



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

---

<b>Processo nº</b>	18471.000098/2004-56
<b>Recurso nº</b>	159.284 De Ofício
<b>Matéria</b>	IRPJ e OUTROS - EX.: 2000
<b>Acórdão nº</b>	105-16.752
<b>Sessão de</b>	07 DE NOVEMBRO DE 2007
<b>Recorrente</b>	7ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
<b>Interessado</b>	ITAVEMA RIO VEÍCULOS E PEÇAS 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 de ofício interposto pela 7ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO/RJ I

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.

**JOSÉ CLOVIS ALVES**  
 Presidente  
  
**IRINEU BIANCHI**  
 Relator

Formalizado em: 07 DEZ 2007

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



## Relatório

ITAVEMA RIO VEÍCULOS E PEÇAS LTDA., CNPJ Nº 27.132.497/0001-58, devidamente qualificada nos autos, foi submetida a procedimento fiscal que redundou na lavratura do auto de infração de IRPJ (fls. 449/451), PIS (fls. 456/458), CSLL (fls. 466/463) e COFINS (fls. 466/468), referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999, totalizando a exigência tributária o valor de R\$ 1.324.658,42, inclusos os juros moratórios e a multa de ofício, tudo em razão das seguintes infrações:

- a) Omissão de Receitas – Devolução não comprovada de mercadorias vendidas;
- b) Omissão de Receitas – Diferença de Estoques;
- c) Glosa de Despesas – Custos ou Despesas não comprovadas.

Cientificada do lançamento, a interessada apresentou a impugnação de fls. 473/485, inaugurando o contencioso administrativo.

A exigência foi considerada improcedente, mediante o Acórdão 12-13.956 – 7ª Turma da DRJ/RJ/OI (fls. 660/670), mediante os seguintes fundamentos:

*Cabe destacar que a autoridade autuante informa que a Fiat Automóveis S/A declarou que no ano-calendário de 1999 vendeu veículos de sua fabricação à Itavema Rio Veículos e Peças Ltda, no montante de R\$ 92.115.070,80, valor superior ao contabilizado pela autuada, no valor de R\$ 90.666.052,54, e também maior do que o valor inserto na DIPJ 2000, no total de R\$ 90.506.645,86.*

*Afirmou ainda a autoridade fiscal que da diferença de compras apurada no valor de R\$ 1.608.424,94 (R\$ 92.115.070,80 - R\$ 90.506.645,86) deveria ser excluída a quantia de R\$ 174.608,27, em função da existência de notas fiscais de vendas da Fiat Automóveis S/A em duplicidade. Calculou, em seguida, que as diferenças encontradas somavam R\$ 1.433.816,67.*

*Desse montante, verificou que R\$ 1.116.399,14 correspondiam à veículos não contabilizados, caracterizando omissão de receitas, pois existe na contabilidade da empresa devoluções não comprovadas de mercadorias vendidas; já a quantia de R\$ 146.939,41 tratava de omissão de receitas apurada em função de diferença de estoque; e, por fim, o valor de R\$ 170.478,12 representava omissão de receitas em decorrência de despesas não contabilizadas.*

*Pelo exposto, observa-se que os presentes lançamentos decorrem da constatação de diferença apurada entre o valor lançado a título de compras, informado na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e computado na determinação do Líquido Real, no ano-calendário de 1999, e aquele apurado por meio de informações prestadas expressamente pela Fiat Automóveis S/A fornecedora da empresa fiscalizada e autuada.*

*sent*

Acontece que a autoridade fiscal se equivocou, a nosso ver, no momento da subsunção dos fatos descritos no Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais às normas abstratas sobre tributação, ou seja, os enquadramentos legais dos autos de infração não estão corretos.

Para ser mais preciso, o caso em análise deveria ter sido enquadrado como omissão de compras, previsto como hipótese de presunção de omissão de receita no art. 40 da Lei nº 9.430/1996, o que exigiria ainda, para caracterização da infração, a comprovação, pela autoridade fiscal, dos pagamentos realizados. Vejamos abaixo cada infração separadamente.

#### **OMISSÃO DE RECEITAS**

#### **DEVOLUÇÃO NÃO COMPROVADA DE MERCADORIAS VENDIDAS**

Como relatado, a contribuinte fustiga a nomenclatura utilizada para descrever a primeira infração, pois em nenhum momento a autoridade fiscal comprovou eventual omissão de receitas.

Questiona também o uso da expressão "devolução não comprovada de mercadorias vendidas", visto que a autuada nunca afirmou ter devolvido mercadorias para a Fiat.

Por fim, afirma que nunca esteve de posse dos veículos mencionados pela autoridade fiscal, portanto, não poderia ter vendido ou devolvido as mercadorias mencionadas. Acosta aos autos documentação que comprovaria que os veículos discriminados durante o procedimento de auditoria foram vendidos a terceiros, sem qualquer relação jurídica com a empresa fiscalizada.

Com efeito, a fiscalização não tratou, em nenhum momento do procedimento de auditoria, de eventual devolução de mercadorias vendidas, muito pelo contrário, o que estava sendo objeto de análise era a falta de contabilização de compras de veículos. Observa-se, inclusive, que a interessada não foi intimada em nenhum momento à comprovar os valores declarados e/ou contabilizados a título de devolução de mercadorias vendidas.

Conseqüentemente, ainda que haja excesso de contabilização de devolução de mercadorias vendidas, na escrita fiscal ou na DIPJ 2000, não há nos autos qualquer prova da infração mencionada, como, por exemplo, relação das vendas de mercadorias canceladas e/ou devolvidas consideradas pela autuada para fins de apuração dos tributos devidos, cópias dos livros contábeis e/ou fiscais, ou de notas fiscais de venda, o que impede, salvo melhor juízo, a tributação do valor destacado como redução indevida da receita líquida das atividades ou como hipótese de omissão de receitas.

Ademais, nota-se que na DIPJ 2000 foram informados valores muito inferiores aos considerados nos autos de infração à título de Vendas Canceladas, Devoluções e Descontos Incondicionais para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ (linha 11, ficha 07 A – Demonstração do Resultado, fls. 15 a 18).



*Observa-se ainda que não informado qualquer valor a título de Devoluções e Descontos Incondicionais para fins de apuração da base de cálculo do PIS (linha 04, ficha 32 A – Cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, fls. 36 a 41).*

*Também não foi informado qualquer valor a título de Devoluções e Descontos Incondicionais para fins de apuração da base de cálculo da COFINS (linha 04, ficha 33 A – Cálculo da COFINS, fls. 42 a 47).*

*Sendo assim, deveria a autoridade fiscal ter comprovado, por meio dos livros contábeis ou das notas fiscais, que a Receita de Revenda de Mercadorias (linha 07, ficha 07 A – Demonstração do Resultado, fls. 15 a 18) ou o Faturamento/Receita Bruta (linha 01, ficha 32 A – Cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, fls. 36 a 41; linha 01, ficha 33 A – Cálculo da COFINS, fls. 42 a 47) eram superiores aos valores informados pela autuada, o que permitiria configurar a omissão de receitas.*

*A infração foi fundamentada nos artigos do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que, reproduzindo ou regulamentando textos expressos de lei, determinam, em suma, que, para a obtenção da receita líquida de vendas e serviços, a receita bruta deve ser diminuída das vendas canceladas, dos impostos sobre as vendas e dos descontos incondicionais (arts.278 a 280):*

*Art. 278. Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º).*

*Parágrafo único. O lucro bruto corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços (art. 280) e o custo dos bens e serviços vendidos - Subseção III (Lei nº 6.404, de 1976, art. 187, inciso II).*

*Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).*

*Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.*

*Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º).*

*Foi fundamentada, também, naqueles artigos do RIR/1999 que dispõem que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no Lucro Real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (art. 251), devendo, na determinação daquele, adicionar ao Lucro Líquido*

*J.P. Seca.*

*os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração deste último (art.249, inciso II):*

*Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):*

[...]

*II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.*

*Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).*

*Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).*

*Pelo exposto, conclui-se que a autoridade fiscal tratou de omissão de compras durante toda a explicação da infração identificada, mas, ao final, quando efetuou a capitulação legal, equivocou-se, e inseriu dispositivos legais que não tratam de tal matéria.*

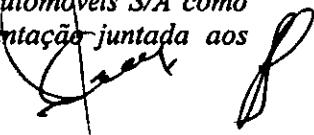
*Deve-se destacar ainda que a falta de contabilização das compras mencionadas pela autoridade fiscal não autoriza a presunção de que os valores dessa aquisição foram pagos com recursos oriundos de receitas omitidas anteriormente, à margem da escrituração. Somente se pode presumir tal situação quando comprovada a falta de contabilização dos pagamentos realizados, conforme veremos adiante quando analisarmos o art. 40 da Lei nº 9.430/1996.*

*Desta forma, restando não comprovado eventual excesso na contabilização de devolução de mercadorias vendidas, infração capitulada pela autoridade fiscal na lavratura do auto de infração, assim como a falta de contabilização dos pagamentos inerentes à compras realizadas no período, infração descrita pela autoridade fiscal na lavratura do auto de infração, não pode prosperar o lançamento de ofício realizado.*

### ***OMISSÃO DE RECEITAS***

### ***DIFERENÇA DE ESTOQUES***

*Para a segunda infração, argumenta a autuada que não houve qualquer tipo de apuração quantitativa de veículos que permitisse a comprovação de diferença de estoque. Diz ainda que os oitos veículos relacionados nos autos de infração em julgamento constam em relatório equivocadamente elaborada pela Fiat Automóveis S/A como vendidos à impugnante, mas, conforme documentação juntada aos*



*autos, tais veículos não foram emplacados por meio de venda realizada pela autuada ou por qualquer outra concessionária.*

*Quanto ao primeiro argumento, assiste razão à autuada. Afinal, observa-se que a fiscalização aplicou, dentre outros, o 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.*

*Entretanto, devemos ressaltar que o enquadramento legal da infração no artigo 41 da Lei nº 9.430/96 não se aplica à infração em destaque. Este artigo diz respeito à auditoria de produção/estoques, na qual é efetuado um levantamento das quantidades de produtos adquiridos e vendidos, com o objetivo de apurar e tributar eventuais diferenças, o que não ocorreu no caso em concreto. De acordo com o Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais, o procedimento se limitou a comparar os valores de compras apurados por meio de informação da Fiat Automóveis S/A, fornecedora da empresa fiscalizada e autuada, com aqueles informados na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, inobservando totalmente a metodologia de auditoria disciplinada no art. 41 da Lei nº 9.430/1996.*

*Portanto, para caracterizar omissão de receitas, não basta que as compras não estejam contabilizadas. Ainda que se considerássemos o disposto no artigo art. 40 da Lei nº 9.430/1996, seria necessário comprovar que os pagamentos não estariam contabilizados:*

*Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.*

*Em diversas palavras, para que restasse caracterizada eventual omissão de receitas, deveria a autoridade fiscal ter verificado se os pagamentos não estavam escriturados, independentemente das compras estarem ou não contabilizadas, atendendo ao disposto no artigo 40 da Lei nº 9.430/96, ou deveria ter realizado a auditoria de estoque, conforme previsto no artigo 41 do mesmo diploma legal.*

#### **CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS**

#### **GLOSA DE DESPESAS**

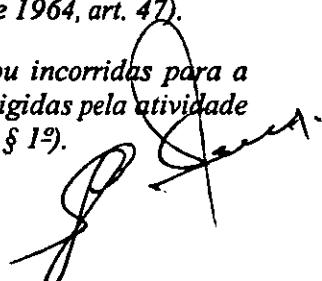
*Quanto à terceira infração, observa-se mais uma vez o erro da autoridade fiscal no enquadramento legal do fato constatado. Afinal, se a fiscalização afirma que tais valores referem-se a "compras de materiais de consumo e publicidade, debitados pela montadora à Itavema Rio, e que esta não apropriou na contabilidade do exercício, nem tão pouco apresentou os documentos oportunamente à fiscalização" como poderia, então, glosar eventuais custos ou despesas? Se não foram considerados na apuração de resultado do período, como poderiam ter reduzido o lucro indevidamente?*

*Em verdade, a fiscalização apurou que a empresa deixou de contabilizar uma série de notas fiscais emitidas pela Fiat Automóveis S/A, imbricadas com compras de materiais de consumo e publicidade. Contudo, como já destacado, tal fato poderia configurar omissão de receitas se restasse comprovada a falta de contabilização de pagamentos, conforme art. 40 da Lei nº 9.430/1996.*

*A legislação mencionada no auto de infração dispõe sobre a dedutibilidade de despesas operacionais, embora o título da infração seja "custos ou despesas não comprovadas". Nota-se, mais uma vez, que a autoridade fiscal tratou de omissão de compras durante toda a explicação da infração, mas, ao final, quando efetuou a capitulação legal, equivocou-se, e inseriu dispositivos legais que não tratam de tal matéria:*

*Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).*

*§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).*



§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).

Deve-se dizer que ainda que a contribuinte tenha contabilizado tais dispêndios, como afirma em sua impugnação, a exigência ora analisada não pode prosperar, visto que se considerarmos a infração como originária de despesas não comprovadas, impõe reconhecer razão à impugnante visto que a autoridade fiscal identificou as notas fiscais referente a tais gastos, o que comprova a sua existência.

Ademais, se entendermos a infração como glosa de despesas indedutíveis, há que se considerar improcedente a autuação por falta de demonstração da não necessidade ou não normalidade dos gastos frisados, visto que, a princípio, despesas de materiais de consumo e de publicidade preenchem os requisitos do art. 299 do RIR/1999.

#### LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. PIS. COFINS.

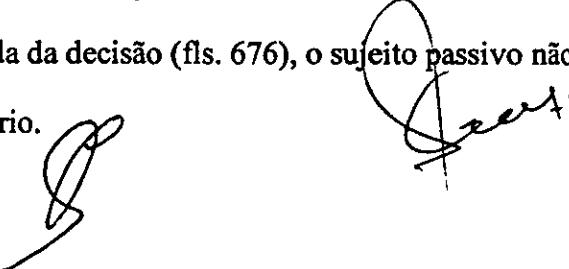
Com relação aos lançamentos de CSLL, PIS e COFINS não houve alegações específicas por parte da impugnante. Desta forma, considerando que são os mesmos elementos de comprovação que fundamentaram o lançamento de ofício referente ao IRPJ e analisada a procedência dele, há que se considerar a íntima relação de causa e efeito existente entre a exigência principal e seus decorrentes. Assim sendo, os lançamentos decorrentes devem seguir a mesma orientação decisória da exigência principal.

Por tudo acima exposto, considerando que não ficou comprovada a omissão de receita, concluo que a exigência de IRPJ deve ser cancelada, assim como as exigências de PIS, COFINS e CSLL, que decorrem, exatamente, do mesmo fato.

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. 676), o sujeito passivo não se manifestou a respeito.

É o Relatório.



## Voto

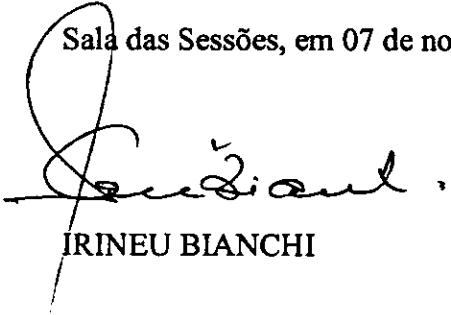
Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

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

A decisão de primeiro grau deu adequada solução à controvérsia, razão pela qual, faço minhas as conclusões expendidas no voto condutor.

ISTO POSTO, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2007.

  
IRINEU BIANCHI

