



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

Processo nº	15374.001686/2002-55
Recurso nº	151.392 De Ofício
Matéria	IRPJ e OUTROS - Ex(s) 1999
Acórdão nº	105-16.136
Sessão de	08 de novembro de 2006
Recorrente	7ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Interessado	EDIÇÕES ALTAYA DO BRASIL LTDA.

RECURSO DE OFÍCIO – Decisão de primeira instância pautada dentro das normais legais que regem a matéria e de conformidade com o que consta nos autos não merece qualquer reparo. Recurso de ofício a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDIÇÕES ALTAYA DO BRASIL LTDA.

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 a integrar o presente julgado.

JOSE GLOVIS ALVES
PRESIDENTE

IRINEU BIANCHI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), WILSON FERNANDES GUIMARÃES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO e EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT.



Relatório

Contra a empresa EDIÇÕES ALTAYA DO BRASIL LTDA., foram lavrados autos de infração para exigência de IRPJ (fls. 112), PIS (fls. 118), CSLL (fls. 126) e COFINS (fls. 122), em razão das seguintes infrações apuradas pelo fisco:

- a) Omissão de receitas, caracterizada pela falta de contabilização de compras; e
- b) Glosa de custos, em razão de aumento indevido de custos de mercadorias vendidas.

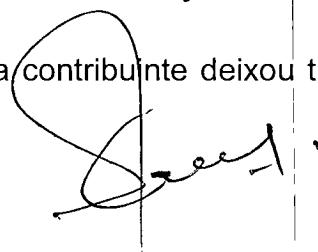
O contraditório restou instaurado com a impugnação de fls. 156/174.

Através do Acórdão DRJ/RJOI nº 8988, a Sétima Turma Julgadora da DRJ no Rio de Janeiro (RJ), julgou improcedente a ação fiscal.

Da decisão, a Turma Julgadora recorreu de ofício, de acordo com o disposto no art. 34 do dec. nº 70.235/1972, com a reação dada pelo art. 64 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, c/c a Portaria MF nº 375, de 07 de dezembro de 2001, em virtude do crédito exonerado ultrapassar o limite de alçada.

Cientificada da decisão (fls. 324vº), a contribuinte deixou transcorrer *in albis* o prazo recursal.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

O recurso necessário deve ser conhecido à vista de a exoneração do crédito tributário ter sido superior a R\$ 500.000,00 (quinquinhentos mil reais).

No meu entender, a decisão recorrida deu solução adequada ao litígio, na medida em que examinou detidamente as provas produzidas, como segue:

IRPJ

De acordo com o Termo de Intimação Fiscal, à fl. 73, constata-se que a fiscalização intimou o interessado a justificar as diferenças apuradas entre as compras registradas no Livro de Apuração do ICMS e as compras declaradas na DIPJ.

O interessado, às fls. 74/78, apresentou listagens buscando justificar tais diferenças.

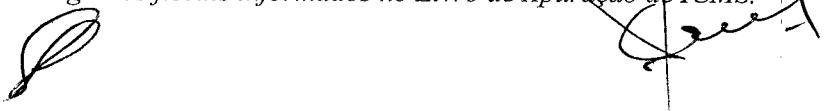
A fiscalização, às fls. 79/83, elaborou planilhas demonstrativas, onde relacionou as justificativas do interessado que foram aceitas e as que não foram aceitas. Cabe observar que, com relação ao 2º trimestre (fl. 80), todas as justificativas apresentadas pelo interessado foram aceitas pela fiscalização, não ocasionando, por conseguinte, autuação. Já com relação aos demais trimestres (1º, 3º e 4º trimestres), algumas das justificativas apresentadas pelo interessado não foram aceitas pela fiscalização, o que gerou a lavratura dos autos de infração.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal (fls. 109/111), verifica-se que:

a) com relação aos 1º e 3º trimestres, o interessado foi autuado por aumento indevido do custo das mercadorias, já que as compras informadas na DIPJ/1999 foram superiores as compras registradas no Livro de Apuração de ICMS. A autuação teve como base as diferenças apuradas nas planilhas (1º trimestre – R\$ 688.708,10 – fl. 79; 3º trimestre – R\$ 272.172,56 – fls. 81/83), as quais não teriam sido justificadas pelo interessado.

b) com relação ao 4º trimestre, o interessado foi autuado por omissão de receitas, tendo em vista que as compras registradas no Livro de Apuração do ICMS não foram contabilizadas e nem declaradas na DIPJ/1999. A autuação teve como base o valor registrado no Livro de Apuração de ICMS, no montante de R\$ 715.129,46.

O interessado alega que não seria de se estranhar que ocorressem discrepâncias entre informações contidas na DIPJ e no Livro de Apuração do ICMS, já que a ficha 5 da DIPJ deve ser preenchida com base em registros contábeis, que nem sempre condizem exatamente com os registros fiscais informados no Livro de Apuração de ICMS.



Deve-se registrar que, de um lado, tal alegação merece ser acolhida. Existem razões que podem justificar as diferenças existentes entre os registros contidos no Livro de Apuração de ICMS e as informações prestadas na DIPJ. Tanto isso é verdade, que a própria fiscalização, conforme se depreende das planilhas de fls. 79/83, aceita diversas justificativas apresentadas pelo interessado, as quais dizem respeito, em sua maioria, a notas fiscais de serviços prestados ao interessado (gravação de vídeos), que não estão registradas no Livro Registro de Entradas e nem no Livro de Apuração de ICMS, mas que estão contabilizadas e, sendo assim, devem ser informadas na DIPJ. Em outras palavras, a existência de notas fiscais de serviços prestados ao interessado é motivo suficiente para, conforme bem reconhece a própria fiscalização nas planilhas de fls. 79/83, justificar as diferenças existentes entre os registros contidos no Livro de Apuração de ICMS e as informações contidas na DIPJ.

Por outro lado, impende ressaltar que, ainda que possam ocorrer divergências entre os registros no Livro de Apuração do ICMS e na DIPJ, cabe ao interessado justificar, com documentação hábil e idônea, as diferenças apuradas pela fiscalização.

Sendo assim, para melhor compreensão dos fatos, serão analisados as infrações imputadas e os argumentos trazidos pelo interessado, separadamente, por trimestre.

Antes, porém, cabe esclarecer ser desnecessária a conversão do julgamento em diligência, cuja razão estaria em se fazer uma melhor análise da documentação apresentada na peça impugnatória. Isto porque, a autoridade julgadora já tem a incumbência de analisar os argumentos e documentos trazidos pelo interessado na peça impugnatória, não sendo necessária a realização de diligência para que melhor o faça.

Glosa de custos – Majoração indevida de custos

1º trimestre

De acordo com o Termo de Intimação Fiscal (fl. 73), a fiscalização constatou que as compras informadas na DIPJ/1999 eram superiores às compras registradas no Livro de Apuração do ICMS.

Intimada a justificar a diferença, o interessado apresentou a listagem de fl. 75.

A fiscalização, conforme se depreende da planilha de fl. 79, aceitou diversas justificativas apresentadas pelo interessado, com o argumento de que as notas fiscais não estavam escrituradas no Livro Registro de Entradas (LRE), porém estavam contabilizadas, e não aceitou outras justificativas, com o argumento de que tais notas fiscais já teriam sido consideradas no cotejo. Sendo assim, a fiscalização considerou que não haveria justificativa para que as compras informadas na DIPJ/1999 fossem superiores às compras registradas no Livro de Apuração do ICMS, no montante de R\$ 688.708,10, o que configuraria majoração indevida de custos.

Conforme planilha de fl. 79, o montante de R\$ 688.708,10, não aceito pela fiscalização, se refere a 3 (três) notas fiscais (NF nº 156 – R\$ 34.273,48; NF 160 – R\$ 625.174,62; NF 14555 – R\$ 29.260,00). Para não aceitar, em todos os casos, a fiscalização argumentou que: “NF já consideradas p/ fiscalização no cotejo”. Apesar de a fiscalização não fazer expressa menção a que cotejo estaria se referindo, é possível supor, tomando como fundamento a autuação, que estaria se referindo ao cotejo entre as compras informadas na DIPJ/1999 e as registradas no Livro de Apuração de ICMS. Sendo assim, é provável que a fiscalização estivesse querendo dizer que tais notas fiscais já teriam sido consideradas no montante das compras registradas no Livro de Apuração de ICMS, e não poderiam ser consideradas novamente, sob pena de se incorrer em duplicidade.

Todavia, a fiscalização não juntou documentação comprobatória que demonstrasse que tais notas já teriam sido consideradas no cotejo. A falta de comprovação pela fiscalização de que tais notas fiscais já teriam sido consideradas no cotejo, enfraquece a autuação, mormente quando os documentos apresentados na peça impugnatória refutam a tese da fiscalização.

O interessado alega, na peça impugnatória, que a diferença considerada pela fiscalização, no total de R\$ 688.708,10, entre os montantes informados na DIPJ e no Livro de Apuração do ICMS, seria justificada da seguinte forma:

1º) as notas fiscais de entrada nº 156, no valor de R\$ 34.273,48, e nº 160, no valor de R\$ 625.174,62, ambas emitidas em 09/02/1998, por se referirem a mercadorias que teriam ingressado no estabelecimento em fevereiro de 1998, foram contabilizadas e informadas na ficha 5 da DIPJ, correspondente ao 1º trimestre de 1998. Todavia, por um equívoco, somente teriam sido registradas no Livro Registro de Entradas, e, também, no Livro de Apuração de ICMS, em 09/04/1998, ou seja, no 2º trimestre. Daí a justificativa para a discrepância entre a DIPJ/1999 e o Livro de Apuração do ICMS.

2º) a nota fiscal nº 14555, no valor de R\$ 29.260,00, se refere a serviços prestados pela empresa Videolar Multimídia Ltda, cujas operações não estão sujeitas à incidência de ICMS, e, por conseguinte, não estão submetidas a escrituração nos livros fiscais de ICMS.

Com relação às notas fiscais nº 156, no valor de R\$ 34.273,48 (fl. 220), e nº 160, no valor de R\$ 625.174,62 (fl. 221), constata-se que se referem à importação de mercadorias e que, de fato, foram emitidas em 09/02/1998. Também é possível comprovar, com amparo no Livro Registro de Entradas (fls. 223/225) e no Livro de Apuração do ICMS (fls. 236/237), que as referidas notas fiscais foram registradas em abril/2004 (2º trimestre).

Portanto, de um lado, consta a informação trazida pela fiscalização na planilha de fl. 79, diga-se, não embasada em documentação comprobatória, de que as referidas notas fiscais já teriam sido consideradas no cotejo efetuado no 1º trimestre, tendo citado, inclusive, a codificação fiscal (COF – 312), o nº do Livro e a Folha, muito provavelmente do Livro de Apuração do ICMS relativo ao 1º

trimestre. De outro lado, o interessado junta o Livro Registro de Entradas (fls. 223/225) e o Livro de Apuração do ICMS (fls. 236/237), comprovando que as referidas notas fiscais foram registradas em abril/2004 (2º trimestre), e não no 1º trimestre, o que refuta o argumento da fiscalização de que tais notas fiscais já teriam sido consideradas no cotejo efetuado no 1º trimestre.

Sendo assim, considerando que a fiscalização não comprovou a infração imputada, uma vez que a ela caberia o ônus da prova, já que não se trata de hipótese de presunção legal, a qual inverteria o referido ônus, e, ainda, que o interessado juntou documentos (Livro Registro de Entradas (fls. 223/225) e o Livro de Apuração do ICMS (fls. 236/237)), comprovando que as referidas notas fiscais foram registradas em abril/2004 (2º trimestre), e não no 1º trimestre, refutando o argumento da fiscalização de que tais notas fiscais já teriam sido consideradas no cotejo efetuado no 1º trimestre, descabe a autuação.

Com relação à nota fiscal nº 14555, no valor de R\$ 29.260,00, constata-se que a mesma se refere a serviços prestados pela empresa Videolar Multimídia Ltda (Gravação de VHS - fls. 258/259). Basta analisar a referida nota fiscal (fls. 258/259), para constatar que não está sujeita a incidência de ICMS, mas sim ao ISS. Ora, se é uma operação que não está sujeita ao ICMS, não deve mesmo ser registrada no Livro de Apuração de ICMS. Por outro lado, deve constar na DIPJ, já que é custo do interessado. Portanto, é perfeitamente justificável a diferença entre o registro do Livro de Apuração do ICMS e da DIPJ.

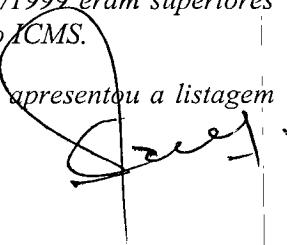
Ademais, cabe ressaltar que, de acordo com a listagem de fl. 75, apresentada pelo interessado, existem diversas notas fiscais que se referem a prestação de serviços de gravação de vídeos, nos mesmos moldes do serviço prestado na nota fiscal nº 14555. Todavia, a fiscalização, na planilha de fl. 79, somente não aceitou esta, aceitando todas as demais. Argumenta a fiscalização que esta nota fiscal já teria sido considerada no cotejo. Mas como que esta nota fiscal nº 14555, no valor de R\$ 29.260,00, poderia ter sido considerada no cotejo, cotejo este que se supõe, ser entre o Livro de Apuração de ICMS e a DIPJ, se ela nem estaria registrada no Livro de Apuração de ICMS. A única hipótese plausível para esta nota fiscal ter sido considerada no cotejo, é se ela, indevidamente, estivesse considerada no Livro de Apuração de ICMS. Contudo, não há provas de que tal fato tenha ocorrido.

Sendo assim, uma vez que o interessado apresenta documentação comprobatória que justifica e esclarece as diferenças, apontadas pela fiscalização, entre os registros no Livro de Apuração do ICMS e as informações contidas na DIPJ, comprovando não ter havido majoração indevida de custos, é improcedente a autuação no 1º trimestre.

3º trimestre

De acordo com o Termo de Intimação Fiscal (fl. 73), a fiscalização constatou que as compras informadas na DIPJ/1999 eram superiores às compras registradas no Livro de Apuração do ICMS.

Intimada a justificar a diferença, o interessado apresentou a listagem de fl. 77.



A fiscalização, conforme se depreende da planilha de fls. 81/83, aceitou diversas justificativas apresentadas pelo interessado, com o argumento de que as notas fiscais não estavam escrituradas no Livro Registro de Entradas (LRE), porém estavam contabilizadas, e não aceitou outras justificativas, com o argumento de que tais notas fiscais já teriam sido consideradas no cotejo. Sendo assim, a fiscalização considerou que não haveria justificativa para que as compras informadas na DIPJ/1999 fossem superiores às compras registradas no Livro de Apuração do ICMS, no montante de R\$ 272.172,56, o que configuraria majoração indevida de custos.

Conforme planilha de fls. 81/83, para não aceitar as justificativas apresentadas pelo interessado, a fiscalização argumentou que: "NF já consideradas p/ fiscalização no cotejo". Apesar de a fiscalização não fazer expressa menção a que cotejo estaria se referindo, é possível supor, tomando como fundamento a autuação, que estaria se referindo ao cotejo entre as compras informadas na DIPJ/1999 e as registradas no Livro de Apuração de ICMS. Sendo assim, é provável que a fiscalização estivesse querendo dizer que tais notas fiscais já teriam sido consideradas no montante das compras registradas no Livro de Apuração de ICMS, e não poderiam ser consideradas novamente, sob pena de se incorrer em duplicidade.

Todavia, a fiscalização não juntou documentação comprobatória que demonstrasse que tais notas fiscais já teriam sido consideradas no cotejo. A falta de comprovação pela fiscalização de que tais notas fiscais já teriam sido consideradas no cotejo, enfraquece a autuação, mormente quando os documentos apresentados na peça impugnatória refutam a tese da fiscalização.

O interessado alega, na peça impugnatória, que a diferença considerada pela fiscalização, no total de R\$ 272.172,56, entre os montantes informados na DIPJ e no Livro de Apuração do ICMS, seria justificada pelo fato existirem operações de prestação de serviços não sujeitas à incidência de ICMS e que, por conseguinte, não estariam submetidas à escrituração nos livros fiscais de ICMS.

Basta analisar as notas fiscais de serviços (fls. 260/293), para constatar que as mesmas se referem a serviços prestados pela empresa Videolar Multimídia Ltda (Gravação de VHS), os quais não estão sujeitos a incidência de ICMS, mas sim ao ISS. Ora, se as operações não estão sujeitas ao ICMS, não devem mesmo ser registradas no Livro de Apuração de ICMS. Por outro lado, deve constar na DIPJ, já que são custos do interessado. Portanto, é perfeitamente justificável a diferença entre o registro do Livro de Apuração do ICMS e da DIPJ.

Ademais, cabe ressaltar que, de acordo com a listagem de fl. 77, apresentada pelo interessado, existem diversas notas fiscais de serviços que se referem a prestação de serviços de gravação de vídeos. A fiscalização, na planilha de fls. 81/83, aceitou algumas e não aceitou outras. Para as que não foram aceitas, argumentou a fiscalização que estas notas fiscais já teriam sido consideradas no cotejo. Mas como que estas notas fiscais poderiam ter sido consideradas no cotejo, cotejo este que se supõe, ser entre o Livro de Apuração de ICMS e a DIPJ, se elas nem estariam registradas no Livro de Apuração de ICMS. A única



hipótese plausível para estas notas fiscais terem sido consideradas no cotejo, é se elas, indevidamente, estivessem consideradas no Livro de Apuração de ICMS. Contudo, não há provas de que tal fato tenha ocorrido.

Sendo assim, uma vez que o interessado apresenta documentação comprobatória que justifica e esclarece as diferenças, apontadas pela fiscalização, entre os registros no Livro de Apuração do ICMS e as informações contidas na DIPJ, comprovando não ter havido majoração indevida de custos, é improcedente a autuação no 3º trimestre.

Omissão de receitas. Compras não contabilizadas.

4º trimestre

De acordo com o Termo de Intimação Fiscal (fl. 73), com relação ao 4º trimestre, o interessado foi autuado por omissão de receitas, tendo em vista que as compras registradas no Livro de Apuração do ICMS não foram contabilizadas e nem declaradas na DIPJ/1999. A autuação teve como base o valor registrado no Livro de Apuração de ICMS, no montante de R\$ 715.129,46.

O interessado alega que tal diferença seria justificada, pelo fato de terem ocorrido devoluções de mercadorias, sendo que o saldo contábil das compras de mercadorias estava deduzido das devoluções, e em razão de ter havido ajustes de estoques. Que tais fatos não teriam sido levados em consideração pela fiscalização.

Analizando os autos, constata-se que o interessado juntou as notas fiscais de devolução e de simples remessa de mercadorias (fls. 294/302) e do ajuste no Diário (fl. 303), no 4º trimestre, para justificar a diferença existente entre o registro de compras no Livro de Apuração de ICMS e na DIPJ.

Contudo, indo mais além, a questão central é saber se, da falta de contabilização de compras, poderia se presumir que as mercadorias foram compradas com receitas oriundas de omissões.

Deve-se salientar, que, numa análise rápida e superficial da questão, poder-se-ia entender que a falta de contabilização das compras, autorizaria a presunção de que os valores dessa aquisição teriam sido pagos com recursos oriundos de receitas omitidas anteriormente, à margem da escrituração. Todavia, analisando a questão mais detidamente, cabe esclarecer que, se as compras deixaram de ser contabilizadas, os custos destas compras deixaram de ser apropriados, o que compensaria com as supostas receitas omitidas anteriormente, não havendo efeito fiscal.

Ademais, cabe ressaltar que o art. 40 da Lei nº 9.430/1996 dispõe que a falta de escrituração de pagamentos efetuados pelo interessado caracteriza omissão de receitas. Então, para caracterizar omissão de receitas, não basta que as compras não estejam contabilizadas, sendo preciso que os pagamentos não estejam contabilizados. Em outras palavras, para que reste caracterizada a omissão de receitas, os pagamentos não devem estar escriturados, independentemente das compras estarem ou não contabilizadas.



No caso em concreto, a fiscalização, no Termo de Constatação Fiscal (fls. 109/111) e no próprio auto de infração (fls. 112/117) considerou que a falta de contabilização das compras, por si só, caracterizaria omissão de receitas, não havendo indicação, nos autos, que tenha verificado se os pagamentos estavam ou não contabilizados. Como já foi mencionado anteriormente, a falta de contabilização das compras, por si só, não caracteriza omissão de receita. Segundo o art. 40 da Lei nº 9.430/1996, o que caracteriza omissão de receita é a falta de escrituração do pagamento, o que não consta que tenha sido verificado pela fiscalização. Sendo assim, não cabe presumir que tenha havido omissão de receitas.

Ademais, impende registrar que o auto de infração foi enquadrado pela fiscalização, dentre outros, no art. 41 da Lei nº 9.430/1996, o qual dispõe que a omissão de receita poderá ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de produtos. É o método conhecido pelo nome de auditoria de estoques ou de produção.

A seguir, transcreve-se o art. 41 da Lei nº 9.430/1996 e seus parágrafos:

Art. 41. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma 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.

§ 2º 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.

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda.

Do exposto, infere-se que, por este método de auditoria, em síntese, efetua-se um levantamento das quantidades de produtos em estoque inicial + adquiridos (compras) e os compara, no final do período, com os produtos alienados (vendas) + produtos em estoque final, tributando-se eventual diferença na quantidade de produtos, como omissão de receitas.

Data venia, não consta nos autos que a fiscalização tenha assim procedido. Não consta nos autos que a fiscalização tenha efetuado procedimento de auditoria de produtos, já que não efetuou



levantamento quantitativo de produtos e nem apurou diferenças entre os produtos em estoque inicial + adquiridos (compras) em comparação com os produtos alienados (vendas) + produtos em estoque final. A fiscalização, tão somente, comparou as compras registradas no Livro de Apuração de ICMS e na DIPJ, considerando as compras não contabilizadas como omissão de receitas, inobservando totalmente a metodologia de auditoria disciplinada no art. 41 da Lei nº 9.430/1996.

Sendo assim, a autuação de omissão de receitas, no 4º trimestre, é improcedente.

Pis, CSLL e Cofins

Cabe registrar que as infrações apuradas no IRPJ (“omissão de receitas, caracterizada pela falta de contabilização de compras” e “glosa de custos, em razão de majoração indevida”), causaram insuficiência na determinação da base de cálculo destas contribuições, o que ensejou a lavratura dos respectivos autos de infração.

As exigências fiscais relativas a estas contribuições são mera decorrência das infrações apuradas no imposto de renda pessoa jurídica. Insubsistindo as matérias fáticas que ensejaram o lançamento matriz (IRPJ), igual sorte colhem os autos de infração lavrados por mera decorrência, tendo em vista o nexo causal entre eles.

Pelo exposto, são improcedentes as autuações reflexas de Programa de Integração Social (Pis), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

À VISTA DO EXPOSTO, conheço do recurso necessário e oriento meu voto no sentido de NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006

IRINEU BIANCHI