

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 13807.005085/2001-78
Recurso n.º : 131.759 - EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1995
Recorrentes : 5ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO/SP-I e TAPIRAPUAN S/A
INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Sessão de : 04 DE DEZEMBRO DE 2003
Acórdão n.º : 105-14.275

IRPJ E OUTROS (CSLL, IRRF, PIS e COFINS) - RECURSO DE OFÍCIO - OMISSÃO DE RECEITAS - VENDAS PARA EXPORTAÇÃO - É *incabível* o crédito tributário, com fulcro em omissão de receita de vendas para o exterior, quando, sem configurar-se a hipótese de presunção legalmente estabelecida, o fisco estriba-se apenas em prova indiciária, que não confere certeza ao montante da receita supostamente omitida, nem sequer comprova a ocorrência do efetivo embarque da mercadoria com destino ao exterior. O momento em que se deve apurar a receita das exportações, é o momento do embarque da mercadoria para o exterior (Art. 21, IN SRF nº 23/2001).

RECURSO VOLUNTÁRIO - DECADÊNCIA - HOMOLOGAÇÃO - PRAZO DE CINCO ANOS - Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa amolda-se à sistemática de homologação definida no artigo 150 do CTN e, nesses casos, o prazo para que a Fazenda Pública operacionalize o lançamento decai em cinco anos a contar do fato gerador. Tal prazo aplica-se inclusive às contribuições, cuja natureza tributária já foi reconhecida pelo STF.

Recurso de ofício conhecido com provimento negado.

Recurso voluntário conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela 5ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em SÃO PAULO/SP-I e TAPIRAPUAN S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos: I - NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, Álvaro Barros Barbosa Lima e Verinaldo Henrique da Silva, que davam provimento integral ao recurso de ofício. II - DAR provimento ao recurso voluntário, para acolher a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Luis

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13807.005085/2001-78
Acórdão n.º : 105-14.275

Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, Álvaro Barros Barbosa Lima e Verinaldo Henrique da Silva, que rejeitavam a preliminar de decadência.


DORIVAL FADOVAN
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado) e FERNANDA PINELLA ARBEX. Ausente, justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13807.005085/2001-78
Acórdão n.º : 105-14.275

3

Recurso n.º : 131.759 - EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Recorrentes : 5ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO/SP-I e TAPIRAPUAN S/A
INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

TAPIRAPUAN S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO, empresa qualificada nos autos, recorreu, em 08.02.2002 (fls. 844), da decisão consubstanciada no Acórdão nº 185/2001, que lhe foi cientificada em 11.01.2002 (fls. 841), portanto, tempestivamente, que manteve parcialmente exigência relativa ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, Imposto de Renda Retido na Fonte, Pis, Cofins e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Em ementa assim produzida:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1995

Ementa: PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Inexiste o pressuposto de nulidade do auto de infração quando comprovado, pela judicosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que incorreu preterição do direito de defesa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1995

Ementa: PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

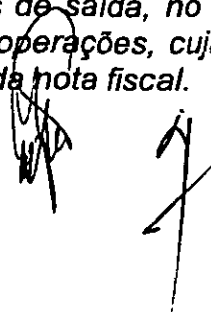
O prazo do qual dispõe a Fazenda Pública para efetuar lançamento contra o contribuinte de IRPJ tributado pelo lucro real anual deflui a partir do primeiro dia exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assunto: Imposto a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1995

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. VENDAS MERCADO INTERNO.

Incorre em omissão de receita, o contribuinte que ofereça à tributação uma receita de vendas no mercado interno em valor menor do que a consignada em seus livros fiscais de saída, no mesmo período, salvo quando suas vendas advirem de operações, cuja receita não deva ser reconhecida na data de emissão da nota fiscal.



3

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1995

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. DEDUÇÕES. ICMS SOBRE VENDAS.

Incorre em omissão de receita, o contribuinte que opera a redução de sua receita bruta, contabilizando a título de ICMS sobre vendas, os estornos de ICMS ocorridos em face de devoluções de compras, bem assim, os valores a recolher do referido imposto, quando decorrentes de remessas, cujo vínculo a uma operação de venda sequer reste comprovado.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1995

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. VENDAS PARA EXPORTAÇÃO.

É incabível o crédito tributário, com fulcro em omissão de receita de vendas para o exterior, quando, sem configurar-se a hipótese de presunção legalmente estabelecida, o fisco estriba-se apenas em prova indiciária, que não confere certeza ao montante da receita supostamente omitida, nem sequer comprova a ocorrência do efetivo embarque da mercadoria, com destino ao exterior.

Lançamento Procedente em Parte”

A decisão de primeiro grau apresentou a conclusão:

“59. Assim sendo, em face de tudo o quanto foi exposto, VOTO:

59.1 PELA PROCEDÊNCIA do lançamento relativo ao IRPJ, PIS, COFINS, CSLL e IRRF, bem assim, respectivas multas proporcionais lançadas de ofício e juros moratórios, com fulcro na omissão de receita ensejada pela não contabilização de vendas efetuadas no mercado interno e dedução indevida da receita bruta a título de ICMS sobre vendas.

59.2 PELA IMPROCEDÊNCIA do lançamento relativo ao IRPJ, CSLL e IRRF, bem assim, multas proporcionais lançadas de ofício e juros moratórios, com fulcro na omissão de receita de vendas realizadas para o mercado externo.

DEMONSTRATIVO EXPRESSO EM REAIS

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
IRPJ	R\$ 364.481,08	R\$ 244.296,51	R\$ 120.184,57

MULTA	R\$ 273.360,81	R\$ 183.222,39	R\$ 90.138,42
CSLL	R\$ 145.792,43	R\$ 97.718,60	R\$ 48.073,83
MULTA	R\$ 109.344,32	R\$ 73.288,95	R\$ 36.055,37
IRRF	R\$ 510.273,51	R\$ 342.015,12	R\$ 168.258,39
MULTA	R\$ 382.705,13	R\$ 256.511,34	R\$ 126.193,79
PIS	R\$ 2.697,08	R\$ 0,00	R\$ 2.697,08
MULTA	R\$ 2.022,81	R\$ 0,00	R\$ 2.022,81
COFINS	R\$ 7.192,21	R\$ 0,00	R\$ 7.192,21
MULTA	R\$ 5.394,15	R\$ 0,00	R\$ 5.394,15
TOTAL	R\$ 1.803.263,53	R\$ 1.197.052,91	R\$ 606.210,62

Ao valor mantido, deverão ser adicionados juros moratórios, na forma regulamentar."

O seguimento ao recurso voluntário foi apoiado em arrolamento de bens confirmado pelo despacho de fls. 235.

Tendo sido o crédito tributário exonerado com valor superior a R\$ 500.000,00, a autoridade julgadora interpôs recurso de ofício, na forma regulamentar, fato confirmado pelo despacho de fls. 993, que dá conta que o recurso de ofício foi interposto no processo n° 13807.005085/01-78 (o presente processo).

Trata-se, portanto, de duplo recurso, de ofício e voluntário.

Pelo mesmo despacho, foi proposta e formalizada representação fiscal para fins penais, consubstanciada no processo de "REPRESENTAÇÃO OU DENÚNCIA", que leva o n° 10880-007440/2002-53.

Assim, pela formalização da representação fiscal, o presente processo passa a ser incluído em pauta com prioridade de julgamento.

A impugnação e o recurso trazem preliminar de decadência, já afastada na decisão recorrida, sob alegação de que os autos de infração foram levados a conhecimento da recorrente no dia 27.04.2001 e os lançamentos referiram-se a fatos ocorridos durante o



ano calendário de 1995. Segundo a recorrente o prazo se contaria a partir da ocorrência do fato gerador, posição contrafeita pela autoridade recorrida que entende ser aplicável o prazo do art. 173 do CTN, considerado que o fisco somente poderia apreciar a tributação da empresa a partir da data da entrega da declaração de rendimentos, o que deslocaria o início do prazo decadencial para 1º de janeiro de 1997, vencendo-se o prazo para lançar, portanto, em 1º de janeiro de 2002, o que faz com que o lançamento tenha plena legalidade, rejeitando assim tal preliminar. Conforme informação de fls. 07 (extrato IRPJ CONSULTA) a declaração de rendimentos deve ter sido entregue no dia 30.04.1996.

O recurso voluntário completa a reiteração de preliminares trazidas na impugnação e negadas pela decisão recorrida, de cerceamento ao direito de defesa por rejeição de perícia, em função da desconsideração da documentação de fls. 473 a 599, do vol. II e 602 a 810 do vol. III.

Quanto ao mérito, a recorrente (recurso voluntário) aduz:

“VI – DO MÉRITO

Se ultrapassadas as preliminares aduzidas, o que se admite, apenas por amor ao debate, melhor sorte não resta à decisão vergastada, como demonstrar-se-á.

V II – VENDAS NO MERCADO INTERNO

a) Diferença de R\$ 6.086,25 em janeiro de 1995

A decisão recorrida, deixou de considerar o valor de R\$ 6.086,25 (CFOP 6.11), dedutível em razão do CANCELAMENTO da NF. N° 10.662 que permanece anexada ao TALONÁRIO, com todas as suas vias. (item 23 da decisão).

Caso, houvesse realmente concretizada aquela operação, as 6 (seis) vias da NF, teriam outro destino.

No corpo da referida NF. N° 10.662 consta:

“Cancelada Motivo: Adiado o carregamento. Substituída pela NF, n° 10.664.”

A NF. N° 10.664 foi emitida em 16/01/95. (doc. 1-A).

Em razão do indeferimento da Perícia Contábil, junta-se, nesta oportunidade, xerox autêntica das 6 (seis) vias da mencionada NF. 10.662 (Docs. 2/7).

b) Diferença de R\$ 15.663,10 em abril de 1995.

Reconhece a decisão recorrida que "compulsando os autos, às fls. 137 e 141, de fato constam os registros individual e globalizado aludido pela defesa todavia, o que o contribuinte deixou de comprovar é se o conjunto das notas registradas globalmente, incluindo aí o valor da NF. N° 10.939, de fato perfaz o total registrado no valor de R\$ 81.499,24"

Indeferida a Perícia, junta-se: a as NFS. De N°S. 10.934 A 10.938, E, 10.939. todas CPOP 6.11, conforme abaixo:

NOTA FISCAL	DATA DE EMISSÃO	VALOR EM R\$
10.934	30/04/1995	28.244,92
10.935	30/04/1995	16.690,18
10.936	30/04/1995	6.204,50
10.937	30/04/1995	6.204,50
10.938	30/04/1995	8.492,64
10.939	02/05/1995	15.663,10
	Total	81.499,84

(Docs.8/13)

As demais diferenças relativas às vendas para o mercado interno, prendem-se ao reconhecimento contábil das receitas códigos CFOP 5.99 e 6.99, em contrapartida aos lançamentos nos livros fiscais, com os códigos CFOP 5,11 e 6.11 – "Venda para Entrega Futura", com "Faturamento Antecipado".

A questão versada é realmente de "Venda para Entrega Futura", devendo prevalecer os lançamentos constantes dos livros fiscais.

Em anexo, Quadro das Vendas no Mercado Interno em 1995, contemplando e exposto. (doc. 1).

VIII – DEDUÇÕES A TÍTULO DE ICMS SOBRE VENDAS 1995.

A decisão recorrida acusa que "deixou de ser acrescido à receita omitida e tributada por conta das deduções indevidas, que ao final mostrou em R\$ 121.127,48' (item 34).

Improcede, "Data vênia" a afirmativa.

Com efeito,

A Recorrente, reconheceu CONTABILMENTE, por ocasião da emissão das NFS. De Remessa CFOP 5.99 E 6.99 – Remessa para Entrega Futura, tanto a receita auferida, como também, o ICMS nelas destacado, que é redutor dessa receita.

Portanto, o procedimento guardou a isonomia.

Indeferida a Perícia Contábil, junta-se, nesta oportunidade, Quadro Demonstrativo – acompanhado das respectivas NFs. De Vendas e de Remessa, comprovado a regularidade do procedimento adotado, visto que a apuração do ICMS na emissão da Nota de Venda, obviamente, elide a apuração do imposto na remessa da mercadoria, como reconhece a própria decisão recorrida (tem 37) (docs. 14-A/122).

Comprovado o procedimento, quanto às deduções de ICMS sobre Vendas para Entregar Futura fica ilidida a exação imputada no valor de R\$ 114. 183,50.

Diferença na escrituração das NFs. 10.742 a 10.745 . (docs. 123/126).

Conforme se vê das NFs. Mencionadas com o ICMS de R\$ 4.037,52 e o valor lançado no Livro Fiscal – fls. 192 no valor de R\$ 5.037,52, há uma diferença de R\$ 1.000,00 (mil reais). (docs. 127/130).

A NF. N° 10.939, foi escriturada em duplicidade conforme se comprova com os lançamentos constantes do Livro Fiscal de Apuração fls. 200, do valor de R\$ 1.879,57 (docs. 131/133).

Resumindo: -

Deduz-se, conforme demonstrado:

<i>(-) ICMS incidente s/remessa p/entrega futura</i>	<i>R\$ 114.183,50</i>
<i>(-) Diferença escrituração a maior NFs. n.ºs. 10.742 a 10.745</i>	<i>R\$ 1.000,00</i>
<i>(-) ICMS s/NF. 10.939, escriturada em duplicidade</i>	<i>R\$ 1.879,57</i>
<i>(=) Saldo remanescente a tributar</i>	<i>R\$ 4.052,17</i>

Fica, portanto, impugnado o valor constante da decisão recorrida.

IX – ARROLAMENTO DE BENS

Arrolamento de bens, conforme ANEXO "A".

X – CONCLUSÃO

Sob o amês da exposição, integrando a presente as razões da impugnação de fis. Espera a Recorrente seja provido o presente recurso para CASSAR a decisão recorrida; ou então, reforma-la para:

- a) acolher a preliminar deferindo a Perícia Contábil requerida; que foi negada;*
- b) acolher a preliminar de DECADÊNCIA, vez que todos os fatos geradores ocorreram no ano calendário de 1995, com espeque no art. 150, § 4º do CTN; ou superados estas questões;*
- c) acatar a redução do valor apurado, referente às vendas efetuadas, no mercado interno, conforme demonstrado;*
- d) acatar a redução do valor apurado, a título de ICMS sobre vendas, conforme quadro anexo;*
- e) redução dos lançamentos reflexos de PIS/COFINS/CSLL/IRRF. Espera ainda, a Recorrente seja confirmada a decisão proferida, quanto à improcedência do levantamento: "omissão de receita, vendas para exportação, em decorrência do Recurso de Ofício", para que se faça a costumeira.*
JUSTIÇA!"

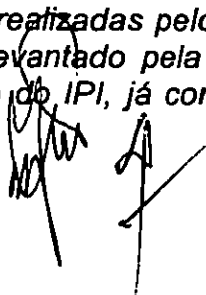
Já, os argumentos adotados pela autoridade julgadora de primeiro grau, no que respeita aos valores com tributação cancelada, tiveram como base:

"MÉRITO

18. Quanto ao mérito, verifica-se que a matéria em exame, conquanto possa ser integralmente compreendida sob o prisma da omissão de receita, encontra-se claramente fulcrada em três fatos geradores que, segundo a fiscalização, ensejaram o oferecimento à tributação de uma receita líquida de vendas menor do que aquela que teria sido efetivada, perquirindo os registros consignados pelo próprio contribuinte em seus livros fiscais de saída e de apuração de IPI, encontrou valores que divergem dos que constam declarados pelo impugnante, em sua DIRPJ/1996, no que conceme à receita bruta de vendas realizadas no mercado interno, à receita bruta de vendas realizadas para o mercado externo, e à dedução a maior realizada pelo contribuinte em sua receita bruta a título de ICMS sobre vendas.

VENDAS NO MERCADO INTERNO

19. Relativamente às vendas realizadas pelo contribuinte no mercado interno, o total das receitas levantado pela fiscalização, a partir dos livros de saída e de apuração do IPI, já consideradas as devoluções



do período, montaram em R\$ 9.030.491,80, ao passo que o total da receita de vendas no mercado interno, também consideradas as vendas canceladas e os descontos incondicionais, tal como declarada pelo contribuinte, montaram em R\$ 8.670.881,00, resultando na omissão de receita equivalente a R\$ 359.610,80.

20. Em suas razões de defesa, o impugnante, conquanto reconheça ter cometido uma série de irregularidades na escrituração contábil das vendas em comento, pretende atribuir inocuidade, para fins de apuração do IRPJ, aos efeitos produzidos pelas irregularidades cometidas. Assim é que, afora alguns casos de registro equivocado da natureza da operação, falta de registro de nota cancelada e registro em duplicidade de uma nota fiscal de saída a título de venda, o impugnante aborda na espécie, sobretudo, a contabilização de vendas para entrega futura, alegando ter incorrido em erro ao lançar em sua contabilidade e apurar sua receita de vendas em operações desta natureza, considerando apenas os valores consignados nas notas fiscais de remessa, e desprezando, por outro lado, os valores constantes das notas fiscais de venda propriamente ditas.

21. Mais precisamente, o contribuinte inicia sua argumentação alegando que, em janeiro de 1995, foi cancelada a nota fiscal n.º 10.662, emitida em 13/01/1995, no valor de R\$ 6.086,25. Contudo, o alegado cancelamento, conforme informa o próprio contribuinte, deu-se apenas no "talão" de notas porque deixou de registrar o estorno nos seus livros fiscais de saída e de apuração de IPI.

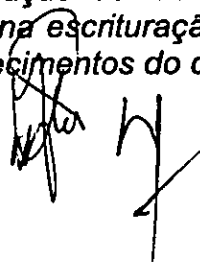
22. Com efeito, a obrigação imputada ao contribuinte de escriturar, com observância das disposições legais, todas as suas operações, devidamente comprovadas por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, encontra-se cristalinamente estabelecida nos termos dos artigos 197, parágrafo único, e 223, § 1º, ambos do RIR/1994, in litteris:

"Art. 197. A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-lei n.º 1.598/77, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados em suas atividades no território nacional (Lei n.º 2.354/54, art. 2º).

(...)

Art. 223. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou



em qualquer outro elemento de prova (Decreto-lei n.º 1.598/77, art. 9º).

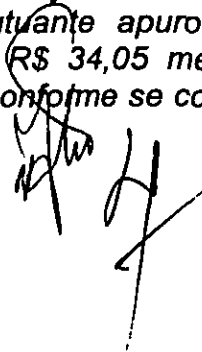
§. 1º A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrado se comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-lei n.º 1.598/77, art. 9º, §. 1º)."

23. No caso em tela, o contribuinte alega não ter escriturado o cancelamento de uma nota fiscal de venda (fl. 322), no valor de R\$ 6.086,25 9CFOP 6.11). Contudo é inócua, na espécie, a alegativa do impugnante não há sequer prova de que o estorno do valor aludido tenha sido, ou não, lançado em sua escrita contábil, de molde a justificar, ao menos na proporção deste valor, a divergência constatada pelo fisco, em relação ao montante dos registros consignados nos livros fiscais.

24. Em maio de 1995, alega o impugnante ter escriturado duplamente, em seus livros fiscais, o valor de R\$ 15.663,10, consignado na nota fiscal n.º 10.939 (fl. 324), emitida em 02/05/1995. Mais precisamente, alega que, além de ter sido escriturada na data de sua emissão, o contribuinte registrou a referida nota de forma global, em 30/04/1995, estando o respectivo valor no bojo do montante registrado pelo contribuinte como a soma dos valores consignados na nota fiscal de n.ºs 10.939, equivalente a R\$ 81.499,24.

25. Neste passo, compulsando os autos, às fls. 137 e 141, de fato constam os registros individuais e globalização aludidos pela defesa, todavia, o que o contribuinte deixou de comprovar é se o conjunto das notas registradas globalmente, incluído aí o valor da NF n.º 10.939, de fato perfaz o total registrado, no valor de R\$ 81.499, 24. Em suma, o impugnante não trouxe à colação as notas fiscais de n.ºs 10.934 a 10.938, de molde a permitir a efetiva comprovação de sua alegativa que, por conseguinte, não pode prosperar no sentido de diminuir o valor da receita de vendas apurada pela autuante com base em seus livros fiscais.

26. Em outubro de 1995, a defesa alega que a natureza da operação albergada pela nota fiscal n.º 224 (fl. 370), emitida em 18/10/1995, refere-se à saída de amostra grátis (CFOP 6.99), no valor de R\$ 34,05, ao passo que, equivocadamente, fez constar o referido valor, no livro de apuração do IPI, como uma devolução de vendas (CFOP 1.31). a referida alegação, longe de socorrer o impugnante, até aumenta a omissão de receita já verificada pelo fisco, de vez que, na hipótese, a autoridade autuante apurou a receita de vendas no mercado interno em valor R\$ 34,05 menor do que o efetivamente auferido pelo contribuinte, conforme se comprova às fls. 113, 172, 237 e 370.



27. Feitas essas primeiras considerações, o restante da argumentação do impugnante não merece melhor sorte, visto que igualmente não elidem a omissão de receita em preço. Ao contrário, as alegações da defesa, se consentâneas, ensejariam a hipótese de que talvez a receita de vendas no mercado interno, omitida pelo contribuinte, tenha sido até maior do que a apurada na ação fiscal em análise.

28. Alega a defesa, com vistas a justificar e até suprimir a diferença de receita encontrada pelo fisco em sua escrituração, que adotou, em relação às vendas realizadas para entrega futura, o critério de contabilizar apenas os valores consignados nas respectivas notas fiscais de remessa (CFOP 5.99/6.99), desconsiderando, portanto, o valor consignado na nota fiscal da venda propriamente dita (CFOP 5.11/6.11). Residiria aí, segundo o contribuinte e afora os casos já anteriormente analisados, a principal razão da discrepância existente entre os seus registros contábeis e fiscais, aduzindo, no entanto, que, conforme suas alegações, se em alguns casos o montante das remessas contabilizadas foi inferior ao valor da respectiva nota de venda para entrega futura, em outros, o total das remessas supera o valor consignado na respectiva nota fiscal de venda.

29. Apenas para a boa ordem, é bem de ver que as alegativas do impugnante sugerem ter o contribuinte adotado o critério de reconhecer tais receitas de venda em sua contabilidade apenas na efetiva tradição da mercadoria vendida, conferindo, portanto, às suas vendas para entrega futura, o tratamento contábil peculiar apenas às operações de faturamento antecipado.

30. Com efeito, tais operações não se confundem com as vendas realizadas para entrega futura, cuja natureza consta, inclusive, expressamente consignada pelo contribuinte nas notas fiscais de venda relacionadas às remessas aludidas pela defesa e constantes destes autos, às fls. 322 a 433.

31. O faturamento antecipado é caracterizado pela inexistência da propriedade do bem vendido, por parte do vendedor, no momento em que, ainda assim, o comprador aceita o respectivo faturamento, no intuito de garantir a compra de uma mercadoria que ainda não foi sequer adquirida ou produzida pelo vendedor. Um caso típico de operação, cuja natureza, prevista nas legislações de IPI e ICMS, caracteriza indubitavelmente o faturamento antecipado, é o de "vendas à ordem". Nestes casos, o vendedor (adquirente originário), não possuindo o bem, adquire ou encomenda a sua industrialização a outro estabelecimento, que o remete diretamente ao comprador (destinatário) por conta e ordem de terceiro.

32. Nesta hipótese, o reconhecimento da receita de venda não pode ser feito na data do aceite do faturamento antecipado, eis que o vendedor, não sendo ainda proprietário do bem vendido, não pode vender a outrem bem ou direito do qual não seja titular. Contudo, "se o

adquirente estiver de boa-fé, e o alienante adquirir depois o domínio, considera-se revalidada a transferência e operado o efeito da tradição, desde o momento de seu ato", nos termos do art. 622 do Código Civil Brasileiro. Portanto, nestes casos, o reconhecimento da receita deve ser feito pelo vendedor na data em que o bem, objeto do faturamento antecipado, integrar o seu patrimônio, o que, não raro, dá-se antes até da própria remessa do referido bem ao comprador.

33. Já nas operações de venda para entrega futura, o vendedor já tem a propriedade do bem vendido, no momento em que efetua o faturamento, segregando-o de seu estoque para entrega futura, apenas por conveniência do comprador. Em outras palavras, ainda que consignado o simples faturamento, sem a entrega da mercadoria, considera-se consumada a venda por tradição consensual, visto que o vencedor passa a ser, a partir daquele momento, mero depositário da mercadoria vendida. Não há dúvida, portanto, que, havendo o impugnante realizado operações dessa natureza, conforme demonstram os documentos trazidos às fls. 322 a 433, deveria ter reconhecido sua receita de vendas integralmente na data da emissão das respectivas notas fiscais (CFOP 5.11/6.11) e não considerar tão-somente os valores consignados nas notas fiscais de remessa. Mais precisamente, é o valor da nota fiscal de venda para entrega futura, emitida no período, que deve ser reconhecido como receita, sendo irrelevante se o montante das remessas, realizadas no mesmo período, igualou ou ficou aquém do valor faturado. Demais disso, se houve casos em que o montante das remessas no período superou o respectivo valor da venda, então, cabe ao contribuinte fazer a complementação da receita originalmente reconhecida, sob pena de, igualmente, omitir a receita havia no período, desta feita, por outra via.

DEDUÇÕES A TÍTULO DE ICMS SOBRE VENDAS

34. Relativamente às deduções da receita bruta praticadas pelo contribuinte a título de ICMS sobre vendas, o total das referidas despesas levantado pela fiscalização, a partir dos livros de saída e de apuração de IPI, montou em R\$ 993.447,52, ao passo que o total de despesas de ICMS sobre vendas, deduzido da receita bruta pelo contribuinte, conforme consta em sua declaração de imposto de renda, é de R\$ 1.114.575,00. Na espécie, cumpre considerar que, na apuração das mencionadas despesas, a fiscalização constatou um estomo de ICMS sobre vendas, por conta das devoluções registradas no período, no montante de R\$ 2.660,02, conforme planilhas de fls. 238 e 239. Todavia, este valor, que deveria deduzir o total de despesas de ICMS sobre vendas encontrado pelo fisco e, portanto, aumentar a diferença entre as deduções, a esse título, declaradas pelo contribuinte e o total registrado nos livros fiscais, deixou de ser

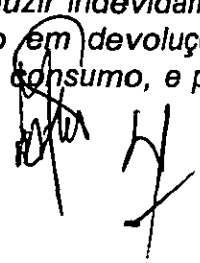
acrescido à receita omitida e tributada por conta das deduções indevidas, que ao final montou em R\$ 121.127,48.

35. Para contestar a parcela da exação que lhe foi imputada por conta da supracitada diferença, o impugnante, dentro do prazo legal, juntou apenas a planilha elaborada com notas explicativas, de fl. 472, pela qual, muito embora confirme o montante de despesas de ICMS sobre vendas constatado pelo fisco, alega que a diferença a maior, constante de sua declaração, deve-se ao fato de ter equivocadamente deduzido, de sua receita bruta, despesas de ICMS destacado em outras operações, que não vendas, mas devoluções de compras com matéria-prima ou com material de uso ou consumo (CFOP 5.95/6.95), ou ainda, para industrialização (CFOP 5.31/6.31). Alega, entretanto, que tal procedimento não afeta a base de IRPJ.

36. Aduz ainda, o impugnante, ter optado por apurar o ICMS sobre as vendas realizadas para entrega futura no momento da emissão da nota de venda, e não na remessa. E finaliza, afirmando que, em face das razões aduzidas, não procede a diferença tributada no feito em comento.

37. Todavia, no que concerne a tais aspectos trazidos pelo impugnante, é bem ver que o critério usado pelo contribuinte, na apuração do ICMS sobre vendas para entrega futura, diverge diametralmente do critério utilizado, no que tange ao reconhecimento das receitas havidas em face dessas mesmas operações. É certo que, a legislação do ICMS faculta ao vendedor da mercadoria antecipar o imposto para o momento da emissão da nota fiscal destinada a simples faturamento (RICMS, art. 832), mas o que ressalta é que, embora o impugnante alegue ter apurado o ICMS sobre vendas, conforme o demonstrativo juntado à fl. 472, ora na remessa, ora na emissão da nota fiscal de venda, por outro lado, não indica, nem traz aos autos, as notas fiscais de remessa acompanhadas das respectivas notas de venda, de molde a comprovar a regularidade deste procedimento, visto que, em regra, a apuração do ICMS na emissão da nota de venda, obviamente, elide a apuração do imposto na remessa da mercadoria. Ademais, os códigos fiscais de operações e prestações 5.99 e 6.99, indicados pelo impugnante na referida planilha, servem igualmente a outros tipos de operações, que não somente remessas de vendas realizadas para entrega futura, mas também de amostras grátis, mercadorias remetidas para demonstração, etc., visto ser um código genérico que alberga todas as outras saídas e/ou prestações de serviços não especificados.

38. Por outro lado, no que tange às irregularidades sistematicamente cometidas pelo contribuinte, ao deduzir indevidamente de sua receita bruta de vendas, o ICMS apurado em devoluções de compras de matéria-prima, material para uso ou consumo, e para industrialização,



igualmente, não pode prevalecer a alegação do impugnante, segundo a qual tal procedimento não afetaria a base de cálculo do IRPJ.

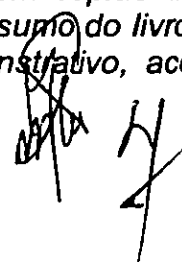
39. Na verdade, o tratamento do ICMS incidente nas operações de compras difere do tratamento conferido do ICMS sobre vendas. O ICMS sobre compras, em qualquer circunstância, não reduz a receita bruta de vendas, nem mesmo produz qualquer tipo de despesa. Na escrituração de compras, o ICMS embutido no valor da mercadoria deve ser lançado, deduzindo o valor do estoque, em contrapartida da conta "ICMS a recuperar", produzindo um "crédito de ICMS" que será levado a efeito apenas no que concerne à apuração do mencionado imposto. Portanto, nem o ICMS sobre compras, nem o seu estorno, nos casos de devolução, em nada devem interferir na apuração do IRPJ. Demais disso, apenas para esclarecimento, o ICMS pago no valor das compras de bens para o ativo imobilizado, bem assim, nas compras de material para uso ou consumo sequer poderiam ser recuperados pelo contribuinte no período em apreço (1995), haja vista o disposto no art. 33 da Lei Complementar n.º 87/1996, com as alterações introduzidas pela Lei Complementar n.º 1992/1997, e ainda, pela Lei Complementar n.º 99/1999, pelo qual ficou estabelecido que as entradas de bens para o ativo imobilizado seriam recuperáveis apenas a partir de 01/11/1996, e as entradas de material para uso ou consumo, apenas a partir de 01/01/2000.

40. Destarte, na mesma esteira do que restou demonstrado acerca da omissão de receitas provenientes de vendas no mercado interno, também no que concerne as deduções indevidas de ICMS sobre vendas, não podem ser acolhidas as razões apresentadas pelo impugnante, no sentido de elidir a exação que lhe foi imputada.

VENDAS PARA O MERCADO EXTERNO

41. Relativamente às vendas realizadas, pelo contribuinte, com destino ao mercado externo, o total das receitas levantado pela fiscalização, a partir dos livros de saída e de apuração do IPI, já consideradas as devoluções do período, montaram em R\$ 8.358.722,06, ao passo que o total da receita de vendas para o mercado externo, também consideradas as vendas canceladas, tal como declarada pelo contribuinte, montaram em R\$ 7.381.536,00, resultando na omissão de receita equivalente a R\$ 977.186,06.

42. Em suas razões de defesa, o impugnante, refuta a supracitada omissão de receita, acostando aos autos cópias de notas fiscais de venda para o exterior, bem assim, respectivas devoluções, todas emitidas no ano de 1995 e constantes às fls. 435 a 447 e 450 a 471, do presente processo. Junta também cópias do resumo do livro de entrada, de janeiro de 1996, e do resumo do livro de saída, referente a dezembro de 1995, além do demonstrativo, acostado à fl. 434, pelo



qual, em face das devoluções ocorridas, a receita auferida pelo contribuinte, nas vendas para o mercado externo, reduzir-se-ia a R\$ 30.016,38.

43. De plano, verifica-se a inconsistência do mencionado demonstrativo, de vez que, não só o total das saídas (CFOP 7.11) é incongruente com o total das mesmas operações apuradas pelo fisco, a partir dos registros consignados em seu livro de saída, mas também sequer reproduz o total da receita de vendas para a exportação, declarada em sua DIRPJ/1996.

44. Todavia, o ponto relevante, nesta parte da matéria, reside em saber quando, afinal, deveriam ter sido reconhecidas, pelo contribuinte, as receitas de venda para o exterior. De fato, durante todo o tempo em que foi inquirido a prestar informações, esta foi a única justificativa apresentada pelo impugnante, de acordo com o que consta consignado no termo de verificação, à fl. 243, in verbis:

"A única justificativa apresentada pelo contribuinte (vide item 10 anterior), foi informar que a receita de exportação só era reconhecida na contabilidade no momento do embarque, enquanto que os livros fiscais registravam a receita por data de emissão de nota, não apresentando, contudo, nenhum embasamento legal que o permitisse agir desta forma."

45. Com efeito, a omissão de receita em análise não se confunde com os casos previstos no art. 228 do Regulamento de Imposto de Renda – RIR/1994, segundo o qual, a autoridade autuante está autorizada a presumir a omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova de improcedência da presunção, nos termos do art. 12, § 2º, do Decreto-lei nº 1598/1977.

46. As presunções legais figuram no ordenamento jurídico, exclusivamente, para aqueles casos em que, sendo impossível ao fisco comprovar, materialmente a ocorrência do fato ilícito, aceita-se a prova indiciária, transferindo-se o ônus da prova, que elida a presunção, ao contribuinte, e somente naquelas hipóteses cujo indício esteja expressamente previsto no termo da lei. Afora tais hipóteses, sendo possível à autoridade autuante exaurir o fato imputado e, observando a regra instituída no art. 142 da Lei nº 5.172/1966 (CTN), apresentar prova material e insofismável, que não apenas sustente a correção, mas consubstancie o lançamento tributário, então, deve fazê-lo.

47. No caso em tela, entendo que, não só o exaurimento do fato imputado ao contribuinte era possível, mas sobretudo, torna-se indispensável a apresentação da prova material, comprovado que as mercadorias vendidas para exportação foram realmente embarcadas, em que data, haja vista que o reconhecimento de tais receitas não deve ser feito em consideração ao dia em que foi emitida a nota fiscal

de venda, mas na data em que consta averbado, pela autoridade alfandegária, o embarque da mercadoria vendida, para o exterior.

48. Neste passo, havendo a ação fiscal restringindo a apuração da receita, auferida pelo contribuinte, com vendas para o exterior, aos valores das vendas lançados nos livros fiscais relativos ao ano-calendário de 1995, resta prejudicado não só o cálculo do tributo exigido mas a própria prova de ocorrência do fato gerador da exação.

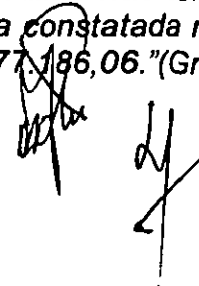
49. No tocante ao montante do tributo, deveriam ser considerados os efeitos da variação do câmbio entre a data de emissão da nota e a data de averbação do embarque. Demais disso, é de se considerar também a possibilidade de que haja vendas cujas notas de saída, embora emitidas em dezembro de 1994, na verdade, correspondam a embarques efetivamente ocorridos apenas no ano fiscalizado, de 1995, bem assim, é plausível a hipótese, inclusive suscitada pelo contribuinte, de que algumas vendas registradas em dezembro de 1995, só tenham sido embarcadas no período seguinte (janeiro de 1996).

50. É bem de ver que apenas a receita havida com vendas para exportação, cujo passivo da obrigação tributária, no que tange à incidência de IRPJ. Por conseguinte, se o embarque não foi efetivado no período em apreço, ou por outra, tenha havido, em janeiro de 1996, devolução de mercadoria vendida em dezembro 1995, não há que se reconhecer, no período analisado, o valor de tais vendas como receita, nem é passível, o contribuinte, de responder pela correspondente tributação, porquanto sequer existe o fato gerador que a fiscalização apenas presumiu.

51. A comprovação do fato gerador, entretanto, não pode estar estribada apenas em indícios, visto que falta à autoridade autuante a autorização emanada da presunção legal para transferir ao contribuinte o ônus da prova que elida a infração que lhe está sendo imputada.

52. Compulsando o termo de verificação, à fl. 243, resta patente que a ação fiscal, no tocante a esta parte da matéria, está fulcrada na presunção e na conseqüente inversão do ônus da prova, porquanto, diante do demonstrativo elaborado pelo contribuinte, dando conta de que várias de suas mercadorias vendidas para o exterior, ao amparo de notas fiscais emitidas em dezembro de 1995, foram efetivamente embarcadas apenas em janeiro de 1996, a autoridade autuante consignou, in verbis:

"Portanto, mesmo que a legislação de regência permitisse o reconhecimento da receita de venda, unicamente por ocasião do embarque, ainda assim o contribuinte não teria como comprovar o montante integral da diferença constatada na receita de venda por exportação, que foi de R\$ 977.186,06."(Grifei).



53. Neste contexto, é bem de ver que o art. 96 do CTN dispõe, *in litteris*:

“Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.”

Por sua vez, a Portaria MF n.º 356, de 05 de dezembro de 1988, definiu que, na hipótese de exportação de produtos manufaturados nacionais, a receita bruta de venda é determinada pela conversão, em moeda nacional, de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio divulgada pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior. As diferenças decorrentes de alteração na taxa de câmbio, ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque, são consideradas como variações monetárias ativas ou passivas, conforme o caso. Portanto, qualquer variação cambial ocorrida entre a data de emissão da nota de venda e a data do embarque faz parte da receita, que só há de ser reconhecida na data de embarque da mercadoria vendida para o exterior.

55. No mesmo diapasão, cumpre assinalar que, mesmo nos casos em que as operações de compra e venda de bens e direitos se verifiquem entre pessoas, físicas ou jurídicas, consideradas vinculadas, o art. 21 da IN SRF n.º 32, de 30 de março de 2001, inequivocamente, dispõe, *in verbis*:

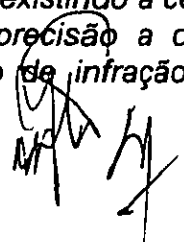
“Artigo 21 – A receita de vendas de exportação de bens, serviços e direitos será determinada pela conversão em reais à taxa de câmbio de compra, fixada no boletim de abertura do Banco Central do Brasil, em vigor na data:

I – de embarque, no caso de bens;

II – da efetiva prestação do serviço ou transferência do direito”

56. A presunção *in casu* é tão inaplicável quanto prescindível, de vez que era perfeitamente possível ao fisco determinar com precisão a ocorrência do fato gerador. Ainda que o contribuinte, quando intimado pela DRF /Juiz de Fora, não tenha apresentado os registros de exportação (RE) e os despachos de declaração de exportação (DDE) solicitados, a fiscalização poderia ter realizado consulta à Alfândega, sob a administração da própria SRF, e verificado quais mercadorias foram, e quando foram, efetivamente embarcadas para o exterior em 1995. Todavia, este não foi o procedimento adotado.

57. Destarte, estando a exigência em pauta ao desamparo de qualquer presunção legal, expressamente autorizada para os casos de omissão de receita e, por outro lado, inexistindo a certeza, bem assim, prova material, que determine com precisão a ocorrência do fato gerador consignado no presente auto de infração, a imputação de



omissão de receita, relativa a vendas realizadas pelo contribuinte para o mercado externo, não pode prosperar.

58. Quanto à tributação reflexa, com fulcro na legislação do PIS, COFINS, CSLL e IRRF, o impugnante não oferece contra-razões exclusivas, devendo, portanto, seguir na mesma esteira do que restar decidido quanto à matéria principal.

59. Assim sendo, em face de tudo quanto foi exposto, VOTO:

59.1 PELA PROCEDÊNCIA do lançamento relativo ao IRPJ, PIS, COFINS, CSLL E IRRF, bem assim, respectivas multas proporcionais lançadas de ofício e juros moratórios, com fulcro na omissão de receita ensejada pela não contabilização de vendas efetuadas no mercado interno e dedução indevida da receita bruta a título de ICMS sobre vendas.

59.2 PELA IMPROCEDÊNCIA do lançamento relativo ao IRPJ, CSLL e IRRF, bem assim, multas proporcionais lançadas de ofício e juros moratórios, com fulcro na omissão de receita de vendas realizadas para o mercado externo.

DEMONSTRATIVO EXPRESSO EM REAIS

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
IRPJ	R\$ 364.481,08	R\$ 244.296,51	R\$ 120.184,57
MULTA	R\$ 273.360,81	R\$ 183.222,39	R\$ 90.138,42
CSLL	R\$ 145.792,43	R\$ 87.718,60	R\$ 48.073,83
MULTA	R\$ 109.344,32	R\$ 73.288,95	R\$ 36.055,37
IRRF	R\$ 510.273,51	R\$ 342.015,12	R\$ 168.258,39
MULTA	R\$ 382.705,13	R\$ 256.511,34	R\$ 126.193,79
PIS	R\$ 2.697,08	R\$ 0,00	R\$ 2.697,08
MULTA	R\$ 2.022,81	R\$ 0,00	R\$ 2.022,81
COFINS	R\$ 7.192,21	R\$ 0,00	R\$ 7.192,21
MULTA	R\$ 5.394,15	R\$ 0,00	R\$ 5.394,15
TOTAL	R\$ 1.803.263,53	R\$ 1.197.052,91	R\$ 606.210,62

Ao valor mantido, deverão ser adicionados juros moratórios, na forma regulamentar.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e, devidamente preparado, deve ser conhecido.

Igualmente, o recurso de ofício, adequadamente interposto, deve ser conhecido.

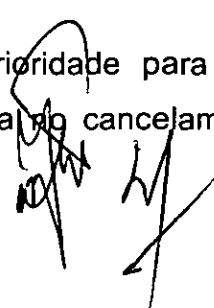
Quando ocorrem recursos simultâneos, parece-me adequado a apreciação inicial do recurso de ofício, uma vez que, caso se produza a reforma da decisão recorrida, passa o processo a apresentar nuances que vão desde a reposição ao campo jurídico da exigência provisoriamente cancelada, que passa a integrar o montante sob exigência, algumas vezes reconstituindo argumentos comuns, até o isolamento definitivo das matérias em discussão nele e no recurso voluntário.

Assim, proponho o julgamento, pela ordem, do recurso de ofício e depois o recurso voluntário.

Se bem, no presente caso se constata o oferecimento de preliminares, de cerceamento ao direito de defesa e de decadência, estarei iniciando o julgamento pela apreciação de tais preliminares, as quais podem alcançar tanto o recurso voluntário como o recurso de ofício.

Às preliminares.

Entre as preliminares elejo prioridade para aquela que diz respeito à decadência, uma vez que, se acolhida, implica no cancelamento da exigência, contra a



outra, de cerceamento ao direito de defesa por não acolhimento do pedido de perícia, que, se acolhida, implica apenas na nulidade da decisão recorrida, portanto, de menor amplitude em seus efeitos.

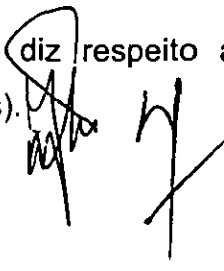
A recorrente, relativamente à preliminar de decadência traz farta jurisprudência, calcada principalmente na transcrição das ementas de decisões administrativas, quais sejam o Acórdãos 108-06.472 (IRPJ e Pis-Repique), 107-06.222 (IRPJ e CSLL), 101-93.392 (IRPJ) e 108-06.471 (IRPJ), além dos Resp (STJ n° 170.834/SP e 325.930/SP).

O assunto, que apresentou grande discussão neste Colegiado, acabou por se pacificar com a grande maioria das Câmaras dos três Conselhos, bem como pelas Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no entendimento de que a partir da Lei n° 8.383/91, diante da sistemática de cobrança do IRPJ e da CSLL, que não mais se apoiava na declaração de rendimentos, e que passaram a ter a mesma natureza do Pis e da Cofins, regidos então todos pela homologação descrita no artigo 140 do CTN.

A posição que entende ser o lançamento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, sujeitos à homologação regulada pelo artigo 140 do CTN é majoritária na 1ª Turma da CSRF, na qual a jurisprudência é farta no sentido de acolher a tese da empresa recorrente, a qual traz jurisprudência cameral abundante.

Acolhida a natureza do lançamento, sujeito que é à homologação, é entendimento correlato de que o prazo se conta na forma preconizada no parágrafo quarto do referido artigo 150, contando-se cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador.

Outra discussão que se estabelece diz respeito à aplicação do prazo decadencial para as contribuições (CSLL, Pis e Cofins).



É que algumas autoridades fazendárias entendem ser de dez anos o prazo decadencial, ou de homologação, para o lançamento da CSLL, Pis e Cofins.

Igualmente, a 1ª Turma da CSRF já se manifestou reiteradamente, acolhendo de forma unificadora da jurisprudência, o prazo de cinco anos, subsumindo tais contribuições ao Código Tributário Nacional e não ao artigo 45 da Lei nº 8.212/91, principalmente em decorrência da natureza tributária definida pelo STF de tais contribuições.

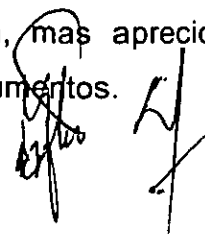
Nessa linha de raciocínio, tendo o lançamento se concretizado em 27.04.2001 (fls. 251 - IRPJ, 256 - PIS, 260 - COFINS, 264 - CSLL e 269 - IRRF), sendo toda matéria tributada pela Fazenda Nacional correspondente ao ano civil de 1995, com fato gerador definido como sendo 31.12.1995, é claro que os lançamentos ocorreram após o transcurso do quinquênio leal, que venceu em 31.12.2000, anteriormente, portanto, ao lançamento regularmente notificado à recorrente.

Assim, voto por acolher a preliminar de decadência, cujos efeitos passo a descrever.

O acolhimento da preliminar de decadência, considerando-se que a totalidade do crédito tributário foi constituído relativamente ao fato gerador de 31.12.1995, corresponderia a cancelar integralmente a exigência.

Porém, a parte da exigência já afastada pela autoridade julgadora de primeiro grau o foi pela apreciação do mérito, fato que induz à sua confirmação ou negação diante dos argumentos de mérito adotados pela autoridade julgadora de primeiro grau.

É estranho que, mesmo que não concordasse com tais argumentos, teria igual conclusão, ou seja, o cancelamento da exigência, mas aprecio o entendimento esposado pela autoridade recorrente, quanto aos seus argumentos.

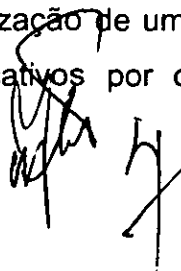


Quanto ao recurso de ofício, corresponde à exclusão de tributação das parcelas correspondentes ao IRPJ, CSLL e IRRF, multas proporcionais e juros moratórios referentes a vendas realizadas para o mercado externo, entendo que a decisão de primeiro grau andou bem, não merecendo reforma, principalmente quando entendeu estar *“a exigência em pauta ao desamparo de qualquer presunção legal, expressamente autorizada para os casos de omissão de receita e, por outro lado inexistindo a certeza, bem assim, prova material, que determine com precisão a ocorrência do fato gerador consignado no presente auto de infração, a imputação de omissão de receita, relativa a vendas realizadas pelo contribuinte para o mercado externo, não pode prosperar.”*

Mesmo que não concordasse com a decisão quanto ao mérito, seguramente estaria votando por manter a decisão recorrida em decorrência do acatamento da preliminar de decadência que estou procedendo no recurso voluntário, já que ambos surgiram do mesmo lançamento e crédito tributário.

Apenas visando arrematar o voto, relativamente ao recurso de ofício, faço menção à divergência surgida na votação, em decorrência de pedido de vistas ao processo, tendo os votos divergentes, ao final vencidos, buscado a restauração da parcela cancelada do lançamento pela autoridade recorrente, com argumentos embasados no entendimento de que, se a Portaria MF nº 356/88, citada pela autoridade recorrente, estaria sinalizando à apropriação das receitas em momento anterior ao embarque (do porto ao navio), o que tornava necessário a complementação da receita, mediante apropriação da variação cambial entre a data a ser considerada para fins de apuração da receita e a data do efetivo embarque.

Fiz uma leitura diferente do conteúdo da Portaria MF nº 356/88, que, no meu entender, apenas pretendeu definir a caracterização de uma receita financeira, ou de variação cambial, cujo valor tinha efeitos significativos por ocasião da apuração dos incentivos fiscais.



A posição adotada pelos Ilustres pares que divergiram é coincidente com a posição do fiscal autuante, que considerou dever ser apurada a receita por ocasião da transferência da mercadoria a ser exportada, da fábrica para o porto, e pelos valores constantes das notas de saídas por transferência para os depósitos do porto, nas exatas datas e valores consignados no livro de saída de mercadorias do ICMS e do IPI.

Entendo, porém, de forma diversa, como entendeu a autoridade recorrente, e na mesma forma que foi explicitado na IN SRF n° 32, de 30 de março de 2001, que em seu artigo 21, definiu claramente, que:

“Art. 21. A receita de vendas de exportação de bens, serviços e direitos será determinada pela conversão em reais à taxa de câmbio de compra, fixada no boletim de abertura do Banco Central do Brasil, em vigor na data:

I - de embarque, no caso de bens;

II- da efetiva prestação do serviço ou transferência do direito.

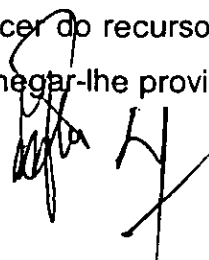
§ 1º A data da efetiva prestação do serviço ou transferência do direito é a data do auferimento da receita, assim considerada o momento em que, nascido o direito à sua percepção, a receita deva ser contabilizada em observância ao regime de competência.

§ 2º Na hipótese em que o contribuinte seja optante pelo lucro presumido, com base no regime de caixa, considerar-se-á auferida a receita segundo o regime de competência.”

(destaquei)

Assim entendido, na forma determinada pelo Sr. Secretário da Receita Federal, que o faz de forma vinculante aos funcionários da Receita Federal, é de se convalidar a decisão recorrida, na parte relativa ao recurso de ofício.

Por um ou outro motivo, voto por conhecer do recurso de ofício e, tanto no mérito como pelos efeitos da preliminar de decadência, negar-lhe provimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 13807.005085/2001-78
Acórdão n.º : 105-14.275

25

Já, quanto ao recurso voluntário, como acima exposto, voto por conhecer do recurso e, pelo acolhimento da preliminar de decadência, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 2003.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO



25