



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10540.000696/91-12

Sessão de 17 de março de 1993

ACORDÃO Nº 102-27.955

Recurso nº: 103.727 - IRPJ - EX: DE 1987

Recorrente: TORREFAÇÃO E MOAGEM DE CAFÉ CRISTAL LTDA.

Recorrida: DRF EM VITORIA DA CONQUISTA(BA)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE EMBALAGEM -
Procede a exigência do crédito tributário, por omissão de receitas, respaldada na diferença apurada em levantamento quantitativo no estoque de embalagem que condiciona a mercadoria objeto do negócio da empresa fiscalizada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TORREFAÇÃO E MOAGEM DE CAFÉ CRISTAL LTDA..

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Waldevan Alves de Oliveira e Carlos Roberto Monteiro Bertazi.

Sala de Sessões, 17 de março de 1993

IRINEU SIMIANER

- Presidente

KAZUKI SHIOBARA

- Relator

UILDE MARA ZANICOTTI OLIVEIRA

- Procuradora da Fazenda Nacional

VISTO EM
SESSÃO DE:

19 MAR 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Waldevan Alves de Oliveira, Francisco de Paula Correa Carneiro Giffoni, Ursula Hansen e Carlos Roberto Monteiro Bertazi. Ausentes os conselheiros Julio Cesar Gomes da Silva e Maria Clelia de Andrade Figueiredo.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10540.000696/91-12

RECURSO Nº: 103.727

ACORDÃO Nº: 102-27.955

RECORRENTE: TORREFAÇÃO E MOAGEM DE CAFÉ CRISTAL LTDA.

RELATÓRIO

A empresa TORREFAÇÃO E MOAGEM DE CAFÉ CRISTAL LTDA. inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 13.676.358/0001-80, inconformada com a decisão de 1ª instância proferida pelo Delegado da Receita Federal em Vitória da Conquista(BA), apresenta recurso voluntário objetivando a reforma da decisão recorrida.

O Auto de Infração de fl. 03 e seus anexos, descreve e enquadra a irregularidade nos seguintes termos:

- OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL caracterizada pela existência de diferença no estoque de embalagens que acondicionam a mercadoria objeto do negócio da empresa (café moido), apurada através de levantamento das embalagens utilizadas no período, em confronto com as saídas de café, com base nas notas fiscais, conforme documentos de fls. 02 e 08/10;

- ENQUADRAMENTO LEGAL: artigo 157, parágrafo 1º, 163, 167, 179, 181, 183, 387, inciso I e 676 do RIR/80.

Acórdão nº 102-27.955

Cientificado da exigência contida no Auto de Infração, em 27.11.91, a autuada apresentou impugnação de fls. 32/56, em 26.12.91, alegando, em síntese:

a) que as aquisições de embalagens são registradas diretamente no livro Diário da empresa, sendo o seu controle interno feito através de fichas;

b) que o autuante se deteve no exame dos livros fiscais da empresa, não examinando, contudo, seus livros contábeis, fato que deu origem a suposta omissão de receita;

c) que as cópias das folhas do livro Diário (fls. 37/38) demonstram a existência de saldos contábeis em 31.12.85 e 31.12.86 referente às embalagens;

d) que o Parecer Normativo CST nº 347/70 estabelece que a forma de escriturar suas operações é de livre escolha do contribuinte dentro dos princípios técnicos ditados pela contabilidade e repartição fiscal só a impugnar se a mesma omitir detalhes indispensáveis à determinação do verdadeiro lucro tributável;

e) que os elementos levantados que constituíram as peças determinantes para a lavratura do Auto de Infração (quadros demonstrativos I, II e III) não constaram, oficialmente, que o fato gerador ocorreu, sendo, portanto, totalmente irregular o lançamento;

f) que é, ainda, irregular o lançamento porque o autuante não examinou a escrita contábil onde consta a escrituração das mercadorias embalagens; não solicitou ao contribuinte informação de como era realizado o controle do almoxarifado das embalagens e a sua escrituração e, também, não houve intenção de evitar ou reduzir o pagamento do imposto;

Acórdão nº 102-27.955

g) que pode comprovar que houve operação de vendas no período de janeiro e fevereiro do exercício de 1986 e que as primeiras faturas de compras de embalagens só chegaram na 2ª quinzena de fevereiro, não estando, portanto, correto o quadro demonstrativo II, que aponta a não existência de estoque inicial;

h) que o fisco deve considerar a situação financeira e econômica da empresa pois, sem esta análise seria decretada a sua própria falência;

i) que não há indícios provados que autorize a lavratura do presente auto;

j) que a empresa é isenta do imposto de renda incidente sobre o lucro da exploração da torrefação e moagem do café, conforme Portaria DAI/PTE de 1988, da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE, inexistindo, em consequência, qualquer obrigação tributária.

A autuada solicitou a realização de diligência, a fim de que sejam examinados livros, arquivos, balanços de estoque e argui a existência de caducidade ou prescrição já que o levantamento levou em consideração o exercício de 1986.

O autuante propõe a realização de diligência, com o fim de carrear aos autos, as cópias do livro Diário e do Razão, bem como as fichas utilizadas para o controle do estoque de embalagens e o livro Registro de Inventário.

Ciente do Termo de Solicitação de Documentos em 10.02.92 (fl. 60), a autuada junta aos autos, em 13.02.92, cópia da Certidão da Polícia Civil da Bahia que registra o extravio de livros e documentos fiscais que se encontravam dentro de uma caixa de embalagem de televisão no interior do veículo do Sr. Manoel Messias Brandão Rego, ocorrido em 11.02.92, bem como o exemplar do jornal local que comunica o fato.

Acórdão nº 102-27.955

O autuante, às fls. 64/69, opina pela manutenção do crédito tributário lançado, aduzindo que a situação configurada nos autos impede que seja realizada a avaliação dos estoques de embalagens com base no livro Diário, devendo prevalecer o que está lançado no Registro de Inventário.

A autoridade julgadora de 1ª instância manteve o lançamento, nos termos da decisão de fls. 71/79, sustentando:

a) que a exigência fiscal não pode ser reputada de mera presunção, já que se trata de levantamento quantitativo em estoque específico da empresa, estando apoiada, assim, em fato concreto;

b) que o fato da contribuinte controlar seu estoque de embalagem em fichas soltas, sem arrolá-las no livro Registro de Inventário, constitui infração do artigo 163, do RIR/80, uma vez que nele deve ser lançado, com especificações que facilitem sua identificação, as mercadorias, os produtos manufaturados, as matérias primas, os produtos em fabricação e os bens em almoxarifado existentes na data do balanço patrimonial levantado ao final de cada período-base de incidência;

c) que a isenção regional não descaracteriza o ato fiscal, posto que beneficia a atividade nela especificada, no caso, a torrefação e moagem de café, desde que regularmente contabilizada; o mesmo Estado, titular da competência tributária, que dispensa a obrigação de pagar o tributo, exige das entidades que usufruem do benefício, o controle dos mesmos; isto porque o valor que deixa de ser pago não pode ser distribuído e sim capitalizado, sendo, este fato, a razão última do incentivo, mormente quando se considera seu caráter incentivador do desenvolvimento econômico regional; é o que se depreende da análise do artigo 413 do RIR/80;

Acórdão nº 102-27.955

d) que, enfim, a hipótese de prescrição e/ou decadência não pode nem mesmo ser cogitada no presente caso, porquanto, a impugnante equivocou-se quanto ao exercício fiscalizado que é de 1987 e não 1986, como alegado.

Cientificado da decisão de 1º grau, em 15.06.92 (fl. 80-verso), a empresa interpôs recurso voluntário de fls. 82/95, protocolizado em 14.07.92, reiterando as razões expendidas na impugnação e aduzindo alegações adicionais sobre o tema.

Afirma que o autuante não foi ao seu estabelecimento nem mesmo para conhecer o seu processo produtivo.

Sobre a movimentação de embalagem, fato que interessa ao presente processo, a recorrente esclarece que:

"A sistemática das embalagens são lançadas diretamente no livro Diário da empresa de forma global, sendo o controle interno feito através de fichas. Não se acham no livro Inventário Fiscal, em virtude da mudança do padrão de embalagens que sempre está acontecendo. E quando se dá esta mudança no estoque, os saldos são distribuídos aos clientes que possuem máquinas e as usa no balcão para moer o café na hora. E as embalagens de papel (S. O.S) são usadas na indústria como também são distribuídas como brindes. E as pequenas de 250 gramas parte são usadas como propaganda.

Este fato foi oficialmente comunicado ao sr. auditor fiscal, por solicitação do próprio fisco (doc.01, anexo). Também foi levado ao conhecimento do autuante, embalagens extravias em documento (certidão) da polícia, data de 15 de março de 1989, que registra queixa do extravio de uma caixa com 17 milhares de embalagem de café SERRA VERDE de 250 gramas (doc.02, anexo). Além das perdas de embalagens no processo de empacotamento que vai de 7% a 10% em todas elas."

Esclarece que os livros extravaiados em 1992 já haviam sido entregues à repartição em 21.08.91, permanecendo em poder do

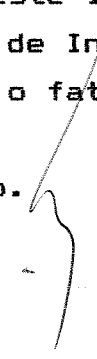
Acórdão nº 102-27.955

autuante cerca de 90 dias, não ocorrendo, portanto, qualquer propósito de causar embaraços ao fisco e que, posteriormente, quando alguns documentos foram localizados, a repartição foi comunicada através de ofício.

Acentua, finalmente, que a incidência do imposto recai sobre o produto (café moido) e não sobre a embalagem - material que o acondiciona, que é produto simplesmente de consumo no processo produtivo.

Acrescenta mais que não existe lei afirmando que embalagens controlasse estoque de mercadorias e que o levantamento quantitativo com base em embalagem, caracteriza muito bem, uma espécie de arbitramento, lavrado apenas em suposições subjetivas e que, tecnicamente este levantamento quantitativo é nulo, vez que não consta do Auto de Infração elementos suficientes para determinar com segurança o fato gerador.

é o relatório.



Acórdão nº 102-27.955

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso preenche os requisitos legais.

O litígio submetido à apreciação desta Câmara refere-se a omissão de receita identificada por levantamento quantitativo de entradas e saídas de embalagens para acondicionamento de café moido, com infração dos artigos 157, parágrafo 1º, 163, 167, 179, 181, 183, 387, inciso II e 676, todos do RIR/80.

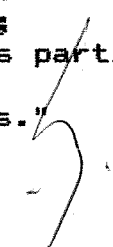
Relativamente a isenção que foi reconhecida pela SUDENE na Portaria DAI/PTE nº 081/88, não respalda a receita omitida pela recorrente.

A isenção a que tem direito a recorrente tem respaldo no artigo 440 do RIR/80 que dispõe:

"Art. 440 - As pessoas jurídicas que instalarem, até 31 de dezembro de 1982, empreendimentos industriais ou agrícolas na área de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE, ficarão isentas do imposto e adicionais não restituíveis incidentes sobre o lucro da exploração do empreendimento, pelo prazo de 10 (dez) anos a contar do exercício financeiro seguinte ao ano em que o empreendimento entrar em fase de operação."

Além disso, o artigo 412 do mesmo RIR/80 define o LUCRO DA EXPLORAÇÃO nos seguintes termos:

"Art. 412 - Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do exercício ajustado pela exclusão dos seguintes valores:
I - a parte das receitas financeiras (art. 253) que exceder às despesas financeiras;
II - os rendimentos e prejuízos das participações societárias; e
III - os resultados não operacionais."



Acórdão nº 102-27.955

Verifica-se, pois, que o benefício da isenção assegurada para a recorrente não é incondicional sobre todas as receitas mas sim, tão somente sobre o lucro da exploração na forma conceituada no artigo 412, acima transcrito.

Por outro lado, consoante o artigo 155 do mesmo RIR/80, o lucro líquido do exercício é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial, ou em outras palavras, contabilizados regularmente no livro Diário.

As receitas omitidas apuradas pela fiscalização, obviamente, não estão contabilizadas e, portanto, não integram nem o lucro líquido e nem o lucro da exploração e, por via de consequência, não está abrangida pela isenção.

Assim, o procedimento fiscal não revoga e nem atinge o direito à isenção reconhecida pela SUDENE e a exigência está de acordo com a legislação tributária vigente e nada há para ser retificado ou corrigido por este Colegiado.

Apenas para ilustrar, transcrevo as ementas dos Acórdãos do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes sobre o tem em foco:

"IRPJ - ALCANCE DO BENEFICIO - A isenção refere-se ao imposto e adicionais não restituíveis incidentes sobre o lucro da exploração. Não alcança parcelas do tributo calculado em função de despesas indedutíveis ou de receitas omitidas, porque tais parcelas adicionadas ao lucro líquido para determinação do lucro real não podem afetar o lucro da exploração, salvo quando se tratar de ajuste expressamente previsto na legislação (Ac. 105-2.981/88)."

IRPJ - APLICAÇÕES NO MERCADO ABERTO - A isenção incide sobre os resultados industriais ou agrícolas do empreendimento. Após o advento do DL 1.598/77, o cálculo da isenção tem por base o lucro da exploração face ao disposto

PROCESSO Nº 10540.000696/91-12

Acórdão nº 102-27.955

no art. 19, parágrafo 1º, item "a", deste mandamento legal. As aplicações de recursos no mercado aberto constituem atividade estranha ao empreendimento incentivado (Ac. 101-80.319/90)."

A jurisprudência administrativa é pacífica e nesse contexto, é de ser rejeitada a preliminar de nulidade arguida pela recorrente.

No mérito, a recorrente não leva a melhor sorte.

Os argumentos arrolados pela recorrente referem-se tão somente impossibilidade de presumir omissão de receita, com base no levantamento quantitativo de embalagem utilizada no acondicionamento do produto de sua fabricação.

A aquisição e consumo de embalagem constitui indícios veementes que permitem a presunção de que o produto (café moido) foi vendido, uma vez que a própria recorrente afirma que as embalagens de polietileno + polipropileno (plásticas) são de uso exclusivo para embalagem de café.

Não há nos autos, quaisquer indícios que no decorrer no período-base de 1986, a recorrente tivesse mudado o padrão de embalagem e que teria sido distribuído o saldo de embalagens para seus clientes e, além disso, meras alegações de que as embalagens de papel do tipo (S.O.S) e as pequenas de 250 gramas são usadas como propaganda não podem ser aceitas, sem qualquer provas, ainda que indiciárias.

O roubo de 17 milheiros de embalagem de café SERRA VERDE, consoante Certidão de fl. 89, da Delegacia de Polícia Civil ocorreu em março de 1989 e, portanto, não tem qualquer relação com o levantamento quantitativo do presente processo refere-se ao período-base de 1986.

Acórdão nº 102-27.955

Por outro lado, dentre os documentos extraviados, consoante a Certidão da autoridade policial(fl. 62) e do anúncio no jornal (fl. 63) não consta a ficha interna de controle de embalagem que a recorrente alega possuir e que não foi apresentada quando intimado no Termo de Início de Fiscalização de fl. 01 e, portanto, a conclusão óbvia é de que inexistente tal ficha interna de controle de embalagem. De qualquer forma, o estoque de embalagem, para merecer fé, deve ser registrado no Livro Registro de Inventário, de conformidade com o artigo 76, parágrafo 1º, inciso I, do SINIEF - Sistema Integrado Nacional de Informações Econômico-Fiscais.

O artigo 239 do Código de Processo Penal que assim expressa:

"Considera-se indício a circunstância conhecida e provada, que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir-se a existência de outra ou outras circunstâncias"

A compra de embalagem e seu consumo foi provada pela fiscalização e, através de levantamento quantitativo desta embalagem, concluiu-se que houve venda de produto, sem emissão de nota fiscal e sem a respectiva contabilização. É de se registrar que neste levantamento quantitativo, a fiscalização computou a quebra de 15% (quinze por cento), para compensar as distribuições aos clientes, a título de propaganda, embora a recorrente tenha alegado que a quebra se situaria em torno de 7 a 10%.

Assim, entendo que o levantamento quantitativo de embalagem utilizada para acondicionamento constitui prova suficiente para presumir omissão de vendas.

A escrituração das compras de embalagem no livro Diário assegura apenas o controle de valor da aquisição, visto que não se registra os quantitativos de embalagem e, portanto, o fato de o auditor fiscal não ter examinado o livro Diário, não comporta qualquer nulidade ou irregularidade no levantamento fiscal.

Acórdão nº 102-27.955

A jurisprudência administrativa nesta matéria é pacífica, conforme as ementas dos Acórdãos abaixo transcritas:

"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - A DIFERENÇA DE ESTOQUE DE MATERIAL DE EMBALAGEM E MEIOS DE PROVA - A diferença apurada no estoque de sacarias de café cuja finalidade precípua é o acondicionamento do produto comercializado pela empresa, evidencia saídas não faturadas, configurando desvio de receitas da contabilidade e, por via de consequência, do crivo da tributação. A omissão de receitas, quando sua prova não estiver estabelecida em legislação fiscal, pode realizar-se por todos os meios admitidos no Direito, inclusive presuntiva com base em indícios veementes, sendo livre a convicção do julgador (Ac. 105-3.435/90)."

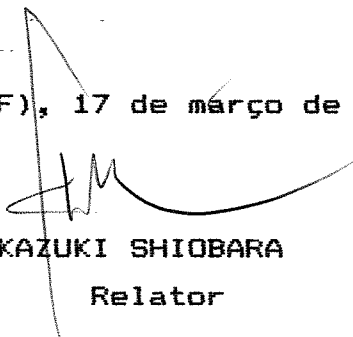
"IRPJ - MEIOS DE PROVA - A omissão de receitas, quando sua prova não estiver estabelecida na legislação fiscal, pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive presuntiva com base em indícios veementes, sendo livre a convicção do julgador (Ac. 105-4.032/90)."

As decisões administrativas e judiciais citadas pela recorrente são genéricas e nenhum refere-se especificamente em levantamento quantitativo de embalagem que leva a presunção de omissão de receita.

Assim, tenho a convicção de que tanto o Auto de Infração como a decisão recorrida estão consoantes com a legislação tributária vigente, a doutrina e a jurisprudência administrativa predominante.

De todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília(DF), 17 de março de 1993



KAZUKI SHIOBARA

Relator