



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Recurso nº : 142.507 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1998
Recorrente : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Interessado(a) : BRASIF S.A. ADMINISTRADORA E PARTICIPAÇÕES
Sessão de : 16 de junho de 2005
Acórdão nº : 103-22.003

IRPJ - RECURSO DE OFÍCIO - Devidamente justificada pelo julgador "a quo" a insubsistência das razões determinantes da autuação por omissão de receitas, é de se negar provimento ao recurso de ofício interposto contra a decisão que dispensou o crédito tributário irregularmente constituído.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 10ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO/SP I.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 JUL 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

Recurso nº : 142.507. - *EX OFFICIO*
Recorrente : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração que acusa a recorrente de omissão de receita por diferença de estoque, apurada mediante a auditoria fiscal que apurou diferenças em inventário. A capitulação legal foi o artigo 195, II e 197 e parágrafo único do RIR/94, artigo 24, da Lei 9.249/95 e artigo 41, da Lei 9.430/96.

Conforme Termo de Constatação Fiscal (fls. 2425 a 2432), em fiscalização empreendida junto à empresa acima identificada, constatou-se o seguinte:

A fiscalização referiu-se às operações realizadas no ano-calendário de 1997, pela empresa Brasif Comercial Ltda. (CNPJ nº 20.515.433/0001-97), que comercializava, em Lojas Francas, produtos importados em consignação da empresa ligada Eurotrade Ltda. Devido ao grande número e à diversidade de produtos comercializados pela empresa, a fiscalização restringiu as verificações aos capítulos da NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul de Mercadorias - 22 (Bebidas), 33 (Perfumaria) e 85 (Eletro-eletrônicos).

A Brasif Comercial teve uma cisão parcial em 28/10/97, sendo que a parte cindida foi incorporada pela empresa Café Finos Lojas Francas Ltda. (CNPJ nº 27.197.888/0001-50 (fls. 45 a 62). Na parte cindida e incorporada pela Café Finos encontrava-se todo o estoque de produtos importados em consignação destinados ao comércio nas lojas francas, até porque depois da cisão a Brasif Comercial parou com o comércio de produtos em Lojas Francas, passando tal atividade a ser operada exclusivamente pela Café Finos.

A parte cindida remanescente da Brasif Comercial foi incorporada em 27/04/99 (fls. 63 a 75), pela empresa do grupo Brasif S.A. Administração e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

Participações, que em razão da incorporação passou a ser a responsável pelas questões tributárias da empresa incorporada. No ano-calendário fiscalizado de 1997, a Brasif S.A. já era sócia majoritária, com 99,98 % de participação, na Brasif Comercial.

O Termo de Início de Fiscalização (fls. 38 a 40) solicitou que a empresa indicasse o método adotado e respectivas memórias de cálculo para apuração do Preço de Transferência, conforme determinado nos incisos I e II, do artigo 39 da IN SRF nº 38/97. A empresa informou ter adotado o método PRL – Preço de Revenda menos o Lucro, e anexou as memórias de cálculo (fls. 76 a 300). Todavia tais demonstrativos não estavam de acordo com a legislação de Preço de Transferência, pois deixavam de informar, por exemplo, os quantitativos adquiridos e revendidos de cada produto.

A Intimação Fiscal de 22/09/2000 (fls. 309 a 316) solicitou, então, que o contribuinte fornecesse as seguintes informações:

a) “Demonstrativo I - Relação e Controle de Produtos”, contendo descrição, código, quantitativo e valores dos produtos existentes no início do período (01/01/97), na data da cisão (31/10/97), no início do período após a cisão (01/11/97) e no fim do período (31/12/97);

b) “Demonstrativo II - Movimentação de Produtos – Entradas”, contendo descrição e código dos produtos e as respectivas entradas, em quantidade e valor, separando por entradas de produtos provenientes de outras empresas, de outro estabelecimento da sua própria empresa e outras entradas (tais como devoluções). Não deveriam ser informadas as entradas a título de importação, ou seja, as aquisições dos produtos em consignação, da Eurotrade Ltda. O preenchimento do demonstrativo deveria ser feito um para o período até a data da cisão (01/01/97 a 31/12/97), e outro para o período posterior à cisão (01/11/97 a 31/12/97);

c) “Demonstrativo III - Movimentação de Produtos – Saídas”, com descrição e código dos produtos e as respectivas saídas, em quantidade e valor, separando por saídas de produtos a título de revenda, saídas para outras empresas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

saídas para outro estabelecimento da sua própria empresa e outras saídas. O preenchimento do demonstrativo deveria ser feito um para o período até a data da cisão (01/01/97 a 31/12/97), e outro para o período posterior à cisão (01/11/97 a 31/12/97);

d) "Demonstrativo IV - Perdas", com descrição e código dos produtos e as respectivas perdas ocorridas, em quantidade e valor, devendo ser feito um demonstrativo para o período até a data da cisão (01/01/97 a 31/12/97), e outro para o período posterior à cisão (01/11/97 a 31/12/97);

Parte das informações acima descritas foi entregue em 31/01/2001 (fls. 356 e 357) e as informações restantes foram entregues em 02/02/2001 (fl. 1341).

A contribuinte não preencheu os Demonstrativos de Entradas, Saídas e Perdas para o período posterior à cisão, uma vez que todo o seu estoque de produtos em consignação foi transferido para a empresa Café Finos e não houve mais movimentação de entradas ou saídas. Assim, os demonstrativos apresentados correspondem ao período de comércio efetivo até a data da cisão (janeiro a outubro de 1997).

A fiscalização, através do SISCOMEX (Sistema de Comércio Exterior), fez um levantamento de todas as importações feitas pela Brasif Comercial durante o ano-calendário de 1997, identificando todas as DIs (Declarações de Importação), produto por produto recebido em consignação, com suas respectivas quantidades, valores em dólares e em reais, para cada filial importadora.

A consulta ao SISCOMEX indicou que, embora a Brasif Comercial tivesse transferido em 28/10/97 (data da cisão) todo seu estoque para a Café Finos, e a partir daí não tivesse mais comercializado produtos, ficando a Café Finos com a exclusividade da atividade comercial de operar com as Lojas Francas, a Brasif Comercial continuou a fazer importações de produtos em consignação em seu nome nos meses de novembro e dezembro de 1997.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

Intimada (fls. 1727 a 1729), a contribuinte esclareceu (fls. 1730 e 1731) que nos meses de novembro e dezembro de 1997 as importações continuaram a ser feitas em nome da Brasif Comercial até que a empresa Café Finos (que alterou a denominação para Brasif Duty Free Shop) estivesse autorizada pela SRF a operar no SISCOMEX (o que ocorreu apenas em 19/03/98). A fiscalização constatou, em verificações na Brasif Duty Free Shop (ex-Café Finos), que de fato, esta recebeu os produtos importados em consignação pela Brasif Comercial, comercializou-os, e assumiu os débitos junto ao fornecedor.

Assim, a fiscalização restringiu os levantamentos do SISCOMEX ao período de janeiro a outubro de 1997 (data da cisão), separando as importações por DI, por produto, por Capítulo NCM (22, 33 e 85), e agrupando pelas regiões, seguindo a mesma sistemática da contribuinte. As únicas regiões importadoras, no ano-calendário de 1997, foram a AISP (Cap. 22, 33 e 85), AIRJ (Cap. 22, 33 e 85) e DIPS (Cap. 22).

Os quantitativos finais apurados pela fiscalização foram comparados aos quantitativos constantes do Estoque contabilizado em 31/10/97 (data da cisão) existentes em cada uma das regiões (fornecidos no Demonstrativo I). Verificou-se que havia diferenças entre ambos, ora positivas (ou seja, o Estoque contabilizado era menor do que o apurado), ora negativas (ou seja, o Estoque contabilizado era maior que o apurado).

A contribuinte foi informada, através do Termo de Intimação de fls. 1768 a 1770), das diferenças encontradas, para análise e eventual retificação de valores incorretos, no prazo de 20 dias. Em 29/10/2001 (fl. 1774) a empresa solicitou prorrogação do prazo por mais 30 dias. Em 07/12/2001 solicitou nova prorrogação de prazo para 15/01/2002 (fl. 1778). Após essa data não houve mais nenhuma manifestação da empresa (fl. 1780).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

Nos termos da legislação do Imposto de Renda, a diferença apurada nos estoques é presunção legal de omissão de receita, impondo-se a cobrança do respectivo tributo acrescido dos juros de mora e multa de ofício. As diferenças positivas representam saídas de produtos desacobertas de documentário fiscal. As diferenças negativas representam entradas de produtos desacobertas de documentário fiscal, com suporte de receita anteriormente omitida.

Assim, ambas as diferenças, positivas e negativas, significam presunção de omissão de receita. Para evitar duplicidade de constituição de crédito tributário proveniente do mesmo fato gerador, a fiscalização autuou apenas as diferenças negativas.

Os demonstrativos com as diferenças positivas encontradas, embora não tenham sido objeto da autuação, encontram-se juntados aos autos, às fls. 2305 a 2346.

Os quantitativos das diferenças negativas apuradas foram valorados com os preços médios de aquisição dos produtos. Os cálculos com as diferenças negativas encontradas, e que embasaram o Auto de Infração, encontram-se nos Demonstrativos de Diferenças Apuradas (fls. 2347 a 2392), conforme relação à fl. 2431.

O total geral da base de cálculo referente à omissão de receitas resultou em R\$ 6.226.220,76 (fl. 2431).

Quanto à responsabilidade pelo crédito tributário, a Brasif S.A. Administração e Participações é responsável, nos termos do artigo 169, inciso III, do RIR/94, uma vez que incorporou a Brasif Comercial. Reitera a fiscalização que, no ano calendário fiscalizado de 1997, a Brasif S.A. já era sócia majoritária, com 99,98 % de participação, na Brasif Comercial. Observa, ainda, que, à época da cisão, a Brasif



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

Comercial tornou-se responsável pelo crédito tributário nos termos do artigo 169, § único, "b", do RIR/94.

A fiscalização destaca, à fl. 2432, que não foram apuradas irregularidades quanto aos Preços de Transferência com a utilização do método PRL – Preço de Revenda menos o Lucro.

DO TERMO DE RE/RATIFICAÇÃO

Em 20/03/2002 foi lavrado Termo de Re/Ratificação e Saneamento do Processo (fls. 2433 e 2434) para substituir o Termo de Constatação de fls. 2400 a 2407 pelo Termo de Constatação de fls. 2425 a 2432 (correto, que foi considerado no histórico sobre a autuação).

Assim, com base no artigo 60 do Decreto nº 70.235/72 foi reaberto o prazo para a impugnação, contando-se a data de 20/03/2002 como data de encerramento da ação fiscal e ciência da contribuinte.

DA IMPUGNAÇÃO.

Cientificada dos lançamentos em 20/03/2002 (fl. 2434), a empresa interessada, apresentou, em 12/04/2002, a impugnação de fls. 2450 a 2479, alegando em síntese:

A AUTUAÇÃO

Em resumo, afirma que, embora a detecção de diferenças significativas em levantamento físico de estoques para revenda possa, geralmente quando constatadas nas auditorias de pequenas empresas, significar indício razoável da realização de compras de mercadorias com recursos financeiros auferidos e mantidos à margem da contabilidade, no caso presente essa inferência é inaplicável, quer porque carece de lógica, quer porque os números indicados no "Demonstrativo de Diferenças Apuradas" decorrem de erros materiais flagrantes que poderiam ser evitados pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

comparação entre dados nele considerados e as informações prestadas pela impugnante.

O REGIME ADUANEIRO ATÍPICO DE LOJAS FRANCAS E O ESTRITO
CONTROLE FISCAL DE MERCADORIAS.

O regime aduaneiro atípico de Lojas Francas possui matriz legal no Decreto-Lei nº 1.455/76, encontrando-se regulado em diversas normas, como o Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, a Portaria MF nº 204/96 e o Ato Declaratório SRF nº 54/99, que converteu em norma o "Sistema Padrão para Controle Operacional das Transações de Lojas Francas e Depósitos de Lojas Francas", adotado pela Brasif Comercial, conforme consta do processo 10168.000829/99-85.

Por esses atos, as mercadorias a serem comercializadas nas Lojas Francas não são compradas de imediato pela antecessora da impugnante, mas recebidas do fornecedor estrangeiro em consignação (artigo 10 da Portaria MF 204/96), sem liquidação de câmbio, portanto, entrando, transitando e permanecendo na Zona Primária até serem vendidas, reexportadas, destruídas, transferidas para outro estabelecimento de Loja Franca ou para outro regime aduaneiro especial ou atípico (artigo 12 da Portaria MF 204/96), sob estrito controle das autoridades aduaneiras federais (artigo 4º da Portaria MF 204/96), sendo as respectivas operações acobertadas pelos documentos fiscais previstos na legislação específica (artigos 13 e seguintes da Portaria MF 204/96; AD SRF 54/99).

Assim, os estoques sobre os quais trabalhou a fiscalização não eram de propriedade da sucedida pela impugnante, mas tratavam-se de bens pertencentes ao consignante estrangeiro, guardados no Brasil sob as condições específicas do atípico regime aduaneiro em comento, tanto que figuravam no balanço daquela sociedade extinta em contas de compensação intituladas "Mercadorias em Consignação".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

As mercadorias eram admitidas nas unidades de venda ou nos depósitos de Loja Franca em recintos controlados por Auditores Fiscais integrantes dos Grupos de Fiscalização de Lojas Francas (GLOFs).

A antecessora da impugnante apresentava mensalmente às autoridades aduaneiras, em atendimento ao disposto no artigo 16 e seus §§ da Portaria MF 204/96, registros quantitativos de entradas e de saídas de mercadorias em seus depósitos, registro quantitativo e financeiro das vendas, por item de estoque, demonstrativo quantitativo e financeiro da posição consolidada de vendas e demonstrativo do saldo de mercadorias em estoque nos depósitos.

Portanto, é impossível a entrada ou a saída de mercadorias consignadas sob esse regime aduaneiro atípico desacobertadas de documento hábil e igualmente impossível a ocorrência de diferenças relevantes de estoques, especialmente no volume encontrado pela autuante.

Tal é o rigor dos mencionados controles, que no ano de 1997 as portas de acesso para mercadorias no Aeroporto Internacional de São Paulo possuíam duas fechaduras diferentes e as chaves de uma delas ficava com a fiscalização (item 03 das normas complementares e procedimentos estatuídos pela Portaria 10814/nº 256, de 09/09/94, da Alfândega do Aeroporto Internacional de São Paulo), sendo que foi determinado pela Portaria 10814/nº 024, de 21/02/97, da mesma Alfândega do Aeroporto Internacional de São Paulo, que as mercadorias ainda não admitidas deveriam permanecer em recinto de pré-depósito, do qual apenas a fiscalização possuía as chaves.

Não havia como a Brasif Comercial receber mercadorias estrangeiras em consignação, ou sob qualquer outra forma, fazer com que essas mercadorias entrassem em seus depósitos, e ainda dar-lhes saída, sem efetuar os devidos registros



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

e disto informar a Receita Federal pelos relatórios e inventários exigidos nas normas reguladoras.

A IMPOSSIBILIDADE DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA

As mercadorias, todas estrangeiras, não foram compradas, mas recebidas em consignação e como tal estavam declaradas nos relatórios fornecidos aos GLOFs e por eles conferidos, somente se concretizando suas compras junto ao fornecedor alienígena quando da compra efetuada pelos passageiros, ficando, ademais, os valores recebidos e as remessas ao fornecedor submetidas a controle permanente do Banco Central do Brasil.

Não há como presumir omissão de vendas a partir de omissões de compras igualmente presumidas em face das referidas diferenças de estoque, simplesmente porque nenhuma compra houve, nem as pretensas diferenças de estoque foram ou estão contabilizadas em contas do Ativo Circulante representativas de estoques de mercadorias para venda.

Se as diferenças imputadas pela fiscalização fossem procedentes, a impugnante, quando muito, teria promovido a entrada irregular de mercadorias no território nacional e guardado essas mercadorias em seus depósitos, com o beneplácito dos AFRF em exercício nos GLOFs, o que, ainda assim, não autoriza presumir omissão de vendas.

Ainda, se as mercadorias alegadamente contabilizadas em excesso em 31/10/97 tivessem sido compradas pela antecessora da impugnante, ela própria teria reduzido seus custos durante o ano de 1997 (pois o Custo das Mercadorias Vendidas determina-se pela fórmula "Estoque Inicial + Compras - Estoque Final), aumentando o lucro líquido e o lucro real e a base de cálculo da CSLL no exato valor ora considerado como omissão de receita, anulando os efeitos da infundada presunção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

PRIMEIRO EQUÍVOCO: MERCADORIAS ENTRADAS POR TRANSFERÊNCIA DE REGIME

Antes da edição da IN SRF nº 156/98, que veio a estabelecer normas sobre a transferência de mercadorias importadas e admitidas em regime aduaneiro especial ou atípico para outro regime, a Brasif Comercial, antecessora da impugnante, recebeu em seu estoque, em 28/02/97, diversas mercadorias transferidas de regime aduaneiro de entreposto para regime aduaneiro atípico de Lojas Francas, mediante regular processo administrativo, que tramitou sob o nº 10314.000404/97-56 (doc. 05, fls. 2497 e seguintes).

Essas mercadorias, que se encontravam sob Regime Especial de Entreposto Aduaneiro por United Distillers PLC (Escócia) à United Distillers do Brasil Ltda., foram adquiridas por Eurotrade Ltda., e, posteriormente, consignadas à sucedida pela impugnante, por transferência para o regime aduaneiro atípico de Loja Franca.

Desse modo, cumprindo a determinação da fiscalização de não informar *"as entradas a título de importação, ou seja, as aquisições dos produtos, em consignação, feitas da empresa fornecedora no exterior – EUROTRADE"* (fl. 2426), a impugnante não as incluiu no Demonstrativo II – Movimentação de Produtos – Entradas (fl. 729, item Cód. 167), e, como se vê nessa oportunidade, a fiscalização também não, pois somente considerou como entradas as importações por DIs feitas pela impugnante por consignação que constavam no SISCOMEX (fl. 2429), abstraindo as realizadas pelo processo acima indicado, o que necessita ser retificado nos Autos de Infração, acarretando essa situação erro de R\$ 670.032,36, nos "Demonstrativos de Diferenças Apuradas".

SEGUNDO EQUÍVOCO: DECLARAÇÕES DE ADMISSÃO (DIs) EMITIDAS EM 1996 DESEMBARAÇADAS EM 1997

Além do já exposto, as mercadorias constantes das DIs em anexo, capeadas por planilha discriminativa e acompanhadas dos correspondentes Boletins de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

Movimentação de Mercadorias (BMM), documento fiscal próprio para registro dessas operações, cuja utilização foi posteriormente ratificada pelo ADN SRF nº 54/99, emitidas ao final de 1996, quando sequer estava operando o SISCOMEX, foram admitidas nos estoques da empresa somente no ano de 1997.

Assim, por ter recorrido apenas ao SISCOMEX para levantar as informações de entradas provenientes do fornecedor estrangeiro, tais quantidades não foram computadas na reconstituição dos estoques, representando mais essa omissão um montante de R\$ 4.316.897,56, a valores atribuídos no próprios Autos de Infração.

TERCEIRO EQUÍVOCO: DECLARAÇÕES DE ADMISSÃO (DIs) E DECLARAÇÕES COMPLEMENTARES EMITIDAS E DESEMBARAÇADAS EM 1997

Ainda, esqueceu-se a fiscalização das DIs e das DCIs, também juntadas à presente impugnação (doc. 07), em anexo a planilhas discriminativas, que foram emitidas e desembaraçadas em 1997, mas que não constaram dos levantamentos por ela realizados no SISCOMEX, apesar de todas elas terem sido registradas nesse sistema.

As mercadorias ingressadas dessa forma deveriam ter sido consideradas pelo Fisco, resultando dessa deficiência omissão de entradas no montante de R\$ 1.420.666,72, levando em conta os valores unitários atribuídos nos próprios Autos de Infração.

QUARTO EQUÍVOCO: ERROS DE DIGITAÇÃO, PROCESSAMENTO E INFORMAÇÃO QUANTO A TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS EM CONSIGNAÇÃO

Os primeiros equívocos desse grupo foram cometidos pela fiscalização, e podem ser encontrados no "Demonstrativo das Importações de SP – Cap. 33 – até 31/10/97" (fls. 1959 a 2161) e no "Demonstrativo das Importações do RJ – Cap. 22 - até 31/10/97" (fls. 1835 a 1878), consistindo de (doc. 08):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

- a) subtração, no primeiro demonstrativo (fl. 2038), de 120 unidades da mercadoria ingressada pela DI 9707863013, por erro de digitação;
- b) lançamentos em duplicidade da DI 97104021852, incluindo 36 unidades da mercadoria de código 19607;
- c) erro de digitação ao transferir o total apurado pela fiscalização, no "Demonstrativo das Importações de SP – Cap. 33 – até 31/10/97", fl. 1847, de 11.040 unidades do item 1236, para o "Demonstrativo de Diferenças Apuradas", fl. 2350, coluna "Import (QT)", onde consta apenas 3.984 unidades, reduzindo em 7.056 unidades essas entradas.

Paralelamente, ao gerar arquivos magnéticos em formato legível pelo software Excel (extensão XLS), para atender à fiscalização, os técnicos da impugnante necessitaram converter os dados do seu sistema de controle de estoques e movimentações de produtos, preparados para processamento em plataforma VAX, para arquivos-texto (extensão TXT), e importá-los para as planilhas eletrônicas requeridas (extensão XLS).

Nesse processo, todavia, a impugnante veio a descobrir que os sinais negativos (-) daqueles registros foram perdidos na conversão para arquivos-texto (extensão TXT), transformando em positivas as respectivas quantidades, o que acarretou duplicação de diversas diferenças relacionadas em anexo (doc. 09).

Esclarece a impugnante que, embora, à primeira vista, possa parecer estranha a existência de saldos negativos de itens de estoque na conta de "Mercadorias em Consignação" em 31 de dezembro, esse fato é plenamente justificado, porque atribuído a quebras eventuais no manuseio dos estoques nos depósitos ou nas lojas que ainda não foram ajustadas (a movimentação dos estoques que estavam em poder da sucedida pela impugnante processava-se "on line / real time"), ou a atrasos involuntários na reclassificação de alguma mercadoria de um código para outro,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

ocorrida nas situações em que determinado produto passa a compor pacotes promocionais, com código de estoque próprio, que reúnem várias unidades dele mesmo ou as combine com unidades de outros produtos.

Tal situação é perfeitamente admitida na legislação, tanto que o artigo 32 da Portaria MF nº 204/96 a regula, e os quantitativos negativos acima citados estão muito abaixo do limite de tolerância previsto, especialmente se se considerar que aquela empresa negociava com aproximadamente 10.000 itens de estoque.

Até mesmo essa circunstância foi devidamente comunicada às autoridades aduaneiras, como fazem prova os Demonstrativos de Movimentação do Estoque, apresentados às Alfândegas competentes, cujas cópias e respectivos protocolos ora se exhibe (doc. 10).

Por último, tem-se outro erro de informação atribuído à impugnante, que omitiu no "Demonstrativo II – Movimentação de Produtos – Entradas" e no "Demonstrativo III - Movimentação de Produtos – Saídas", fornecidos à fiscalização, as transferências de mercadorias consignadas entre lojas (as transferências de consignação entre os depósitos foram computadas naqueles demonstrativos) da Café Finos e da Brasif Comercial, sucedida pela impugnante, ocorridas em 31/10/97, constantes do relatório que ora se apresenta (doc. 11), no qual elas estão listadas, com indicação dos correspondentes BMMs, devidamente entregues às repartições competentes da Secretaria da Receita Federal (doc. 12). Para confirmar o que se afirma, basta confrontar os dados desses BMMs com os dos Demonstrativos II e III.

Esses erros, cometidos pela fiscalização e pela impugnante ao prestar as informações solicitadas, refletiram-se nos "Demonstrativos de Diferenças Apuradas, de fls. 2347 a 2392, num total de "(-) R\$ 119.631,89" e "R\$ 35.167,87", respectivamente, conforme planilha em anexo (doc. 13).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

QUINTO EQUÍVOCO: ENTRADAS EM 1997 MAS OCORRIDAS
APENAS EM 1998

Por derradeiro, nos "Demonstrativos de Diferenças Apuradas", de fls. 2347 a 2392, a fiscalização considerou como entradas, em 1997, mercadorias que foram admitidas nos depósitos da antecessora da impugnante apenas em 1998, comprovadas nas DIs em anexo, também capeadas por planilhas discriminativas (doc. 17), totalizando esses erros "(-) R\$ 67.734,84".

A MULTA DE OFÍCIO NÃO SE COMUNICA À INCORPORADORA

O pseudo-ilícito apurado nos Autos de Infração foi atribuído à Brasif Comercial, pessoa jurídica extinta por incorporação à impugnante, restando evidente que o lançamento não poderia conter acréscimo de multa de ofício, a teor do disposto no artigo 132 do CTN, que veda a transmissão da responsabilidade por penalidades ao sucessor.

Destarte, decorrendo a obrigação do sucessor de disposição expressa de lei (nos termos do artigo 121, § único, inciso II, do CTN), e restringindo expressamente a lei (no caso, o artigo 132 do CTN) essa responsabilidade apenas ao montante do tributo devido, sem aludir a penalidades, descabido se torna lançar mão de interpretação extensiva para agravar o patrimônio da sociedade incorporadora com aquele encargo punitivo, sob pena de violação do princípio da legalidade, insculpido no artigo 5º, inciso II, da Carta Magna.

Esse tem sido o entendimento unânime dos Tribunais Administrativos, calcado em alentada jurisprudência do STF, conforme acórdãos proferidos pelo Primeiro Conselho de Contribuintes e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (fl. 2478).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo, via de sua 10ª Turma, julgou o lançamento parcialmente procedente, tendo ementado assim a decisão:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA DE ESTOQUE.

A diferença apurada nos estoques é presunção legal de omissão de receita, impondo-se a cobrança do respectivo tributo, da multa de ofício e dos juros de mora. Exonera-se parte da exigência face às justificativas apresentadas e comprovadas pela contribuinte.

SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE.

A pessoa jurídica incorporadora é responsável pelos tributos devidos pela incorporada até à data da incorporação, inclusive por eventual multa de ofício e demais encargos legais.

DEMAIS TRIBUTOS (PIS, COFINS E CSLL). DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Lançamento Procedente em Parte"

Veio o Recurso de Ofício.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

V O T O

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator

O recurso de ofício preenche as condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

A contribuinte foi autuada por omissão de receitas, presumida em razão de diferença de estoques.

Em sua impugnação a contribuinte trouxe, além de matérias de direito, matérias de fato, apontando equívocos cometidos durante a ação fiscal.

Considerando as alegações da contribuinte sobre matérias de fato e os documentos por ela juntados aos autos, fez-se necessário o encaminhamento dos autos, em diligência, à Auditora Fiscal autuante, para que esta se manifestasse.

Após fazer várias considerações acerca da autuação, justificando seu procedimento e conclusões, a Auditora Fiscal autuante analisou os argumentos e documentos juntados ao processo pela impugnante, tendo admitido a existência de equívocos seus, em parte devidos à própria contribuinte. A Auditora Fiscal concluiu que a base de cálculo dos tributos, antes de R\$ 6.226.220,76, deveria ser reduzida ao montante de R\$ 44.220,46 (fls. 2657 e 2658).

Ora, se a própria Auditora Fiscal autuante, depois de analisar os argumentos fáticos trazidos na defesa admitiu a existência de equívocos na autuação, conforme demonstrado às fls. 2657 e 2658, não há, por via de decorrência, reparos a fazer na decisão recorrida, que nada mais fez do que adequar a sua decisão à verdade material estampada nos autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.000785/2002-48
Acórdão nº : 103-22.003

CONCLUSÃO

Diante dos fatos acima expostos, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões - DF, em 16 de junho de 2005

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE