



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10768.003466/93-94
Recurso nº : 142.779
Matéria : PIS FATURAMENTO - EXS.: 1989 e 1991
Recorrente : COMPANHIA SIDERÚRGICA PITANGUI
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 13 DE ABRIL DE 2005
Acórdão nº : 105-15.039

PIS FATURAMENTO - LANÇAMENTO REFLEXO - OMISSÃO DE RECEITAS - Se o lançamento decorre dos mesmos fatos que ensejaram a exigência relativa ao IRPJ, a este se deve dar o mesmo entendimento no sentido de exonerar o crédito tributário relativo à omissão de receitas que não foi mantida naquele lançamento, em razão da constatação de remanescer na autuação, após retificação do auto de infração original, valores que se inserem na margem de erro inerente à utilização de meios indiretos de apuração do fato imponible.
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA SIDERÚRGICA PITANGUI

ACORDAM os Membros da Quinta 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.


JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE


ADRIANA GOMES RÉGIO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 JUN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, DANIEL SAHAGOFF, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente Convocado), IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo nº : 10768.003466/93-94
Acórdão nº : 105-15.039

Recurso nº : 142.779
Recorrente : COMPANHIA SIDERÚRGICA PITANGUI

RELATÓRIO

COMPANHIA SIDERÚRGICA PITANGUI, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do Recurso de fls. 37/38, contra o Acórdão nº 2.433, de 28/11/2002, prolatado pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG, fls. 30/33, que julgou procedente em parte o lançamento consubstanciado no auto de infração de PIS FATURAMENTO, fls. 1/3.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 2/3, consta que o lançamento da contribuição decorreu de um procedimento de auditoria de produção em que se confrontou estoques e movimentação relativa a entradas e saídas de insumos e produtos, havendo sido apurada omissão de receitas nos períodos de 12/88 e 12/90.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 7/8, onde requer que sejam aproveitados os mesmos argumentos aduzidos na impugnação relativa ao IRPJ no processo nº 10768.003464/93-69, para cancelar-se, por inteiro, o presente auto de infração.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG manteve o lançamento em parte relativamente ao IRPJ e, na parte da omissão de receitas, em decorrência de diligência realizada por determinação do próprio órgão de origem, nos termos do então art. 19 do Decreto nº 70.235/73, reduziu os valores de Cz\$ 882.697.455,08 e Cz\$ 43.046.108,16, apurados respectivamente em 12/88 e 12/90, para Cz\$ 55.574.764,68 e Cz\$ 3.704.729,60. *Rap*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

3

Processo nº : 10768.003466/93-94
Acórdão nº : 105-15.039

Consta do relatório daquela decisão, fls. 21/23, que refazendo-se os cálculos para fins de apurar o coeficiente de produção para o ano de 1988, encontrou-se índice diferente do utilizado no auto de infração, e que o valor do estoque final utilizado em 31/12/90 foi obtido diretamente do mapa fornecido pela própria empresa, porém como o mesmo não condizia com o livro de Registro de Inventário, com a declaração de rendimentos apresentada e com a fica razão, retificou-se o valor, reduzindo também a omissão.

Como conseqüência da decisão relativa ao lançamento do IRPJ, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – MG julgou o presente lançamento como procedente em parte.

Ciente da decisão de primeira instância em 14/11/2002, fl. 36, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 13/1/2003, onde, em síntese, pede pela extensão das razões do recurso interposto ao processo nº 10768.003464/93-69 a este, bem como da decisão que àquele for dada.

Às fls. 40 consta o arrolamento de bens para seguimento do recurso e às fls. 46/47, despacho do Segundo Conselho de Contribuintes remetendo o processo a este Conselho em razão do mesmo ser um lançamento reflexo.

É o relatório. 





Processo nº : 10768.003466/93-94
Acórdão nº : 105-15.039

VOTO

Conselheira ADRIANA GOMES RÉGO, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão porque dele tomo conhecimento.

Apesar do lançamento do IRPJ corresponder a três infrações, conforme se pode depreender das decisões exaradas no processo 10768.003464/93-69, o presente processo diz respeito tão-somente à omissão de receitas, havendo esta Câmara já se manifestado, à unanimidade, por meio do Acórdão nº 105.14610, no sentido de dar provido ao recurso voluntário neste aspecto, exonerando o crédito tributário relativo à omissão de receita que havia sido mantido pela decisão de primeira instância, nos termos do voto do relator, que passo a transcrever:

"1. DA OMISSÃO DE RECEITAS APURADA POR MEIO DE AUDITORIA DE PRODUÇÃO.

Em sua defesa, a Contribuinte alegou, inicialmente, que as conclusões do autor do feito decorreram de mera presunção sem provas concretas da existência de omissão de receita; que carece de respaldo técnico a relação insumo/produto adotada no procedimento; que os documentos apresentados na ação fiscal (Boletins Diários) constituem meros controles internos da empresa, não tendo valor probante; que não foram consideradas as perdas variáveis no processo produtivo; que se utilizou o mesmo coeficiente de produção para anos distintos; e que foram adotados valores que não correspondiam aos contabilizados pela empresa, para a elaboração dos demonstrativos.

Posteriormente, aduziu que, com a retificação nos cálculos da produção não registrada, por ocasião da diligência efetuada, chegou-se a valores ínfimos, quando comparados à produção registrada



Processo nº : 10768.003466/93-94
Acórdão nº : 105-15.039

(0,64% em relação ao período-base de 1988, e 0,19% em relação ao de 1990), o que não se presta como prova ou indício de omissão de receitas, por ser ela compatível com os índices de produtividade normal, de acordo com os dados técnicos constantes dos autos.

No apelo, a Recorrente, reiterando o argumento de ausência de previsão legal para a utilização da presunção adotada no feito, rechaça a legislação invocada no julgado e inaugura a tese de que somente com a edição da Lei nº 9.430, de 1996, o Fisco passou a contar com amparo legal para formalizar exigências relacionadas à omissão de receita apurada partir de levantamento quantitativo por espécie.

Passo a apreciar os argumentos da defesa.

Considero legítima e devidamente fundamentada em prova indireta de larga utilização em quaisquer procedimentos de auditoria, a metodologia adotada pela autoridade fiscal, relativamente ao levantamento efetuado no movimento de compras de matéria-prima, processamento, vendas e estoques, relacionados à atividade operacional da empresa fiscalizada, levando-se em conta que:

1. o coeficiente de produção do período-base de 1990 (1,70) foi obtido a partir de dados fornecidos pela própria Autuada, relacionados ao consumo de minério de ferro registrado em sua escrituração e à produção de ferro gusa, também registrada, conforme demonstrativo de fls. 15;

2. o referido coeficiente é compatível com o consumo médio de minério de ferro para a produção do ferro gusa, adotado no "Estudo Simplificado sobre Rendimento Teórico de Minério de Ferro em Alto Forno", elaborado, em dezembro de 1992, pela CMM – Consultoria Metalúrgica Ltda, por encomenda da diretoria da empresa autuada, o qual considerou que, para a obtenção de uma tonelada do produto, consome-se, em média, 1.700 quilos de minério de ferro, de acordo com a cópia do documento que repousa às fls. 52/57;

3. o coeficiente de produção do período-base de 1988, retificado em decorrência dos termos contidos na impugnação e confirmados na diligência realizada (1,86), também se baseou em dados da escrituração da Autuada, e corresponde a uma informação prestada pela própria Impugnante (fls. 118), que restou confirmada no exame documentado às fls. 129 a 159;



Processo nº : 10768.003466/93-94
Acórdão nº : 105-15.039

4. levando-se em conta a natureza do coeficiente utilizado no procedimento, o qual considera o resultado final do processo produtivo, em relação à quantidade de insumo, em média, necessário à obtenção do produto, as perdas constatadas no processamento não têm relevância para o seu cálculo, uma vez que essas se acham englobadas na diferença de quantidade existente entre a entrada do insumo (input) e a saída do produto final (output), salvo em situações extraordinárias a influenciarem aquela média, não argüidas, na espécie;

5. a diferença no estoque final de ferro gusa existente em 31/12/1990, que foi utilizado pela Fiscalização, decorreu de informação errada contida no documento de fls. 61 e 61-v (Boletim Diário – Movimentação Diária de Matéria Prima Recebida e Consumida), apresentado pela Contribuinte; constatado o erro, devidamente confirmado nos termos do Relatório da Diligência de fls. 160/161, foi retificado o montante da base tributável correspondente à infração.

Alega a defesa que o lançamento se fundou em mera presunção, de que as diferenças no volume de ferro gusa produzido nos períodos-base objeto da autuação, apuradas no levantamento por espécie, configuram receitas omitidas, somente autorizada após a edição da Lei nº 9.430/1996 (artigo 41), a qual seria inaplicável àqueles períodos, por força do princípio da irretroatividade da norma tributária.

Considero equivocada a tese da Recorrente, pois a infração arrolada não se baseou em simples presunção, mas sim, na dedução lógica de que, se a Fiscalizada consumiu uma determinada quantidade de insumos necessária para produzir n toneladas de seu produto e registrou em sua escrituração uma produção inferior, não tendo dado saída formal dessa diferença, nem, tampouco, constou ela do estoque inventariado, resta autorizada a conclusão de que essa produção marginal saiu da empresa desacompanhada de nota fiscal, com a conseqüente omissão do registro da receita em sua contabilidade.

O procedimento adotado pelo autor do feito se coaduna com a metodologia de qualquer auditoria de estoques – ou de produção, como no presente caso – visando confirmar os valores registrados àquele título, e suas conclusões estão de acordo com a jurisprudência firmada ao longo de um sem-número de decisões deste Colegiado no sentido de que “procede o lançamento como omissão de receita com base em levantamento quantitativo de mercadorias adquiridas e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

7

Processo n° : 10768.003466/93-94
Acórdão n° : 105-15.039

vendidas, se o contribuinte não demonstra ter ocorrido erro na especificação das mesmas por ocasião das entradas e saídas do estabelecimento" (Acórdãos 1º CC n° 101-78.634/89 e 101-81.977/91). Os erros comprovadamente existentes no levantamento foram objeto de retificação na decisão recorrida, a qual se baseou no Relatório da diligência efetuada, não contestado pela autuada.

Como enfatizou o julgado recorrido, a escrituração da pessoa jurídica deverá abranger todas as suas operações, a teor do que dispõe o parágrafo 1º, do artigo 157, do RIR/80, vigente por ocasião dos fatos geradores de que se cuida, devendo se ressaltar a ausência de um conceito legal que englobe todas as formas em que se caracteriza a omissão de receitas, afora aquelas que o legislador elegeu como presuntivas; ou seja, provada a ocorrência de um fato, presume-se a ocorrência de um outro, no caso, a omissão de receitas, por uma estreita relação de causa e efeito que os vincula, como, por exemplo, nas situações em que são constatados saldo credor de caixa, manutenção no passivo de obrigações já liquidadas e suprimentos de caixa não comprovados, admitida a prova em contrário (artigos 180 e 181, do RIR/80).

Por outro lado, não são contempladas com dispositivos específicos na legislação do imposto de renda, diversas outras formas em que se exterioriza a omissão de receita, como nos casos que envolvem a adulteração de documentos fiscais (notas "calçadas", meias-notas, etc), sem que o sujeito passivo ouse alegar a ausência de dispositivo legal que caracterize o ilícito como de tal natureza. Aplica-se à espécie a mesma dedução lógica que orienta o presente lançamento: se o contribuinte produz e vende 100 unidades monetárias e só fatura 80, a sua escrituração não abrange a totalidade das operações realizadas, ficando uma parcela à margem da escrituração contábil, configurando a omissão de receitas.

O fato de o legislador haver inserido na Lei n° 9.430/1996, em seu artigo 41, que "a omissão de receitas poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie (...)", não autoriza a concluir que se trata de uma nova presunção legal instituída na legislação, e sim, de um novo critério de apuração do crédito tributário, ao qual não se aplica o princípio da irretroatividade da norma tributária, segundo o disposto no parágrafo 1º, do artigo 144, do CTN; tal critério, no meu entender, não prejudica os lançamentos fiscais realizados com base em fatos geradores ocorridos anteriormente à edição do diploma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

8

Processo nº : 10768.003466/93-94
Acórdão nº : 105-15.039

legal, tendo em vista que esta apenas corroborou o procedimento largamente adotado em auditorias contábil-fiscais, de plena aceitação por parte dos tribunais que apreciaram litígios resultantes da inconformidade com exigências formalizadas com fundamento em omissão de receita decorrente de auditorias de produção.

Não obstante esse meu posicionamento acerca da matéria, já externado em diversas outras ocasiões em que me deparei com a apreciação de litígios envolvendo o tema, sensibilizou-me o argumento da defesa, acerca dos percentuais das diferenças remanescentes da produção mantida à margem da escrituração, após a retificação dos cálculos relacionados aos resultados da auditoria, na diligência efetuada pela autoridade lançadora.

Como foi afirmado, a Recorrente demonstra serem ínfimas aquelas diferenças, quando comparados à produção registrada (0,64% em relação ao período-base de 1988, e, tão somente 0,19% no ano de 1990), alegando que não se prestariam como prova ou indício de omissão de receitas, por serem compatíveis com os índices de produtividade constantes do estudo técnico acostado aos autos.

Levando-se em conta a utilização de meios indiretos para a obtenção dos dados relacionados àquelas diferenças (cálculo de coeficientes de produção adotados na auditoria realizada), os quais, embora considere legítimos para verificar a compatibilidade da produção declarada pelo sujeito passivo (expressa em moeda corrente), em relação ao consumo de matéria-prima, não leva a números exatos que expressem a efetiva produção – somente observáveis em verificação direta do correspondente processo produtivo – sendo-lhe atribuível uma margem de erro, entendo, que essa margem se acha inserida nas diferenças que remanesceram após a retificação do lançamento, fragilizando-o do ponto de vista da segurança jurídica.

Assim, invocando o princípio do direito encerrado no brocardo “in dubio pro reo”, o qual encontra amparo na legislação tributária complementar (CTN, artigo 112, e o seu inciso II), voto por prover o recurso, neste particular. “

Assim, considerando que o lançamento tem sua origem nos mesmos fatos que ensejaram o lançamento do auto de infração relativo à exigência do Imposto de Renda



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

9

Processo nº : 10768.003466/93-94
Acórdão nº : 105-15.039

das Pessoas Jurídicas, o mesmo entendimento deve aqui ser manifestado, e por esta razão, há de se dar provimento integral ao recurso voluntário .

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de abril de 2005.

Adriana Gomes Rego
ADRIANA GOMES REGO