



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10380.000481/93-34
Recurso nº : 114.302
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX: 1990
Recorrente : CERVEJARIA ASTRA S/A
Recorrida : DRJ EM FORTALEZA - CE
Sessão de : 11 de dezembro de 1997
Acórdão nº : 103-19.110 RPI 103-0.186

OMISSÃO DE COMPRAS - Exigência reportada a mera acusação de aquisição não documentada sem reflexo em operações de Saídas - Reflexos tributários no âmbito do IRPJ/Contribuição Social e Decorrências - TRD.

Quando a omissão de compras se subsume a meras diferenças apuradas em entradas de produtos sem reflexo na circulação de saídas, a exigência se neutraliza pela necessidade de se atribuir ao contribuinte faltoso o pertinente custo no montante da aquisição não documentada.

A omissão de compras, pressupondo a existência de uma receita omitida, ainda que cancelada no âmbito dos lançamentos de IRPJ e Contribuição Social, não anula as exigências de PIS e Finsocial.

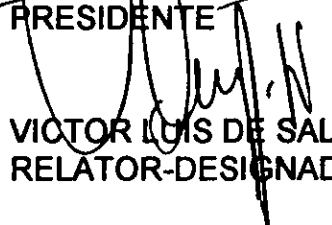
É indevida a incidência do PIS ao amparo dos Decretos Leis 2445 e 2449/88.

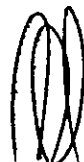
É indevida a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1988.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERVEJARIA ASTRA S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências do IRPJ, da Contribuição Social, e da contribuição ao PIS, bem como excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Neicyr de Almeida (Relator) e Cândido Rodrigues Neuber que proviam apenas as matérias relativas à contribuição ao PIS e a TRD. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE
RELATOR-DESIGNADO





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10380.000481/93-34
Acórdão nº : 103-19.110

FORMALIZADO EM: 20 FEV 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VILSON BIADOLA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES E EDSON VIANNA DE BRITO. Ausente a Conselheira RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL.



Processo nº : 10380.000481/93-34
Acórdão nº : 103-19.110

Recurso nº : 114.302
Recorrente : CERVEJARIA ASTRA S/A

RELATÓRIO

CERVEJARIA ASTRA S/A, com sede em Fortaleza/CE, empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE (fls. 657/664), que manteve, parcialmente, a exigência consubstanciada nos Autos de Infração de fls. 504/527.

A contribuinte foi cientificada dessas exigências, em 08/03/95, conforme assinaturas apostas às fls. 504/527.

A pretensão do fisco foi assim descrita pelo seu agente:

01 - Omissão de Compras de insumos "malte e arroz partido" e, por conseguinte, omissão de receita equivalente ao valor das compras não registradas, assim discriminada:

Produção total de cervejas:	1.050.595 HI
Insumo de malte registrado:	10.716.206 Kg.
Insumo de arroz partido:	4.001.731 Kg.
Perda no Processo produtivo:	8,5%
Coefficiente de Consumo Malte:	10,54 Kg/HI
Coefficiente de Consumo arroz partido	3,83 Kg/HI.

- INSUMOS APLICADOS NA PRODUÇÃO REGISTRADA

PRODUTO	PRODUÇÃO REGISTRADA	INSUMOS	COEF.	APLIC.KG.
Cerveja	1.050.595 HI	Malte	10,54	11.073.271
		Arroz	3,83	4.023.779



Processo nº : 10380.000481/93-34
Acórdão nº : 103-19.110

APLICADOS. DIFERENÇA APURADA ENTRE INSUMOS REGISTRADOS X INSUMOS

INSUMOS	MALTE	ARROZ
INSUMO REGISTRADO	10.716.206	4.001.731
INSUMO APLICADO	11.073.271	4.023.779
DIFERENÇA APURADA	(357.065)	(22.048)

CÁLCULO DO VALOR DAS COMPRAS OMITIDAS

INSUMO	DIF. APURADA	PÇO MED. POND.	TOTAL (NCz\$)
MALTE	357.065	7,25	2.588.721,25
ARROZ	22.048		13.730.205,76
TOTAL OMISSÃO COMPRAS			2.618.927,01

Estes valores acima vieram substituir os constantes do auto de infração primitivo que, por erro material, assinalou como OMISSÃO DE COMPRAS o montante de NCZ\$ 2.645.423,33 - fruto de alterações havidas nos quantitativos de insumos e ratificados pelo fisco.

Inconformada com a nova exigência tributária, o contribuinte, tempestivamente, apresenta impugnação, fls. 530/535, na qual requer que sejam julgados improcedentes e, em consequência, arquivados os autos de infração, alicerçando a sua defesa nos fundamentos a seguir sintetizados:

01 - que a auditoria utilizou-se exclusivamente de um coeficiente médio, estimativo, esquivando-se, estranhamente, de considerar os dados reais registrados na escrituração contábil da empresa, que lhe foram fornecidos quando de sua solicitação, os quais constam do "Demonstrativo de Consumo e Produção", fls. 532, e mostram o que realmente foi consumido na produção. Verifica-se, também, uma variação, mês-a-mês, do coeficiente de consumo, chegando-se a um coeficiente médio de 10,19 Kg/Hl e 3,82 Kg/Hl para o malte e o arroz, respectivamente.

Que essa variação apresentada no coeficiente de consumo é



Processo nº : 10380.000481/93-34
Acórdão nº : 103-19.110

perfeitamente plausível, visto que os insumos utilizados na fabricação da cerveja sofrem perdas diferentes de acordo com a procedência, a qualidade, e antes de chegar à produção, por conta de outros fatores, tais como o armazenamento, o transporte, teor de impureza e/ou umidade. Daí a opção da empresa pelos registros reais.

Assim, segundo o impugnante, não se pode, nem se deve, estabelecer um coeficiente único, mormente quando a empresa fiscalizada se utiliza de registros reais dos fatos.

Demonstra, às fls. 533/534, que a diferença apurada entre os insumos registrados x insumos aplicados é irrelevante e, para tanto, utilizou-se dos dados que descreve a seguir.

Dos elementos que descreve, propugna pelas alterações dos coeficientes de consumo do malte e arroz partido, respectivamente para 10,19 Kg/Hl e 3,815 Kg/Hl.

A decisão de primeira instância (fls. 657/664) refutou as afirmações da impugnante, alegando o que se segue acerca dos pontos principais e que interessam de perto ao exame da matéria em seu fulcro nevrálgico:

Que o cerne da matéria - objeto do presente litígio, são os coeficientes de consumo do malte e do arroz partido. O fisco utilizou-se dos coeficientes de consumo de 11,51 Kg/Hl para o malte e de 4,187 Kg/Hl para o arroz partido, fornecido pelo próprio contribuinte, fls. 14, ratificados em sua peça impugnatória inicial, item 2.10, fls. 38 e no documento de fls. 487. Ressalta-se que no documento de fls. 487, o contribuinte afirma que *"do consumo global do malte a partir da fabricação bruta, cujo volume inclui perdas de 8,5%, temos de ajustar o índice de consumo informado de 11,51 Kg/Hl para 10,50 Kg/Hl, extraindo-se a perda embutida no mesmo, evitando-se, dessa forma, uma duplicidade de prejuízo."*



Processo nº : 10380.000481/93-34
Acórdão nº : 103-19.110

Que, desta forma, excluindo-se dos coeficientes acima retratados, a perda embutida de 8,5% do processo produtivo, chegaríamos aos coeficientes de 10,54 Kg/Hl e 3,83 Kg/Hl para, respectivamente, os insumos malte e arroz partido, a exemplo do que fora feito pela autoridade lançadora.

Assentes as considerações, decide pela manutenção do auto de infração sem quaisquer ressalvas.

Decide pela alteração da alíquota da Contribuição ao FINSOCIAL para 0,5% (meio por cento), tendo em vista que a Medida Provisória nº. 1.402, de 11/04/96, em seu artigo 17, inciso III assim determinou.

Em relação ao IR - FONTE por omissão de receita, com fundamento legal no artigo 8º do Decreto-lei nº. 2.065/83, considerou-o improcedente. Agrega a sua decisão o dispositivo emanado do Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº. 06, de 26/03/96 que, se espelhando nos artigos 35 e 36 da Lei nº. 7.713/88, propugnou pelo cancelamento da exigência.

Irresignada, conforme se extrai de fls. 668/672, a empresa interpõe recurso a este Conselho, em 19/06/96, tempestivamente.

Alega, em sua defesa, que a autoridade julgadora afirmara às fls. 04, itens "b" e "e" de sua peça decisória, serem os quantitativos de arroz e malte ingressados nos silos da recorrente, da ordem de 4.404.707 Kg. e 11.679.014 Kg., respectivamente. E que, a partir desta evidência, utilizando-se os coeficientes de consumo dos insumos levantados pelo fisco, decorreriam sobras nos estoques da matéria prima em comento, ao contrário da afirmação do fisco e da autoridade monocrática. Demonstra, a partir daí, a marcha dos cálculos confirmando as suas assertivas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº : 10380.000481/93-34
Acórdão nº : 103-19.110

Que, independentemente do demonstrado, juntava ao presente recurso, "Mapas de Custos", "Controles de Estoques" e "Livro Razão", relativos ao período de janeiro a dezembro de 1989, totalizando 139 folhas autenticadas pelo Oitavo Ofício de Notas desta Comarca e que confirmam a veracidade e legalidade do Demonstrativo de Consumo e Produção (1989) e que irão corroborar os coeficientes reais de consumo de 10,19 Kg/Hl para o malte e de 3,82 Kg/Hl para o arroz partido, conclui.

É o relatório.



Processo nº : 10380.000481/93-34
Acórdão nº : 103-19.110

VOTO VENCIDO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

O recurso foi interposto com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 05 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Dele tomo conhecimento.

O elemento fulcral que leva a recorrente ao cometimento de se contrapor às razões do fisco, reside, basicamente, nas divergências numéricas dos coeficientes de Consumo das matérias primas básicas empregadas na industrialização do seu produto final. Diria mesmo ser este, a despeito da peça recursal, mais especificamente às fls. 669/671, sob os títulos de FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA e RAZÕES E FUNDAMENTOS DO PRESENTE RECURSO, o centro nuclear fático da irresignação. Como se deflui, outra razão não vislumbro, baldados os esforços de uma visão periférica que me imponho a min mesmo e que me permita vislumbrar matizes díspares do aqui enfocado.

Inobstante e para que não se diga que todos os fundamentos alçados pela recorrente não foram compulsados por este Conselho, valho-me, primeiramente, de suas conclusões, repito, distante do veraz ponto de sua discordância.

A partir dos dados enumerados pela autoridade monocrática em seu RELATÓRIO (NÃO DE SUA DECISÃO) de fls. 668, agasalhados nos itens "b" e "c", infere a recorrente que, ao contrário da afirmação da autoridade lançadora, houve sim, *sobra dos insumos denominados de malte e arroz partido, demonstrando* as suas quantidades.

Entretanto, no próprio RELATÓRIO, às fls. 661, descreve a autoridade de primeiro grau, os números definitivos da produção total do bem industrializado pela recorrente, os quantitativos de insumos empregados e os coeficientes de consumo



Processo nº : 10380.000481/93-34
Acórdão nº : 103-19.110

destes - todos apurados pelo fisco e defluentes de um segundo exame.

Tal modificação na matéria de fato foi consignada na Informação Fiscal de fls. 494/497 e corroborada pelo Parecer DRJ/FLA nº. 06, de 11.10.94 - peças integrantes do Auto de Infração do tributo principal, às fls. 504/511, substituto do Auto de Infração primitivo de fls. 01/10, em obediência ao artigo 49 do Código Tributário Nacional.

Entreluz-se, pois, do citado Parecer, os seguintes números derradeiros e que serviram de base tributável:

Produção Total de Cerveja:	1.050.595
Consumo de Insumo Registrado:	
De malte em KG	10.716.206
De Arroz Partido em KG	4.001.731
Perda no Processo Produtivo:	8,5%
Coeficientes de Consumo:	
De Malte em KG/Hl:	10,54
De Arroz Partido:	3,83

Na peça recursal, equivocou-se a recorrente, admitindo, em primeiro plano, os coeficientes de consumo, bem como as respectivas perdas assinaladas pelo fisco como verdadeiras, compulsando, frise-se, os números dos demais elementos e que serviram de base para o lançamento fiscal, primariamente - este, aliás, desprovido de qualquer validade.

A conclusão da recorrente, diferenciada da decisão de primeira instância, decorre de inferência daquela por se basear em concepção de premissa equívoca - estou crível.

Sob o manto do item "4" de sua peça recursal, aí sim, a defendente insurge-se contra o que julgamos ser o seu proeminente alvo para ver derruída a exigência fiscal. Em sua defesa, argüi: *A Recorrente, em reforço a sua argumentação de*



Processo nº : 10380.000481/93-34
Acórdão nº : 103-19.110

defesa, embora desnecessária, haja vista a improcedência das autuações já demonstradas pelos cálculos aqui elaborados, insiste em afirmar que os coeficientes reais de consumo são de 10,19 Kg./HL para o malte e de 3,82 Kg./HL para o arroz partido, conforme prova o DEMONSTRATIVO DE CONSUMO E PRODUÇÃO - 1989 que faz parte da impugnação.

Alega que, para sanar a omissão a que se referiu a autoridade julgadora, com relação aos elementos probantes que pudessem confirmar os dados relativos ao Demonstrativo a que se referenciou, anexa, desta feita, 139 (cento e trinta e nove) folhas autenticadas e que, segundo a recorrente, confirmam a veracidade de suas assertivas neste mister (fls. 673/803) - máxime para anular os coeficientes de consumo utilizados pelo fisco para efetivação do lançamento em lide.

Está assente ao longo dos autos que os ditos coeficientes de consumo foram RATIFICADOS pela recorrente em várias oportunidades, senão vejamos:

Em sua peça impugnatória, às fls. 38, item 2.10, quando reproduz os citados coeficientes, sem contestá-los. Até mesmo os utiliza para contestar o mérito do lançamento fiscal; às fls. 491 (renumeradas), atendendo ao Termo de Intimação, de 21.03.94, assevera que, *"Para determinarmos o consumo global do Malte a partir da fabricação bruta cujo volume inclui as perdas de 8,5%, temos que ajustar o Índice de consumo informado de 11,51 kg/hl para 10,50 kg/hl, extraindo-se a perda embutida no mesmo, evitando dessa forma, uma duplicidade de prejuízo";* por fim, em sua peça recursal de contornos híbridos e suficientemente expostos neste particular.

Concluindo, teve a recorrente, mais do que três anos para comprovar, materialmente, a impertinência do lançamento. Traz, desta feita, os elementos que julga definitivos para se colocar um ponto final à lide.



Processo nº : 10380.000481/93-34
Acórdão nº : 103-19.110

Da análise detida dos documentos acostados, não restou conclusão diversa à do fisco por faltarem elementos essenciais para melhor elucidação do pleito. É pacífico que, diante de tantas afirmações expressas da recorrente acerca da validade dos coeficientes de consumo a que se aludiu, entendo caber a ela comprovar com elementos indiscutíveis e demonstrações exaustivas o porquê de sua discordância ao final. Este intento, pois, não se cristalizou. Recurso negado.

Isto posto, passo a tratar dos lançamentos decorrentes e que remanescem pós - decisão de primeiro grau.

Ainda que procedente a exigência principal, rejeita-se, de plano, a incidência da Contribuição PIS/FATURAMENTO porque formalizada com base nos Decretos-lei nºs. 2.445 e 2.449 sabidamente considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, ao apreciar Recurso Extraordinário nº. 148.754-2/210/RJ e Resolução do Senado Federal nº. 49/95 que suspendeu a sua execução.

Quanto à Contribuição Social s/o Lucro-CSL recomenda-se a sua manutenção, face o seu íntimo nexos - causal com o tributo principal.

Aduzo à decisão, a exclusão da TRD, como juros de mora no período de fevereiro a julho de 1991, face ao que determina a Lei nº. 8.218/91.

Sala das Sessões (DF), em 11 de dezembro de 1997


NEICYR DE ALMEIDA





Processo nº : 10380.000481/93-34
Acórdão nº : 103-19.110

VOTO VENCEDOR

Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, Relator-Designado

Ouso dissentir do I. Juiz Relator quanto à confirmação da exigência maior no âmbito dos lançamentos de IRPJ e Contribuição Social e neste sentido é meu entendimento por prover os pertinentes apelos.

Em verdade, volvendo para o lançamento maior, vê-se que o Fisco arguiu a prática pelo contribuinte de uma "omissão de compras" a partir de certa auditoria de produção que teria acusado a falta de registro de aquisições de 383.031 kgs. de malte e 60.143 kgs. de arroz. Nada se disse a propósito de eventuais diferenças de saídas.

Dentro de tal diapasão e na medida em que, face à apuração de diferenças de entradas, é de se deferir ao contribuinte o pertinente custo no montante da aquisição dada como omitida, na prática a infração se anula pelo equilíbrio entre os dois valores. A assim não se proceder, inexistindo diferenças de saídas, teríamos em última análise uma exigência dúplice de tributo sobre um único e mesmo fato gerador e neste sentido é relevante a jurisprudência constante do acórdão abaixo citado:

"Omissão de Registro de Compras - A falta de registro de compras, por si só, não enseja o lançamento de imposto por desvio de receitas, dado que aquela omissão acarreta simultaneamente ausência da dedução da respectiva despesa do lucro operacional". (Ac. 1º CC 101-74.343)

De se ressaltar, todavia, que a aceitação da tese não prejudica a exigência da contribuição para o FINSOCIAL e para o PIS na medida em que, por traz da omissão de compras, existe uma receita não declarada que, seguramente, deixou de sofrer a tributação pelas mesmas. A contribuição do PIS, todavia e excepcionalmente na hipótese dos autos, não prevalecerá em face da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2445 e 2449/88.



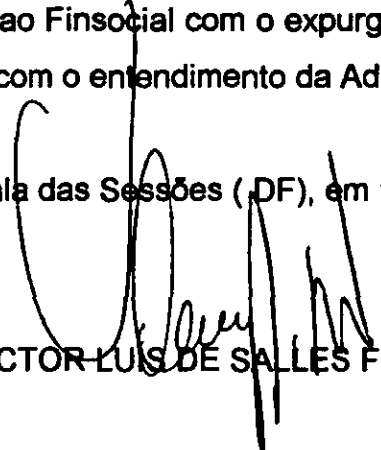
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

13

Processo nº : 10380.000481/93-34
Acórdão nº : 103-19.110

Voto assim pelo provimento parcial do recurso para o efeito de excluir as exigências de IRPJ, da Contribuição Social e da Contribuição ao PIS, mantida apenas a exigência relativa ao Finsocial com o expurgo da TRD no período de fevereiro a julho/91 em conformidade com o entendimento da Administração Fazendária.

Sala das Sessões (DF), em 11 de dezembro de 1997


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE