



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUINTA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	13819.003904/2003-75
<b>Recurso n°</b>	146.337 De Ofício
<b>Matéria</b>	IRPJ e OUTROS - EX.: 1998
<b>Acórdão n°</b>	105-16.720
<b>Sessão de</b>	18 de outubro de 2007
<b>Recorrente</b>	1ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
<b>Interessado</b>	AKARI INDÚSTRIA E COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

---

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIO: 1999

OMISSÃO DE RECEITAS -LEVANTAMENTO COM BASE NA MOVIMENTAÇÃO DE PRODUTOS ACABADOS - APURAÇÃO COM BASE NO VALOR MONETÁRIO DOS PRODUTOS MOVIMENTADOS - IMPOSSIBILIDADE - Inexiste autorização legal para, a partir do valor monetário dos produtos movimentados entre estabelecimentos do sujeito passivo, apurar-se, diante de eventuais diferenças detectadas, omissão de receitas. No caso vertente, além da ausência de previsão legal, restaram comprovadas, considerados os elementos carreados aos autos, distorções que decorrem do método utilizado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 1ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em CAMPINAS/SP

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam integrar o presente julgado.



JOSE CLÓVIS ALVES  
Presidente



WILSON FERNANDES GUIMARAES  
Relator

Formalizado em: 09 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), WALDIR VEIGA ROCHA, MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado) e IRINEU BIANCHI. Ausente, justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

## Relatório

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, São Paulo, consubstanciada no art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72, com a alteração introduzida pela Lei n.º 9.532/97, recorre a este Colegiado de sua decisão de fls. 663/677, em face da exoneração que prolatou concernente ao crédito tributário imposto à empresa AKARI INDÚSTRIA E COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, já devidamente identificada nos autos deste processo.

Trata o processo das exigências de IRPJ e Reflexos (Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL), relativas ao exercício de 1999, formalizadas em decorrência dos fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 175/182), cujos fragmentos, adiante se reproduz.

[...]

### 1) DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE IRPJ:

*A empresa entregou declaração de rendimentos - IRPJ, correspondente ao Exercício de 1999, ano calendário de 1998, pelo regime de Lucro Real, apuração anual, apresentando um prejuízo fiscal de R\$ 43.809,99 (linha 38 da Ficha 10, da DIRPJ/99) e base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, de R\$ 44.340,39 (linha 22 da Ficha 31, da DIRPJ/99);*

### 2) DOS FATOS:

*2.1) Intimamos o contribuinte em Termo de Início de Fiscalização, datado de 10/04/2003, a apresentar todos Livros Fiscais (Diário, Razão, Registro de Entrada, Saídas, Apuração do IPI e Apuração do Lucro Real), Contratos Sociais e Extratos Bancários, do período correspondente ao ano calendário de 1998, além do preenchimento do disquete com planilhas, com informações das receitas auferidas nos 5 últimos exercícios;*

*2.2) O contribuinte apresentou então, parte da documentação solicitada, sendo, então, lavrado em 25/09/2003 o Termo de Reintimação Fiscal, solicitando as planilhas com as bases de cálculo das Contribuições referentes ao PIS e COFINS, dos 5 últimos exercícios e os Livros de Apuração de IPI, com os lançamentos pertinentes ao período;*



2.3) Após análise de toda a documentação e diante da necessidade de uma apuração correta da movimentação da Matéria Prima, Material de Embalagem, Produção, Produto Acabado e Venda do contribuinte, lavramos o Termo de Intimação Fiscal, datado de 29/09/2003, cópia anexa, solicitando as informações básicas para identificação e levantamento da movimentação dos produtos, anexando os quadros abaixo, para preenchimento e intimando-o a apresentar:

A) Quadro Demonstrativo da Relação dos Produtos;

B) Quadro Demonstrativo da Relação de Matéria-Prima;

C) Quadro Demonstrativo da Relação de todas Embalagens;

D) Cópia da DIPI, do ano calendário de 1998;

E) Identificar, com clareza, os "Materiais de Embalagens" e os "Produtos Acabados", discriminados no Livro de Registro de Inventário;

F) Informar quais as filiais e o nome de cada depósito que se encontravam em funcionamento no citado ano calendário e quais os produtos eram remetidos e/ou retornados de/para armazenamento;

G) Esclarecer ainda, as diferenças de preços dos produtos acabados entre: o preço unitário lançado no Livro de Registro de Inventário e o preço unitário lançado nas Notas Fiscais de vendas e transferências para remessa e retorno de/para armazenamento.

2.4) O contribuinte não manifestou nenhum interesse em responder a esta fiscalização, alegando verbalmente, tratar-se de período passado, onde não tinha muito controle, nem condições de efetuar qualquer levantamento dessa natureza;

2.5) Na falta de possibilidade de efetuar levantamento quantitativo da movimentação da Matéria Prima, Material de Embalagem e de Produtos Acabados, efetuamos os exames abaixo, tendo apurado:

2.5.1) Com base no Livro de Registro de Saída, do ano calendário de 1998, observamos que o contribuinte emitia Notas Fiscais de Saídas, todos os meses, no código 5.99 – Outras Saídas, ao mesmo preço unitário de venda, como "REMESSA PARA ARMAZENAGEM", discriminando em cada nota fiscal, os produtos acabados, produzidos pela empresa, sem destaque de qualquer imposto. De janeiro a setembro de 1998, estas transferências eram efetuadas para uma outra empresa identificada como "HÉRCULES SISTEMAS LOGÍSTICOS LTDA.," CNPJ nº 00.493.606/0001-06 e de outubro a dezembro, estas transferências eram efetuadas para a filial do próprio contribuinte, localizada na Rua Dona Ruyce Ferraz Alvim, 3030 – Diadema/SP.



2.5.2) Verbalmente o contribuinte esclareceu que estes "PRODUTOS ACABADOS" retornavam a sede da empresa, todos os meses, através de Notas Fiscais de Entrada código 1.99 – Outras Entradas, devidamente registradas no Livro de Registro de Entrada, ao mesmo preço unitário de remessa e posteriormente vendidas para terceiros, aí com os devidos destaques dos impostos, também ao mesmo preço unitário;

2.5.3) Com base nas informações acima, levantamos os dados abaixo resumidos mês a mês e discriminados, dia a dia, por número de notas fiscais, nas listagens anexas, correspondentes ao ano calendário de 1998, sendo:

<b>MÊS</b>	<b>REMESSA P/ARMAZENAGEM</b>	<b>VENDA</b>
Janeiro/1998	787.266,73	549.990,97
Fevereiro/1998	1.382.036,82	543.011,67
Março/1998	1.086.488,46	497.588,05
Abril/1998	805.571,91	430.296,57
Maio/1998	1.255.296,71	380.629,53
Junho/1998	727.800,74	356.873,81
Julho/1998	570.994,54	265.460,63
Agosto/1998	616.409,56	320.200,75
Setembro/1998	739.414,66	392.866,62
Outubro/1998	1.788.226,18	372.639,53
Novembro/1998	971.789,53	496.059,70
Dezembro/1998	1.437.223,53	502.497,77
<b>TOTAL</b>	<b>12.168.519,37</b>	<b>5.108.115,60</b>

### 3 - DA APURAÇÃO DAS IRREGULARIDADES E DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

3.1) Considerando cada saldo (mês a mês) de estoque de Produtos Acabados, registrado no livro Razão do ano calendário de 1998 e não tendo o contribuinte manifestado interesse em esclarecer a movimentação correta de suas Matérias Primas, Materiais de Embalagens e dos seus Produtos Acabados, estamos constituindo o lançamento do crédito tributário, sobre os valores abaixo discriminados, mês a mês, referentes ao ano calendário de 1998, como "OMISSÃO DE RECEITAS", caracterizada por diferenças apuradas na movimentação dos Produtos Acabados, como segue:



MÊS	ESTOQUE INICIAL (+)	REMESSA P/ ARMAZENAGEM (+)	VENDA (-)	ESTOQUE FINAL (-)	DIFERENÇA EM R\$
Jan/1998	1.378.207,90	787.266,73	549.990,97	656.018,21	959.462,45
.....					
TOTAIS		12.168.519,37	5.108.115,60		6.518.775,37

#### DO DIREITO

...

4.2) O contribuinte utilizou o artifício de efetuar sistematicamente transferências, através de emissão de Notas Fiscais de saída (Código 5.99 - REMESSA P/ ARMAZENAMENTO) de seus Produtos Acabados, mês a mês, de acordo com os demonstrativos anexos sem destaque, nem tributação de nenhum imposto e contribuição, uma vez que considerou apenas movimentação física para melhor guarda dos produtos, que retornavam, através de Notas Fiscais de Entradas (código 1.99 - RETORNO DE ARMAZENAMENTO), alegando então que tais produtos acabados, após o seu retorno eram vendidos, através de Notas Fiscais de Vendas (código 5.11/6.11 - VENDA DENTRO DO ESTADO/FORA DO ESTADO);

4.3) Após todas as tentativas desta fiscalização de efetuar os levantamentos da movimentação das Matérias-Primas, Produtos em Elaboração e dos Produtos Acabados, para a real apuração dos dados registrados no Livro de Registro de Inventário e na escrituração contábil da empresa, onde o contribuinte demonstrou a total falta de interesse e condições de atender nossas intimações.

Efetuamos então, uma vez que o contribuinte adotou durante o ano calendário de 1998, um só preço para cada produto, tanto para vendas como para as transferências (Remessa e Retorno para/de Armazenamento), o levantamento com base no valor de cada Nota Fiscal de transferência e de venda, gerando assim os quadros demonstrativos mensais em anexo, chegando as diferenças apontadas no item 3.2 acima, após as exclusões dos estoques, mês a mês, apontados no Livro "Razão" da empresa.

[...]

Inconformada, a autuada apresentou impugnação aos feitos fiscais, fls. 224/276, argumentando, em síntese, o seguinte:



- que os parâmetros utilizados para constatação da suposta omissão de receita seriam equivocados, pois o estoque não teria sido verificado por meio de contagem por unidade, mas foi considerado apenas o valor em moeda corrente, o que causou distorção nos cálculos e incidência indevida de IRPJ e seus reflexos;

- que, apesar da aparente legitimidade da apuração, a Fiscalização teria deixado de observar que as notas fiscais de remessa para armazenagem continham valores de venda, ou seja valor do custo de produção mais lucro, causando enorme distorção no cálculo;

- que produzia, importava e comercializava em torno de 40 itens com margens de lucros diferenciadas para cada produto, de modo que a totalização das notas fiscais de remessa com preço de venda causaria aumento irreal da base de cálculo de vários tributos;

- que, a título exemplificativo, se a média da margem de lucro e demais custos dos produtos remetidos girasse em torno de 53,57%, inexistiria omissão de receita, como demonstrado pela reprodução da tabela elaborada pela Fiscalização reduzindo o valor da coluna "remessa para armazenagem" em 53,57%;

- que a forma de apuração da receita omitida não se daria por valores, mas por espécie, procedimento previsto no art. 41 da Lei 9.430/96, conforme doutrina que transcreveu;

- que, a teor de exemplo que apresentou, seria impossível utilizar valores em moeda corrente, tendo em vista que normalmente as importâncias lançadas em notas de remessa de armazenagem, por não terem incidência do ICMS, acabam tendo seus montantes equiparados ao preço de venda, por serem meramente representativos;

- que a própria fiscalização admitiu em seu Termo que, no cálculo, foi adotado um só preço para cada produto, tanto para vendas como para transferências,



ou seja, o preço utilizado nas notas de remessa para armazenagem incluiria a margem de lucro e outros custos;

- que esse fato poderia ser reafirmado pela conferência por amostragem da Nota de Remessa para Armazenagem (Cód. 5.99) nº 11370 (doc. 6, fls. 311) e da Nota de Venda (Cód. 5.11) nº 11377 (doc. 7, fls. 312), das quais consta o mesmo preço de R\$ 1,14 a unidade, do produto "Bigen bem. Grande – 58 Preto Natural";

- que, relativamente a 1998, os valores lançados em seus Livros de Registro de Inventário, de Entradas, de Saídas, de Apuração do Lucro Real, de Apuração do IPI, de Apuração do ISS, e demais documentos escriturados, pelos contadores contratados na época, estariam sem controle e nem haveria condições de efetuar esse levantamento;

- que, em razão da dificuldade de localização da documentação, a verificação correta das operações realizadas na época estaria prejudicada, bem como a verificação de outros parâmetros;

- que as notas fiscais de remessa para armazenagem não se prestariam como indícios de omissão de receitas;

- que, pelos números apresentados e os livros analisados, verificar-se-ia existir proporção razoável entre o valor do estoque e o valor vendido e que a margem aproximada de lucro e de demais custos de 53,57% estaria mais ou menos nos patamares atuais, muito embora não pudesse servir de parâmetro, em virtude de sofrer grande variação em função dos mais de 40 itens produzidos por ela;

- que não teria sido levado em conta pela Fiscalização o fato de as remessas a partir de 2 de outubro de 1998 terem sido feitas para a filial, considerada depósito fechado (doc. 8, fls. 313/314), a qual, em 7 de dezembro de 1998, veio a se tornar a matriz da empresa (doc. 10, fls. 317/318), ou seja, na forma de cálculo utilizada nos meses de outubro, novembro e dezembro de 1998 jamais poderiam ser



somadas as notas de remessa ao estoque inicial, pois já compunham o estoque constante do inventário;

- que, ao invés de a empresa mudar a sede/matriz que estava localizada em Diadema para São Bernardo do Campo, abriu, primeiramente, um depósito fechado, sob o CNPJ 69.343.002/0003-41, para transferir seu estoque de Diadema para São Bernardo conforme DECA 2.390, doc. 8 (fls. 313);

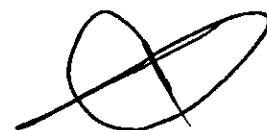
- que, após a transferência da maior parte do estoque, ela providenciou, depois de 2 meses, a alteração da DECA sob nº 1.373/99 (doc. 10, fls. 317), tomando a filial em matriz, ficando esta com o estoque da filial;

- que as transferências entre a antiga matriz de Diadema para a filial de São Bernardo do Campo (nova matriz) não poderiam ser consideradas no cálculo, devendo ser excluídas (conforme planilha que apresentou às fls. 235 com base nos docs. 12 a 284 - fls. 320/607 – e que aponta diferença negativa, demonstrando o equívoco do critério adotado);

- que teria havido confusão da filial com a matriz pela Fiscalização, visto que, no item 2.5.1. de seu Termo, indicou a primeira em Diadema, onde era a antiga matriz, sendo o endereço correto da filial em São Bernardo do Campo;

- que, se mantida a suposta omissão de receita, deveriam ser desconsideradas no cálculo as transferências da antiga matriz para a nova;

- que a lavratura do Auto de Infração somente poderia ter se dado com base no lucro arbitrado, visto que: a) em vários itens do Termo de Verificação fica claro que existiam erros, discrepâncias e deficiências para a verificação das operações; e b) restaria evidente que o Auto de Infração foi lavrado tomando-se por base dados dos quais a Fiscalização não tinha certeza, ou que apresentavam diferenças, ou ainda, eram desacompanhados de documentos comprobatórios;



- que, diante desse quadro, o art. 47 da Lei 8.981/95 determina a utilização de apuração do IRPJ pela forma arbitrada, em razão de haver escrituração imprestável à efetiva manutenção da sistemática de lucro real, sendo aplicáveis os arts. 15 e 16 da mesma Lei, quando conhecida a receita bruta ou, em caso contrário, as 8 (oito) alternativas do art. 51 também da Lei 8.981/95;

- que os arts. 284 e 285 do Decreto 3000/99, utilizados pela Fiscalização na fundamentação legal, não justificariam o cálculo por meio de estoque inicial e final, mas apenas autorizariam a verificação da omissão por meio da movimentação diária das vendas (enquanto o estoque não corresponde a receita, mas a ativo imobilizado);

- que os valores lançados seriam irrealis e fugiriam ao conceito de renda e lucro real, pois incidiram sobre suposta receita bruta omitida sem as deduções, adições, exclusões e compensações;

- que o art. 250 do RIR/99, dentre outros que tratam da apuração do lucro real, foram ignorados pela fiscalização;

- que somente poderia haver incidência do IRPJ e CSLL sobre o efetivo acréscimo patrimonial, devendo ser abatidas da receita bruta todas as despesas correspondentes;

- que seria evidente que se fosse mantida a apuração pelo lucro real haveria necessidade de se apurar profundamente todos os custos envolvidos com a produção, dentre outras despesas, a fim de se ajustar à legislação vigente;

- que, relativamente à tributação reflexa de PIS e Cofins, a base de cálculo somente passou a ser considerada o total das receitas a partir da edição da Lei 9.718, de 27/11/1998, com vigência a partir de fevereiro de 1999, que alterou a Lei Complementar 70/91;



- que, nesse caso, somente o faturamento poderia servir de base imponível para as contribuições sociais disciplinadas pelo art. 195, I, da CF, sendo vedada a cobrança sobre base de cálculo não permitida pela Carta Magna;

- que, se até normas inferiores devem respeitar os preceitos constitucionais, a autoridade administrativa também estaria obrigada a obedecer essas diretrizes e qualquer ato contrário certamente corresponderia a abuso de poder ou ato coator.

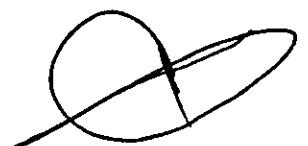
- que discordava da utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora.

A 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 7.816, de 26 de novembro de 2004, fls. 663/677, pela improcedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

*OMISSÃO DE RECEITA. DIFERENÇA DE ESTOQUE. Não sendo o lançamento fundado em presunção legal, remanescendo incertezas acerca do dimensionamento da omissão de receita imputada à contribuinte e tendo presente o princípio da dúvida previsto no art. 112 do CTN, não há como manter a exigência.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSL. PIS. COFINS. Tratando-se de lançamentos decorrentes, embasados nos mesmos fatos que ensejaram o lançamento de IRPJ, aplica-se às exigências reflexas igual orientação decisória adotada para a exigência principal.*

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata o presente de RECURSO DE OFÍCIO, impetrado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, São Paulo, com fundamento nas disposições do art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72, com a alteração introduzida pela Lei n.º 9.532/97.

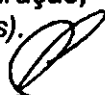
Os créditos tributários exonerados decorrem de exigências de IRPJ e Reflexos, relativas ao exercício de 1999, formalizadas em decorrência da constatação de omissão de receitas, apurada por meio de movimentação de produtos acabados.

Do voto condutor da decisão de primeiro grau, colhem-se os seguintes fragmentos:

*8. [...] verifica-se que o estoque de produtos acabados é registrado pelo custo ou por valor menor que o seu preço de venda. No presente caso, não há na descrição da fiscalização afirmação de que os estoques teriam sido avaliados pela contribuinte por critérios distintos. Portanto, infere-se que os estoques inicial e final, utilizados pela fiscalização nos cálculos da receita considerada omitida, foram valorados pelo custo ou decorrem da quantidade multiplicada por valor menor que o de venda.*

*9. Nos termos do art. 41 da Lei 9.430, de 1996, invocado pela impugnante, "a omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir do levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica".*

*10. Para tanto, determina o parágrafo primeiro que "apurar-se-á a diferença positiva ou negativa, entre as somas das **quantidades** de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das **quantidades** de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as **quantidades** em estoque, no final do período de apuração, constantes do Livro de Inventário" (destaques incluídos).*



[...]

11. O parágrafo 2º do mesmo artigo estabelece que “considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das **diferenças de quantidades** de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento” (destaques incluídos).

[...]

15. Verifica-se, das duas últimas expressões supra (tabela IV), decorrentes do texto legal, que todas as parcelas de quantidade são multiplicadas pelo mesmo preço médio, ou de vendas ou de compras. Já na expressão adotada pela fiscalização (Receita omitida = estoque inicial + remessas para armazenagem - venda - estoque final) as parcelas correspondem a quantidades que são multiplicadas, ou valoradas, em qualquer circunstância, por parâmetros distintos: por preço de custo ou por preço menor que o de venda (no caso do estoque inicial e do estoque final, conforme previsão contida nos arts. 236 e 237 do RIR/94 atrás transcritos), e por preço unitário de venda (no caso das remessas para armazenagem e das vendas, conforme admitido no Termo de Verificação).

16. Assim, o critério utilizado pela fiscalização não se coaduna com aquele reconhecido como presunção legal de omissão de receita no art. 41 da Lei 9.430, de 1996.

17. Cabe observar, contudo, que não é por ser fundado em fatos não elevados à condição de presunção legal e nem por decorrer de comparação entre valores de estoques e de vendas traduzidos em moeda, que o procedimento da fiscalização resulta prejudicado.

18. Na verdade, esse procedimento seria até mais favorável à contribuinte se considerado que a fiscalização pretendeu comparar Valor de Mercadorias Saídas a Preço de Custo com Valor das Vendas Escrituradas, conforme denota a tabela apresentada no item 3.1 do Termo de Verificação (fls. 178). A simples alteração da ordem das colunas e a inclusão de uma nova coluna, demonstrando uma operação intermediária, permitem inferir essa pretensão, como segue:

MÊS	ESTOQUE INICIAL (+)	REMESSA P/ ARMAZENAGEM (+)	ESTOQUE FINAL (-)	Mercadorias saídas a preço de custo	VENDA (-)	DIFERENÇA EM R\$
	(A)	(B)	(C)	(D = A + B - C)	(E)	(F = D - E)
Jan/1998	1.378.204,90	787.266,73	656.018,21	1.509.453,42	549.990,97	959.462,45
Fev/1998	656.018,21	1.382.036,82	766.190,68	1.271.864,35	543.011,67	728.852,68

...						
TOTAIS		12.168.519,37			5.108.115,60	66.518.775,37

19. Nesse contexto, se até mesmo o valor das mercadorias saídas a preço de custo (coluna D), sem qualquer adição de lucro, fosse maior que a receita escriturada (vendas, coluna E) seria razoável admitir que, no mínimo, a diferença entre elas corresponde a receita omitida - critério favorável à contribuinte, pois se, ao preço de custo, fosse adicionada a margem de lucro, a diferença a ser autuada seria ainda maior.

20. Ocorre que, no presente caso, a mencionada pretensão não restou concretizada. Além de ter utilizado valores de estoques, de remessas e de vendas, em moeda, a operação entre os dois primeiros, retratada na coluna "D" acima, não traduz efetivamente valor das mercadorias saídas a preço de custo, pois a fiscalização admitiu, conforme itens 2.5.1 e 4.3 de seu Termo (fls. 177 e 180), que nas "remessas para armazenagem" (coluna "B") representadas por Notas Fiscais de Saída com código 5.99 - outras saídas, foi utilizado o preço unitário de venda, o que distorce o resultado obtido e não permite afirmar que o quantum apontado reflete, de fato, receita omitida.

21. Ademais, não há notícias de que ao estoque inicial teriam sido adicionados os valores referentes aos produtos fabricados no período, o que até seria mais favorável à contribuinte. Todavia, se a prática da empresa era de transferir toda a produção, inclusive aquela do próprio período em que efetivada a transferência, mediante emissão de nota fiscal de saída com código 5.99 e com valor de venda, o valor dos produtos fabricados no período poderia estar, total ou parcialmente, incluído na coluna "remessa para armazenagem", a qual fora valorada pelo preço de venda, inviabilizando o critério adotado e distorcendo o resultado, como exposto.

22. Observe-se que a análise individualizada do mês de janeiro de 1998, permite verificar que, mesmo desconsiderando remessas para armazenagem e eventuais produtos fabricados no período, a diferença entre o valor de estoque inicial (R\$ 1.378.204,90) e estoque final (R\$ 656.018,21) é de R\$ 722.186,69, correspondente teoricamente ao menor valor das mercadorias saídas a preço de custo, que supera o valor de vendas (R\$ 549.990,97) em R\$ 172.195,72. Presente, portanto, indício de ocorrência de omissão de receita. Contudo, em vista das incertezas apontadas no critério utilizado pela fiscalização para sua quantificação, fica inviabilizada a manutenção sequer dessa parcela da autuação. Mesmo porque, se admitida a redução dos valores de "remessa para armazenagem" por um percentual correspondente ao lucro, a diferença ao final do ano viria a ser diminuída, ou até zerada, denotando a impropriedade do critério adotado na autuação para fins de mensuração de eventual receita omitida.



*23. Embora a Lei 8.846, de 1994, mencionada no item 4.1 do Termo de Verificação, faculte, em seu art. 8º, o arbitramento da receita por indício de omissão mediante utilização - além do método a que se refere seu art. 6º - de "outros métodos de determinação da receita quando constatado qualquer artifício utilizado pelo contribuinte visando a frustrar a apuração da receita efetiva de seu estabelecimento", cumpre consignar que o método adotado deve refletir uma apuração consistente e segura de existência de omissão de receita e de seu montante.*

*24. Não sendo o lançamento fundado em presunção legal, remanescendo incertezas acerca do dimensionamento da omissão de receita imputada à contribuinte e tendo presente o princípio da dúvida previsto no art. 112 do CTN, não há como manter a exigência.*

Observa-se, assim, que a Turma Julgadora exonerou os créditos tributários constituídos amparada, fundamentalmente, nos seguintes argumentos:

1. o fato de a autoridade fiscal ter utilizado critério para quantificar um suposta omissão de receita que não encontra respaldo, como presunção legal, na legislação de regência;
2. a distorção do resultado obtido derivada da quantificação, em moeda, dos estoques; das remessas para armazenagem; e das vendas;
3. a ausência de apuração consistente e segura da suposta omissão de receita, face ao critério utilizado; e
4. a aplicação, ao fato, das disposições do art. 112 do Código Tributário Nacional, em razão das incertezas acerca do dimensionamento da omissão de receita imputada à contribuinte.

Os lançamentos, à evidência, não poderiam prosperar, não merecendo reparo, portanto, o decidido em primeiro grau.

Com efeito, tratando-se de método de apuração de omissão de receitas que não encontra descrição em norma legal, deve-se atentar que a sua



aplicação não pode, em qualquer que seja a situação, inspirar dúvidas acerca dos elementos utilizados na sua composição.

No caso vertente, os elementos carreados aos autos demonstram, de forma inatacável, que, ao utilizar a movimentação dos produtos acabados levando em conta os valores expressos em moeda dos estoques, inicial e final, e das transferências para armazenagem, a autoridade autuante apurou um resultado em relação ao qual não se pode afirmar, com absoluta certeza, que se trata da efetiva omissão de receitas perpetrada pela empresa.

Releva ressaltar que, tratando-se, como já dissemos, de método não previsto em lei, a eventual aplicação das disposições da Lei nº 8.846, de 1994, exigiria que o resultado advindo de sua aplicação não se situasse no campo presuntivo, mas, sim, no do elevado grau de certeza de que o fato efetivamente tinha ocorrido (a omissão de receitas).

Noutro diapasão, o artigo 41 da Lei nº 9.430, de 1996, utilizado pela autoridade autuante como suporte legal do método aplicado, efetivamente não é aplicável ao caso sob exame, eis que ali se trata de levantamento quantitativo por espécie.

Diante todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007.

WILSON FERNANDES GUIMARAES

