o quantitativo e o valor de cada espécie;

b) Como unidade, ora foi utilizado "sc", ora "cento", ora % (que eu não sei o que significa), ora "sac", ora "mil";

c) Como valor unitário de preço, não se sabe se o valor lançado se refere ao saco individual, ao cento ou ao milheiro e as contradições são muitas. Por exemplo:

Na folha 20, temos em 31/12/81, 300 centos de sacos com o preço unitário (parece-me que é o cento) custando CR\$ 3.000,00. Na mesma folha, já em 31/12/82, a unidade utilizada foi o milheiro e o preço unitário foi de CR\$ 3.500,00. O valor parcial lançado confirma para 31/12/81 o valor de Cr\$....

J. K. P.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66
Acórdão nº 103-09.123

900.000,00 ou seja 300 centos X 3.000,00. Para 31/12/82, valor parcial atingiu a CR\$ 5.250.000,00, ou seja 1.500 X 3.500,00.

Em 31/12/83, o preço do milheiro passou para CR\$ 33.152,60, quase 10 vezes maior do que o preço do milheiro do ano anterior.

Os registros informam verdadeiros disparates, que demonstram emprego indevido da unidade

Na folha 21, em 31/12/84, o milheiro do saco foi cotado a CR\$ 115.000; em 31/12/85, o milheiro foi cotado a CR\$ 650,00 (não cruzados); em 31/12/86 a CR\$ 113,45 e em 31/12/87 a CZ\$ 176,00.

Pelo exame dos números nota-se novos absurdos e foram esses números que serviram de base para o levantamento fiscal.

O livro de inventário da recorrente é uma lâstima.

Em relação ao preço médio utilizado pela fiscalização, considerando-se a média de preços de arroz vendidos nos últimos três dias de cada mês, tem a razão a recorrente ao afirmar que esse critério a prejudicava e que a média não poderia ser presumida e deveria ter sido calculada tomando-se por base todos os preços praticados.

Não foi muito feliz a autoridade singular ao afirmar às fls 70 que "o mais correto seria o de se utilizar o maior preço de venda praticado no período-base". Essa determinação não se aplica aos produtos vendidos, mas aos produtos acabados constantes do estoque em final de ano, quando a pessoa jurídica não possui sistema de contabilidade de custo integrado. E além do mais, o item II do art. 187 do RIR/80 determina que "deverão ser avaliados os estoques de produtos acabados em 70% do maior preço de venda no período-base.

Ao registrar os valores de venda de arroz omitida, a fiscalização não se utilizou de nenhum critério de proporcionalidade entre os sacos de embalagem que acompanharam o arroz vendido e os que serviram de base para o arroz presumidamente vendido sem emissão de nota fiscal.

..20

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 11050/000.360/88-66
Acórdão nº 103-09.123

Por todas as observações comentadas e tendo ainda a seu favor o fato de que em todos os exercícios fiscalizados a recorrente apresentou lucro operacional em parâmetros coerentes com o ramo de atividade em que atua e que o seu produto não pode transitar sem documentação fiscal pelas rodovias estaduais e federais, entendendo que a manutenção do Auto de Infração baseada apenas no confronto dos sacos plásticos, sem a profundidade que o caso merecia e sem a compatibilização com a mercadoria comercializada (arroz), poderia levar esta Câmara a cometer irreparável injustiça.

Não tendo sido apurado pela fiscalização nenhum indício de irregularidades nos livros contábeis, nem na escrituração da recorrente, nem feito qualquer levantamento em sua contabilidade que pudesse confirmar a presunção feita e por falta de juntada de documentos no Auto de Infração que permitissem a comprovação dos registros inseridos nos mapas elaborados, VOTO no sentido de se acolher o recurso, por tempestivo, não acolher a preliminar de prescrição para o Exercício de 1983, Ano-base de 1982, por incabida e no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da tributação as parcelas de CR\$1.444.411, no Exercício de 1983, Ano-base de 1982, CR\$ 246.542.156, no Exercício de 1984, Ano-base de 1983, CR\$ 604.717.250, no Exercício de 1985, Ano-base de 1984, CR\$ 1.272.917.211, no Exercício de 1986, Ano-base de 1985 e CR\$ 11.136.477, no Exercício de 1987, Ano-base de 1986.

Brasília, 08 de maio de 1989

Ayres de Oliveira
Ayres de Oliveira
-Relator-

[Assinatura]