



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13807.009332/00-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-003.609 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2018
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente ALPHAGEL INDUSTRIA E COMERCIO DE MAQUINAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 1996

LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE. OMISSÃO DE RECEITAS.

Comprovada a omissão de receitas em lançamento de ofício respeitante ao IRPJ, cobra-se, por decorrência, em virtude da irrefutável relação de causa e efeito, o IPI correspondente, com os consectários legais.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. A SAÍDA DE PRODUTOS SEM A EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA MAIS ELEVADA.

No caso de omissão de receitas, devido à presunção legal de saída de produtos à margem da escrituração fiscal e à conseqüente impossibilidade de separação por elementos da escrita, utiliza-se a alíquota mais elevada, daquelas praticadas pelo sujeito passivo, para a quantificação do imposto devido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu, sendo a hipótese de prestação pecuniária compulsória inadimplida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Processo nº 13807.009332/00-71
Acórdão n.º **1402-003.609**

S1-C4T2
Fl. 343

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Edeli Pereira Bessa, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP).

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão de Impugnação nº 10.410 - 2ª Turma da DRJ/RPO, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

"Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/82), aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982; consoante capitulação legal consignada à fl. 81, foi lavrado o auto de infração de fl. 80, em 28/09/2000, pelo Auditor Fiscal da Receita Federal Akimichi Omori, para exigir R\$ 46.586,16 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 47.844,07 de juros de mora calculados até 31/08/2000 e R\$ 34.939,61 de multa proporcional ao valor do imposto, o que representa o crédito tributário consolidado de R\$ 129.369,84.

2. A autuação foi efetuada com arrimo no Mandado de Procedimento Fiscal -Fiscalização nº 0813200-2000-00079-0, de fl. 01, expedido em 09/02/2000.

3. O lançamento de ofício de IPI é decorrente do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), em cuja ação fiscal foi constatada, por meio de levantamento do fluxo financeiro, a omissão de receita caracterizada por dispêndios superiores aos recursos disponíveis, sem comprovação da respectiva origem, quanto aos meses de janeiro, fevereiro, março, julho e setembro de 1996, conforme descrição dos fatos de fl. 81, que alude ao termo de verificação fiscal de fls. 74/75, e documentação que compõe a peça fiscal, nos montantes mensais discriminados à fl. 75, e que culminou na formalização do processo principal nº 13807.009333/00-34.

4. Os valores omitidos constituem a base de cálculo do IPI apurado conforme o demonstrativo de débitos apurados, de fl. 77, com a aplicação da alíquota de 15%, a mais elevada daquelas praticadas pela empresa.

5. O representante legal da empresa, Sr. Norival Navarro, diretor administrativo, assim nomeado pelo instrumento particular de alteração do contrato social, de fls. 06/11, tomou ciência da peça acusativa em 28/09/2000.

6. Em 27/10/2000, irresignada, a empresa apresentou a impugnação de fls. 88/108, subscrita pelo representante legal da empresa, Sr. Aldo Corda, conforme o instrumento legal de fls. 06/11, e instruída com a documentação de fls. 109/202, em que aduz, em síntese, o seguinte:

-
- a) Obedeceu aos dispositivos legais ao proceder a entrega da declaração de rendimentos do ano-base que foi objeto da ação fiscal, optando pela tributação com base no lucro presumido, nos termos do art. 521 do RIR/1994;
- b) Foram atendidas todas as obrigações acessórias, principalmente no tocante à escrituração contábil nos termos da legislação comercial, conforme livro Diário nº 23, colocado à disposição do auditor-fiscal;
- c) O procedimento administrativo consubstanciado na presente ação fiscal foi apurado com base em apenas presunções não provadas, sendo imprestável para lavratura do auto de infração, portanto nulo;
- d) Para corroborar com essa assertiva, foi efetuada uma auditoria interna específica com relação às divergências apresentadas, na qual foi verificada a lisura dos lançamentos apontados como irregulares pelo auditor-fiscal;
- e) Após a conclusão, foi elaborado pela auditoria interna da impugnante relatório, no qual não foram apurados quaisquer dispêndios superiores aos recursos, conforme atestam as demonstrações de fluxo financeiro, elaboradas com base no livro Diário, balancetes mensais e no resumo das operações fiscais por CFOP, que ficam fazendo parte da impugnação;
- f) No tocante à análise da conta "duplicatas a receber", não foram visualizadas as ocorrências apontadas pelo agente fiscal, confirmando a lisura e legalidade dos seus registros contábeis;
- g) O auditor-fiscal não observou que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis;
- h) A tarefa de verificação dos elementos do mundo dos fatos para averiguar eventual ocorrência de subsunção à lei tributária é plenamente vinculada, sendo inadmissível qualquer interferência valorativa do agente administrativo encarregado de levá-la a cabo, conforme doutrina;
- i) Demonstrada a ocorrência de qualquer restrição ao direito da ampla defesa do contribuinte por ter cometido irregularidade, deve-se concluir pela nulidade do procedimento fiscal;
- j) Os agentes fiscais, no exercício de suas funções de gestão tributária, devem indicar pormenorizadamente todos os elementos do tipo normativo existentes na concretização do fato que se pretende tributar e dos traços jurídicos que apontam uma conduta como ilícita;
- k) Nossos tribunais, judiciais e administrativos, têm procurado, reiteradamente, preservar os valores consagrados no Texto Supremo, não aceitando propostas de tributação edificadas sobre meros indícios ou aplicando processos presuntivos que a lei não autoriza;

1) No auto de infração foi imposta exorbitante multa, que padece de flagrante caráter confiscatório, que é vedado pela Constituição Federal (CF), art. 150, IV;

m) Deve ser integralmente provida a defesa apresentada para o fim de cancelar a autuação e toda penalidade imposta.

O Acórdão de Impugnação nº 10.410 - 2ª Turma da DRJ/RPO julgou o lançamento procedente, conforme a seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 1996

LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE. OMISSÃO DE RECEITAS.

Comprovada a omissão de receitas em lançamento de ofício respeitante ao IRPJ, cobra-se, por decorrência, em virtude da irrefutável relação de causa e efeito, o IPI correspondente, com os consectários legais.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. A SAÍDA DE PRODUTOS SEM A EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA MAIS ELEVADA.

No caso de omissão de receitas, devido à presunção legal de saída de produtos à margem da escrituração fiscal e à conseqüente impossibilidade de separação por elementos da escrita, utiliza-se a alíquota mais elevada, daquelas praticadas pelo sujeito passivo, para a quantificação do imposto devido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu, sendo a hipótese de prestação pecuniária compulsória inadimplida."

Recurso Voluntário

Notificada do Acórdão de 1ª Instância, a Recorrente ingressou com o Recurso Voluntário (fls. 286 a 315) reiterando todas as alegações constantes da impugnação, a fim de que sejam revistos todos os pontos impugnados, ora recorridos.

Preliminarmente, a recorrente alega que mantinha a escrita comercial completa, é com base nela que o Douto Auditor Fiscal deveria ter realizado seu trabalho, e como pode-se observar, valeu-se tão somente de relatórios previstos para empresas que não atendia a escrita comercial, elaborando o auto de infração com base em meras presunções não provadas, sendo absolutamente imprestáveis. Afirma que, Nesse caso, havendo mero erro material na escrita comercial, sem que isso configure omissão de receitas, não há que se falar em penalidade.

Quanto ao mérito, alega que não restou comprovada a omissão de receitas, ao contrario do que se argumentou na decisão recorrida, o que se verifica no caso em tela são antecipações de Clientes não passíveis de tributação, haja vista que as vendas eram praticamente pagas antes de sua efetiva entrega.

Afirma que, após o recebimento, a Recorrida enviava ordem de produção, pois os pedidos sempre superaram seu estoque.

Como podemos observar pelos documentos acostados, tais valores se referem a adiantamento por conta de faturas, ou seja, a empresa Alphafrigor Comércio de Máquinas Ltda., efetuou pedidos para entrega futura, e por conta destes pedidos efetuava pagamentos de forma antecipada.

E como sabemos, os adiantamentos realizados pelos clientes, desde que comprovados, não podem ser considerados fatos geradores de impostos, mesmo porque, o fato gerador será determinado no momento da entrega da mercadoria ou serviço.

E no caso em tela restou cabalmente comprovado que se referiam a adiantamentos recebidos da empresa Alphafrigor por conta de entrega futura de máquinas.

E quando não se tratavam de adiantamento, eram efetivado a baixa das faturas existentes, relativos as mercadorias já entregues.

Pois bem, como podemos observar as cópias do Livro diário leva exatamente a esta conclusão, ou seja, na contabilidade da Recorrente estão contabilizados como adiantamentos de Clientes, e por sua vez, na Contabilidade de empresa Alphafrigor está contabilizado como Adiantamento a Fornecedores.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Preliminar

Da alegação de nulidade do auto

A recorrente alega que "mantinha a escrita comercial completa, é com base nela que o Douto Auditor Fiscal deveria ter realizado seu trabalho, e como podemos observar, na verdade se valeu tão somente de relatórios previstos para empresas que não atendia a escrita comercial, elaborando o auto de infração com base em meras presunções não provadas, sendo absolutamente imprestáveis".

Afirma que "havendo mero erro material na escrita comercial, sem que isso configure omissão de receitas, não há que se falar em penalidade".

Verifica-se que a auditoria não se restringiu aos demonstrativos apresentados pelo contribuinte, pelo contrário, os ajustes foram realizados tendo como suporte a contabilidade.

Quanto ao alegado erro material, verificar-se-á na análise do mérito que a recorrente não logrou comprová-lo.

Por esses motivos, deve ser rejeitada a alegação de nulidade do auto de infração.

Do mérito

Conforme já relatado, o recurso voluntário apresentado versa sobre autuação referente a IPI, mas efetuada diante de procedimento fiscal no qual foi lançado IRPJ.

Assim, resta a analisar no presente processo tão somente a matéria reconhecidamente reflexa da autuação de IRPJ, como atesta expressamente o próprio Termo de Verificação Fiscal:

Na fiscalização do imposto de renda foi apurada a infração Omissão de Receitas, caracterizada por dispêndios superiores aos recursos (apurado através do levantamento do fluxo financeiro), cuja origem não foi comprovada.

Em se tratando de contribuinte sujeito ao recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados, sobre a omissão de receitas deverá ser exigido este imposto, conforme o disposto no § 2º do artigo 343 do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, e, da mesma forma, no § 2º do artigo 423 do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98.

A alíquota aplicável, no presente caso, por se tratar de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas diversas, o imposto deverá ser calculado com base na alíquota mais elevada (15%), conforme dispõe o § 1º do artigo 343 do RIPI/82, o § 1º do artigo 423 do RIPI/98.

Verifica-se que o presente processo é reflexo do processo principal nº 13807.009333/00-34, referente ao lançamento de IRPJ, que se encontra na fase de parcelamento, devido ao pedido de desistência do contribuinte quanto ao recurso.

Ressalta-se que no Acórdão nº 1101-00.514 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, proferido no processo nº 13807.009333/00-34, prevaleceram, em resumo, as seguintes conclusões:

- O método utilizado pelo auditor (comparação de origens e aplicações) está baseado em presunção razoável, que é admitida como meio de prova, embora possa ser refutada. De outra banda, a comparação é influenciada pelos ajustes, que caso não sejam infirmados, são necessários para determinar exatamente o montante de aplicações e de recursos. Assim, o lançamento não foi feito com base em mera suspeita, nem em razão de simples indícios, e muito menos sem provas. Deste modo, sob este aspecto, não há reparos a fazer no auto de infração.
- No que diz respeito a comparação das origens e aplicações (fluxo financeiro), o contribuinte apenas negou indiretamente a possibilidade de adoção do método, não apresentando nenhuma explicação que pudesse refutar o resultado encontrado. Portanto, a presunção de omissão de receitas não foi afastada.
- No que diz respeito ao ajuste na conta de ativo, salvo uma negativa geral e indireta, implícita no fato de recorrer, o contribuinte também não apresentou qualquer elemento que pudesse explicar o resultado encontrado pelo fiscal e, com isso, afastar a alteração dos dados informados. Por isso, o ajuste proposto pela fiscalização deve ser mantido na apuração do fluxo financeiro.

- O fundamento do ajuste na conta de passivo (desconsideração de alguns lançamentos a crédito) é a não vinculação dos depósitos bancários à alguma venda. De outra banda, nem o contribuinte refutou a lógica deste ajuste, e nem demonstrou que os pagamentos estavam vinculados a alguma venda. Por isso, não há como afastar o ajuste
- A alegação de que a multa aplicada é confiscatória não procede, pois essa foi prevista em lei e não é possível em julgamento administrativo fazer-se juízo de constitucionalidade de lei.
- No que tange ao pedido de perícia, a par do contribuinte não cumprir os requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.236, de 1972, ela seria totalmente desnecessária para o julgamento da lide. Ademais, não pode o julgador administrativo substituir o contribuinte na formulação de sua defesa.

No presente caso, por tratar de processo que trata da exigência de crédito tributário fundamentado em fato idêntico ao processo administrativo fiscal nº 13807.009333/00-34, adota-se e aplica-se os mesmos entendimentos daquele processo em relação à omissão de receita apurada quanto aos lançamentos de IPI.

Diante disso, adota-se o decido pela CARF sobre o tema, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99, passando a reproduzir as razões de decidir do Acórdão nº Acórdão nº 1101-00.514 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária:

Conforme o relatório fiscal, a omissão de receitas foi apurada por meio da comparação mensal entre as aplicações feitas e os recursos disponíveis. Já as aplicações e recursos foram quantificados por meio da análise das despesas, receitas e saldos de contas de ativo e passivo, informados pelo próprio contribuinte em formulário denominado de "quadro de informações gerais".

Além disso, foram feitos ajustes nos saldos mensais informados pelo contribuinte, usados para quantificar as aplicações e recursos mensais. Os ajustes foram feitos nos itens "saldo de- contas a receber/clientes do mês" e "saldo de contas a pagar/fornecedores do mês", em razão de terem sido constatadas divergências entre os dados informados e os apurados na auditoria.

Conforme o fiscal, a conta "duplicatas a receber", incluída na informação referente ao "saldo de contas a receber/clientes do mês", estava reduzida em R\$ 86.578,41 desde janeiro de 1996. O auditor chega a esta conclusão observando o saldo da conta em 31/12/1995 e a movimentação da conta no mês de janeiro de 1996. Este exame mostra que foram baixados, em janeiro, R\$ 86.578,41 a mais do que o disponível. Em razão disso, o valor informado em "saldo de contas a receber/clientes do mês" foi acrescido R\$ 86.578,41 em todos os meses.

Também, conforme o fiscal, a conta "adiantamento de clientes", incluída na informação referente ao "saldo de contas a pagar/fornecedores do mês",

continha lançamentos a crédito (com contrapartidas em banco e que corresponderam a ingressos efetivos nos bancos), que não decorriam de recebimentos de duplicatas ou de adiantamentos de clientes. Tal situação foi verificada nos meses de janeiro, fevereiro, junho, julho e dezembro. Em razão disso, o valor informado em "saldo de contas a pagar/fornecedores do mês" foi reduzido mensal e acumuladamente no montante dos lançamentos a créditos que o contribuinte não comprovou se referirem a recebimentos de duplicatas ou recebimento de adiantamentos.

No recurso voluntário, o contribuinte argumenta, inicialmente, que a autuação não pode prosperar porque decorreu de simples suspeita, se baseou em meros indícios e foi feita sem provas. Assim, em primeiro lugar, cabe verificar se o método usado pela fiscalização permite o lançamento.

Nessa linha, cabe notar que a acusação de omissão de receitas decorre do raciocínio de que, se as aplicações de recursos superam as origens de recursos, o déficit de recursos é suprido com receitas omitidas. Tal inferência é razoável e é admitida como meio de prova, tal como explicou a turma julgadora da DRJ. De outra banda, embora razoável e admitida, a presunção não é absoluta e poderia ser refutada, desde de que sejam apresentados os elementos comprobatórios da refutação.

Também cabe notar que a comparação das origens e aplicações foi feita considerando os ajustes que o fiscal entendeu necessários. Assim, também é preciso verificar a possibilidade de utilizar essas recomposições dos dados informados na comparação de origens e aplicações.

No que tange a conta de ativo, "duplicatas a receber", a constatação feita pela fiscalização determina o ajuste, que inclusive é necessário para que a conta não fique com saldo negativo em janeiro. No que tange a conta de passivo, "adiantamento de clientes", a constatação feita pela a fiscalização também determina o ajuste, já que o ingresso em banco não decorre nem de recebimento de duplicata e nem de adiantamento por venda futura. Em ambos os casos esses ajustes afetam as origens e aplicações de recursos e, por isso, devem ser considerados na comparação.

Em resumo, **o método utilizado pelo auditor (comparação de origens e aplicações) está baseado em presunção razoável, que é admitida como meio de prova**, embora possa ser refutada. De outra banda, a comparação é influenciada pelos ajustes, que caso não sejam infirmados, são necessários para determinar exatamente o montante de aplicações e de recursos. Assim, o lançamento não foi feito com base em mera suspeita, nem em razão de simples indícios, e muito menos sem provas. Deste modo, sob este aspecto, não há reparos a fazer no auto de infração. Porém, resta verificar se no recurso voluntário o contribuinte consegue infirmar a presunção ou os ajustes.

No que diz respeito a comparação das origens e aplicações (fluxo financeiro), o contribuinte apenas negou indiretamente a possibilidade de adoção do método, não apresentando nenhuma explicação que pudesse refutar o

resultado encontrado. Portanto, a presunção de omissão de receitas não foi afastada.

No que diz respeito ao ajuste na conta de ativo, salvo uma negativa geral e indireta, implícita no fato de recorrer, o contribuinte também não apresentou qualquer elemento que pudesse explicar o resultado encontrado pelo fiscal e, com isso, afastar a alteração dos dados informados. Por isso, o ajuste proposto pela fiscalização deve ser mantido na apuração do fluxo financeiro.

No que diz respeito aos ajustes feitos na conta "adiantamento de clientes", o contribuinte discorre longamente, alegando que são improcedentes. Seus argumentos são os seguintes:

- 1) seus livros, documentos e os recibos dos adiantamentos da Alphafrigor mostram que não há qualquer ajuste a ser feito na conta;
- 2) a Alphafrigor é empresa do mesmo grupo econômico e faz adiantamentos mediante apenas recibos, não sendo emitidos pedidos;
- 3) os adiantamentos estão registrados na contabilidade da Alphafrigor;
- 4) o saldo da conta "adiantamento de clientes" foi baixado em 01/01/1997 e por isso seria impossível se houvesse omissão de receitas;
- 5) a auditoria interna comprovou a lisura da contabilidade;
- 6) a contabilidade faz prova em favor do que consigna;
- 7) que os lançamentos a crédito na conta "adiantamento de clientes" correspondem a pagamentos de duplicatas ou a adiantamentos.

Em primeiro lugar, cabe salientar que as conclusões de auditoria interna, por si só, não têm o condão de refutar as conclusões do fiscal. Isso só seria possível pela demonstração e comprovação inequívoca do erro da auditoria-fiscal.

Também, não tem cabimento a pretensão do contribuinte de que sua contabilidade faça prova absoluta do que consigna. Afinal, o fiscal demonstrou haver irregularidades na contabilidade. Do mesmo modo, as conclusões do fiscal não são refutadas pelo fato da Alphafrigor contabilizar como adiantamento a fornecedores os créditos que o fiscal considerou não ser relativo a adiantamento de clientes.

Ainda, o fato de a empresa ter disponibilizado seus documentos, não afasta as conclusões da fiscalização. Muito menos a circunstância do saldo da conta

"adiantamento de clientes" ter sido baixado em 1997 afasta a hipótese de ter havido omissão de receitas.

Enfim, nem estes e nem os outros argumentos apresentados no recurso são aptos a afastar as conclusões do fiscal. Afinal, nenhum deles consegue demonstrar a vinculação dos lançamentos a créditos na conta "adiantamento de clientes" com alguma operação de venda.

Conforme foi explicado no relatório fiscal, os ajustes foram feitos porque o contribuinte não conseguiu demonstrar que os créditos na conta "adiantamento de clientes" corresponderam a recebimentos de duplicatas ou adiantamentos por conta de faturas. Portanto, a longa explicação dada no recurso voluntário sobre o funcionamento da conta "adiantamento de clientes" não tem o condão de infirmar o ajuste proposto pelo fiscal, quer por ser desnecessária e, inclusive, já ter sido apresentada no relatório fiscal pelo próprio auditor, quer porque não consegue vincular os lançamentos a crédito com alguma operação de venda registrada na contabilidade. Do mesmo modo, é irrelevante a alegação de tratar-se de adiantamentos feitos pela Alphafrigor, tal como é irrelevante a anexação de recibos, pois o contribuinte não logra vincular estes adiantamentos a alguma venda registrada na contabilidade.

Mesmo supondo que o contribuinte conseguisse demonstrar que os adiantamentos foram feitos com cheques emitidos pela Alphafrigor, ainda seria preciso vincular esses adiantamentos com alguma operação de venda para conseguir afastar o ajuste proposto pelo fiscal. É que sem demonstrar que o pagamento se refere a uma venda contabilizada, não é possível a contabilização como "adiantamento de cliente". Ou seja, sem a demonstração de haver uma venda vinculada ao pagamento, ele não pode ser tratado como adiantamento de cliente e não pode ser registrado em conta desta natureza.

Vale transcrever trecho do relatório onde o fiscal analisa a possibilidade dos créditos em questão puderem ser registrados na conta "adiantamento de clientes":

*... Diante do exposto, tanto no caso, em que o contribuinte alega que os lançamentos são **provenientes de recebimentos de duplicatas**, como no caso, **de adiantamentos por conta de faturas**, fica caracterizada a não comprovação desses valores lançados a crédito da conta Clientes c/Adiantamentos (conta do passivo da empresa), se não vejamos:*

1 — Sob o aspecto de que os lançamentos foram provenientes de recebimentos de duplicatas pagas pela empresa Alphafrigor Comércio de Máquinas Ltda., apresentamos os seguintes fatos:

a)- o saldo da conta Duplicatas a Receber — 1.1.02.02 - em 31/12/95, foi de R\$ 27.690,95 (extraído do livro Razão nº 23);

b)- as duplicatas n.ºs. 1392, 1393, 1512, 1514, 1515, 1516, foram emitidas contra a empresa Alphafrigor Comércio de Máquinas Ltda., todas do ano de 1995;

c)- portanto, sendo o saldo de Contas a Receber, em 31/12/95, no valor de R\$ 27.690,95, torna inconcebível que as referidas duplicatas, emitidas no ano de 1995, que montam o valor de R\$ 312.400,00, continuassem fazendo parte dos direitos a realizar da empresa em 1995, assim, não poderiam ter sido efetivamente recebidas no de 1996, como apresentado na planilha de conciliação da conta Clientes c/ Adiantamento, supra mencionado;

2 — Sob o aspecto de que os lançamentos foram provem de Adiantamentos por Conta de Faturas pagos pela empresa Alphafrigor Comércio de Máquinas Ltda., julgamos improvable a efetividade desta transação ...

... A versão de que existiram lançamentos provenientes de Adiantamento por Conta de Faturas, deve de pronto ser refutada, pelos seguintes fatos:

1- silenciou-se quando argüido sobre a formalização da transação, ou seja, Pedido de Compra no qual deveria constar, no mínimo, o produto, quantidade, valor, prazo de entrega e condições de pagamento;

2- da mesma forma sobre a efetiva entrega e faturamento do produto, ou seja, as notas fiscais correspondentes;

3- inexistência de escrituração da suposta transação, no diário/Razão, de forma clara e precisa, quando da entrega do produto ao cliente, p.ex., a débito da conta Clientes c/ Adiantamento e a crédito de Duplicatas a Receber já que se houve lançamento anterior a débito de Bancos e a crédito de Clientes c/ Adiantamento;

4- por fim, decorrido um ano, segundo os registros no Diário/Razão, os valores supostamente recebidos a título de Adiantamentos por conta de Faturas permaneceram contidos no saldo da conta Clientes c/Adiantamento.

No texto transcrito, percebe-se que o fundamento do ajuste na conta de passivo (desconsideração de alguns lançamentos a crédito) é a não vinculação dos depósitos bancários à alguma venda. De outra banda, nem o contribuinte refutou a lógica deste ajuste, e nem demonstrou que os pagamentos estavam vinculados a alguma venda. Por isso, não há como afastar o ajuste.

No que tange a multa aplicada, a alegação de que ela é confiscatória não procede. Isso porque a multa aplicada foi aquela prevista em lei e não é

possível em julgamento administrativo se fazer juízo de constitucionalidade de lei.

No que tange ao pedido de perícia, a par do contribuinte não cumprir os requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.236, de 1972, ela seria totalmente desnecessária para o julgamento da lide. Ademais, não pode o julgador administrativo substituir o contribuinte na formulação de sua defesa.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade, e no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias