



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 10530-001.680/92-08
RECURSO Nº. : 106.175
MATÉRIA : IRPJ - EXS. DE 1988 A 1991
RECORRENTE : VIGOR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VELAS E SABÃO LTDA.
RECORRIDA : DRF EM FEIRA DE SANTANA - BA
SESSÃO DE : 06 DE JANEIRO DE 1998
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.867
JRA.-

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - MATERIAL DE EMBALAGEM - Não subsiste a presunção de omissão de receita quando o arbitramento da produção é feito com base, exclusivamente, no material de embalagem consumido, mormente se o contribuinte contesta veementemente a apuração fiscal.
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **VIGOR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VELAS E SABÃO LTDA.**

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

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 JAN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, NELSON LÓSSO FILHO, JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA, MARCIA MARIA LORIA MEIRA E LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausentes justificadamente os Conselheiros MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA.

PROCESSO Nº. : 10530-001.680/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.867

RECURSO Nº. : 106.175
RECORRENTE : VIGOR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VELAS E SABÃO LTDA.

RELATÓRIO

Retornam os presentes autos a esta Câmara, após cumprida a diligência determinada por este Colegiado em sessão de 18/05/94, por meio da Resolução no. 108-00.057.

Trata o presente processo de exigência fiscal formalizada no auto de infração de fls. 05/11, e demonstrativos anexos, às fls. 12/35, lavrado em função de a fiscalização ter apurado omissão de receita em levantamento específico quantitativo de mercadorias, com base em consumo de material de embalagens, nos exercícios de 1988 e 1989. Em consequência dessa apuração, procedeu também o Fisco ao arbitramento dos resultados dos exercícios de 1989 a 1991, por haver a empresa optado indevidamente pela tributação com base no lucro presumido, posto que a receita bruta apurada nos dois primeiros exercícios ultrapassou os limites de receita bruta previstos para a opção, e a empresa não mantinha escrituração regular.

Cientificada da exigência, a autuada apresentou a impugnação de fls. 47/51, pela qual alega ser improcedente a exigência fiscal, por ser baseada em levantamento quantitativo de material de embalagem, quando deveria se basear em matéria prima. Sustenta que não é suficiente o levantamento de produto facilmente destrutível, como é o caso de embalagens de papelão e indica alguns erros formais do levantamento. Alega também insuficiência de provas e pede o cancelamento da exigência. Afirma, ainda, que a empresa se enquadrava nos limites de opção pelo lucro presumido e não podia ter seus resultados arbitrados.

Em informação fiscal, às fls. 54/57, a autora do feito propugnou pela manutenção integral da exigência, argumentando que: não há incorreções quantitativas nos demonstrativos que acompanham o auto de infração; não existe a incoerência relativa aos preços médios de diferentes



PROCESSO Nº. : 10530-001.680/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.867

produtos, sendo a discrepância resultante apenas do fato de se tomarem, de uns, entradas sem registro contábil e, de outros, saídas nas mesmas condições; o meio de prova usado para demonstrar a omissão de receitas (levantamentos de materiais de embalagem) foi aplicado de forma legítima, por autorização legal expressa; por fim, em consequência, cabe o arbitramento do lucro tributável no segundo exercício consecutivo em que a empresa ultrapassou o limite de receita legal.

A autoridade julgadora monocrática acatou a proposta fiscal e manteve o lançamento tributário em sua íntegra, consoante se infere dos fundamentos sintetizados na seguinte ementa às fls. 58:

“2.40.00.00 - Base do Imposto
2.40.30.00 - Lucro Arbitrado

A autoridade Lançadora determinará, de ofício, a base tributável, quando se configurarem as condições legais e regulamentares para tal, através do arbitramento do lucro; a esse, se somarão as omissões de receitas, se provadas por meios idôneos.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO PROCEDENTE”

Dessa decisão a contribuinte, ainda irresignada, interpôs, em 28/07/93, o recurso de fls. 64/67, pelo qual repete alguns argumentos da impugnação e discorre sobre prova subsidiária, alegando que a embalagem é material secundário e sua movimentação serve apenas como prova subsidiária. Reitera que o levantamento deveria se basear em matéria prima, cujo aproveitamento redundaria em índices variáveis de produção. Junta cópia de ocorrência lavrada na Polícia Militar da Bahia, no dia 23 de junho de 1988 (fls. 65), segundo a qual a autuada teria sido vítima de incêndio em suas instalações, danificando um tanque de parafina e o telhado do recinto.

Em face das razões de recurso, o então relator da matéria - Conselheiro José Carlos Passuello, assim se manifestou: "o primeiro item da exigência, consubstanciado em levantamento físico quantitativo do material de embalagem, leva seu deslinde a matéria de prova; trouxe a recorrente, na fase do recurso voluntário, prova não oferecida anteriormente no processo



PROCESSO Nº. : 10530-001.680/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.867

que pode ser decisiva ao deslinde de parte da questão; tendo existido incêndio no estabelecimento da recorrente, poderia ocorrer dano aos estoques de embalagens, ainda mais sendo elas de papelão, poderiam ser destruídas tanto pelo fogo quanto pela ação dos bombeiros com o uso da água; não é possível, pelos documentos juntados, constatar se os estoques de embalagens se localizam próximo à área atingida nem se a ação do fogo ou dos bombeiros pode ter danificado os estoques"; e, considerando que a ocorrência do incêndio em nenhum momento foi indicada, na fase de fiscalização ou de impugnação, o que levou a autoridade julgadora a desconhecer tal fato, de cujo conhecimento poderia decorrer decisão diferente daquela prolatada, **votou** no sentido de que se convertesse o julgamento em diligência, para que o Sr. Delegado conhecesse da prova e determinasse a constatação, no local do sinistro, se tal sinistro ou a ação dos bombeiros pode ter danificado os estoques de embalagens, elaborando relatório circunstanciado, de cujo conteúdo desse ciência ao contribuinte para, querendo, se manifestasse no prazo de 30 (trinta) dias, retornando o processo a este Conselho, para devidamente instruído ser finalmente apreciado.

Às fls. 75 o relatório da diligência determinada por este Conselho, no qual o fiscal diligenciador afirma ter verificado que "nada mais existe, no local, referente aos danos causados pelo incêndio ocorrido em 1988" e que, tendo inquirido o principal sócio da empresa, se, na época, foi providenciada vistoria fiscal para lavratura do adequado Termo, para baixa, no estoque de toda a matéria prima, material de embalagem, produtos intermediários, produtos em elaboração e produtos finais", obteve daquele sócio a informação de que "essa providência não foi tomada, quer junto ao Fisco Federal quer junto ao Estadual". E conclui no sentido de que "o exame físico do estabelecimento não apresenta qualquer tipo de sinais de sinistro, muito menos elementos para se quantificar o que tenha sido destruído no mesmo".

É o relatório.



PROCESSO Nº. : 10530-001.680/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.867

VOTO

CONSELHEIRO MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS, RELATOR

O recurso é tempestivo e, observados demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Conforme relatado, a exigência formalizada no auto de infração de fls. 05/11, e demonstrativos anexos, às fls. 12/35, diz respeito a apuração de omissão de receita em levantamento quantitativo de mercadorias, com base, em consumo de material de embalagens, nos exercícios de 1988 e 1989. Em consequência dessa apuração procedeu também o Fisco ao arbitramento dos resultados dos exercícios de 1989, 1990 e 1991, por haver a empresa optado indevidamente pela tributação com base no lucro presumido, posto que a receita bruta apurada nos dois primeiros exercícios ultrapassou os limites de receita bruta previstos para a opção, e a empresa não mantinha escrituração regular.

O entendimento dominante neste Conselho de Contribuintes é no sentido de que a tributação por omissão de receita, com base no arbitramento da produção com fundamento no material de embalagem consumido, deve ser alicerçada em outros elementos incidenciários, mormente se o contribuinte contesta veementemente a apuração fiscal.

No caso dos autos, apurou a fiscalização diferenças no inventário final de material de embalagens de diferentes produtos, dos exercícios de 1988 e 1989, anos-base de 1987 e 1988, respectivamente. Tais diferenças resultaram da comparação do estoque final declarado com o estoque final apurado (estoque inicial + entradas c/NF + vendas c/NF). Concluiu o Fisco que as diferenças no estoque final eram decorrentes ora de saídas de produtos sem nota fiscal (o apurado é



PROCESSO Nº. : 10530-001.680/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.867

maior que o declarado), ora de entradas de produtos sem nota fiscal (o apurado é menor que o declarado).

A despeito de a autoridade fiscal ter bem demonstrado as diferenças existentes nos estoque das embalagens auditadas, o que, indubitavelmente, constitui indício de prática de venda de mercadorias sem a emissão de nota fiscal, deixou o agente fiscal de se aprofundar em seus trabalhos de auditoria, com vistas a obter outros elementos que robustecessem a prova obtida.

Em se tratando de empresa optante pela sistemática de tributação do lucro presumido, dispensada portanto de escrituração comercial, poderia a fiscalização identificar, por exemplo, a existência de pagamentos superiores às receitas da empresa.

Como salientou a recorrente, também não detectou o Fisco qualquer divergência no consumo das principais matérias-primas componentes do processo de fabricação de velas e sabão, a saber: o sebo e a soda cáustica.

Por outro lado, se resultou inócua a diligência determinada por este Colegiado (Resolução nº 108-0.057/94), com vistas a esclarecer quais os danos provocados pelo incêndio (mencionado pela empresa na petição de recurso) aos estoques de embalagens, não se pode deixar de reconhecer a procedência dos argumentos da suplicante, especialmente quando assevera que "se confrontarmos a matéria prima empregada e os produtos vendidos, verificará, com certeza, que não existe a menor divergência. Não havendo, assim, fundamentos jurídicos e legais para o Fisco tomar como parâmetro o material de embalagem, item secundário no processo de produção, que nada prova isoladamente, cujo uso, por isso mesmo, é feito sem o menor cuidado e sem controle do emprego e das grandes perdas, desde o almoxarifado, onde é um "prato feito para as traças e cupins, até no manuseio pelos empregados ao proceder a embalagem. Sem contar as grandes perdas de caixas nos produtos já embalados, em razão da umidade, notamente no inverno, quando se torna necessário, para ser vendido o produto, a substituição de inúmeras caixas danificadas, pela ação do tempo, por outras novas." (sic)



PROCESSO Nº. : 10530-001.680/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.867

Ora, em se tratando de presunção simples, assim entendida a conclusão que se tira de um fato conhecido para se provar a existência de outro fato desconhecido, os elementos de prova indiciária devem estar revestidos de força de convencimento, e não se mostrarem vulneráveis aos consistentes argumentos de defesa apresentados pelo sujeito passivo.

Nesse sentido os acórdãos nºs 105-2.232, de 28/04/87, 103-09.123, de 09/05/89, 105-5.571, de 24.04.91, 108-04.325, de 12/06/97, entre outros.

Do acórdão nº 105-5.571, de 24/04/91, do qual fui relator, transcrevo os seguintes excertos do voto que proferi naquela oportunidade:

"No caso, a fiscalização não apurou qualquer omissão (venda sem nota, estouro de caixa, passivo fictício), nem indireta (consumo de energia, frete pago, mão-de-obra empregada etc).

A jurisprudência do 2o. Conselho de Contribuintes é no sentido de que o fisco não consegue trazer aos autos mais de um elemento concorrente daqueles estabelecidos no artigo 343 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI, a determinação da produção com base em arbitramento não pode prevalecer.

O referido dispositivo estabelece, verbis:

'Art. 343 - Constituem elementos subsidiários, para cálculo da produção, e correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade das matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridas e empregadas na industrialização e acondicionamento dos produtos, o valor das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão-de-obra empregada e o dos demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens.' (grifei)

A fiscalização, ao constatar divergências no estoque de materiais de embalagem, obteve um forte indicio de que houve saídas de produtos



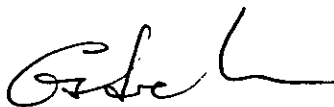
PROCESSO Nº : 10530-001.680/92-08
ACÓRDÃO Nº : 108-04.867

não registradas na contabilidade. Faltou-lhe, porém, prosseguir na auditoria, de maneira a conseguir elementos que dessem sustentação à presunção de omissão de vendas."

Assim, considero improcedente a acusação de omissão de receita nos exercícios de 1988 e 1989, uma vez que as diferenças nos estoques de embalagens servem apenas como elementos que reforçariam a prova principal, (não trazida aos autos), de maneira a se tributar as receitas comprovadamente omitidas.

Diante de todo o exposto, e considerando que o arbitramento dos lucros dos exercícios de 1989, 1990 e 1991 é consequência da apuração da omissão de receitas nos exercícios de 1988 e 1989, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 06 de janeiro de 1998



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS - RELATOR