



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10768.047547/93-41
Recurso nº. : 144.052 *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1991
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE/MG
Interessada : CISPERS S/A (SUCESSORA DE VIDRARIA RIO MINAS S/A)
Sessão de : 16 DE JUNHO DE 2005
Acórdão nº. : 105-15.167

RECURSO DE OFÍCIO - Decisão de primeira instância pautada dentro das normas 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 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BELO HORIZONTE/MG.

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.


JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE


IRINEU BIANCHI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 JUL 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, DANIEL SAHAGOFF, ADRIANA GOMES REGO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

Recurso nº. : 144.052
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE/MG
Interessada : CISPER S/A (SUCESSORA DE VIDRARIA RIO MINAS S/A)

RELATÓRIO

Contra o contribuinte, pessoa jurídica já qualificada nos autos, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02 a 04, o qual exige o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de 4.358.390,13 UFIR, cumulado com multa de ofício, no percentual de cinquenta por cento (50%), e juros de mora pertinentes calculados até 26/10/1993.

O autuante indicou, na descrição dos fatos, como infrações à legislação tributária, três tópicos, a saber: quanto ao item "001", omissão de receitas, tendo em vista as mercadorias, as matérias-primas e outros insumos não contabilizados; ao item "002", glosas de custos ou despesas operacionais não necessários; e ao item "003", inobservância do regime de escrituração por antecipação de custos ou despesas.

Do Termo de Constatação de Irregularidades – TCI (fls. 08/13), extraio os principais pontos abordados pelo autuante, quanto à matéria a ser analisada no presente recurso:

1. Omissão de Receitas.

1.1 Relatório da Produção.

Ressalta o autuante que a empresa possui um processo de fabricação de produtos de vidros, como copos, garrafas, etc.

Tal processo consiste na mistura de determinados insumos (areia, barrilha, calcário, feldspato, lixívia, sulfato de sódio, caco misto e caco próprio), os quais são fundidos em altas temperaturas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

Seguindo o processo, a massa fundida, denominada vítrea, é moldada para transformar-se em vidro.

Salientou que o consumo desses insumos é efetivado por meio de balança, a qual acompanha o processo continuamente.

Informa, após a moldagem e o resfriamento, os bens são acondicionados em embalagens próprias. E, uma vez, adentrados na área de expedição, são eles contabilizados como produtos acabados para venda.

Diz, a perda nesse processo, segundo resposta fornecida pelo próprio contribuinte (fls. 30, item "1.3") oscila entre 18 e 23% do peso dos insumos.

Tendo conhecido a fábrica, ressaltou que não existem controles físicos permanentes em algumas fases do processo, a saber, a saída da massa vítrea do forno, o resfriamento e a embalagem.

Destacou que a perda registrada na entrada da expedição de produtos acabados, além de não ser controlada sistematicamente, não pode ser considerada como perda efetiva em peso. Isso porque alta percentagem dela retorna novamente ao processo sob a forma de caco de vidro.

Acrescentando, relata, como de fato não foram apresentados registros dessas perdas, sejam contábeis ou meramente gerenciais, não foi adotado, nesse procedimento fiscal, o percentual de perda informado pela empresa.

Nesse sentido, citou a legislação tributária pertinente, Lei nº 4.502, de 1964, art. 58, § 1º, e PN CST 342, de 1971, e 45, de 1977.

Contudo, salienta que, de conformidade com as instruções da SRF, para fiscalização, utilizou, como parâmetro mais benéfico para o contribuinte, o maior percentual de perdas em peso indicado para as matérias primas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

No caso, o de 19,1%, o qual corresponde à perda do Feldspato.

Diante disso, o atuante apurou a Produção Líquida do ano de 1990, partindo do consumo de insumos, de 182.134.573 Kg, e do percentual geral da perda em peso, indicado em 19,1%.

Assim, calculando, tem-se a Produção Líquida em 1990, de 147.346.869 Kg.

1.2 Soma das Saídas.

O atuante, somando todos os pesos líquidos de todas as Notas Fiscais de Saída de 1990, nºs 90001 a 115854, obteve os seguintes valores.

MÊS	PESO EM KG
JANEIRO	15.231.981
FEVEREIRO	12.258.701
MARÇO	7.312.148
ABRIL	6.161.695
MAIO	7.487.021
JUNHO	7.659.972
JULHO	7.928.393
AGOSTO	10.228.670
SETEMBRO	15.980.318
OUTUBRO	19.385.450
NOVEMBRO	14.993.796
DEZEMBRO	10.471.165
TOTAL	135.099.310

1.3 Peso dos estoques.

O atuante salientou os pesos totais em estoque, no final do ano 1989 e 1990, respectivamente, de 8.772.848 Kg e de 8.238.889 Kg.

1.4 Cálculo da Diferença.

Então, o atuante, partindo dos dados apurados, indica a seguinte diferença de peso.

Produção do Ano (Kg)

147.346.869



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

+ Estoque Inicial	8.772.848
Disponível em 1990	156.119.717
- Estoque Final	8.238.889
Saídas em 1990	147.880.828
- Vendas (NFs)	135.099.310
DIFERENÇA OMITIDA	12.781.518

Ressaltou que esta diferença, de 12.781.518 Kg, corresponde à omissão de receita, conforme preceituam os arts. 180 do RIR/1980 e 54, 55, I, b, II, 56, I, 57, IV, 59, 62, 63, II, 107, II, 112, IV, 114, I, 116, I, 225, I, 236, I, 242 e incisos, e 343, parágrafos 1º e 2º, do RIPI/1982.

1.5 Diferença para o Imposto de Renda.

Considerando a apuração anual do IRPJ, tomou-se, como referência, o preço, por quilo, do produto de menor valor, em 31 de dezembro de 1990 (garrafa capataz), no valor Cr\$ 72,00.

O atuante, a seguir, determinou a omissão de receita pelo produto de 12.781.518 Kg por 72,00 Cr\$/Kg.

Essa operação quantificou a omissão de receita no valor de Cr\$ 920.269.296,00.

1.6 Diferença para o IPI.

Quanto ao IPI, o atuante distribuiu essa diferença de peso entre os meses do ano, na mesma proporção das saídas.

As respectivas omissões de receitas foram quantificadas pelo produto de menor preço, praticado por quilo.

E, tendo em vista a produção heterogênea de produtos, tributou as diferenças mensais pela maior alíquota, de 15%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

Este quadro discrimina as diferenças a serem tributadas pelo IPI.

Mês	Saídas em Kg	Dif. mensal (kg)	Preço Cr\$/Kg	Dif. Trib. (Cr\$)
Janeiro	15.231.981	1.441.072	7,35	10.591.879,00
Fevereiro	12.258.701	1.152.252	17,76	20.463.995,00
Março	7.312.148	687.328	25,11	17.258.806,00
Abril	6.161.695	579.134	25,11	14.542.054,00
Maió	7.487.021	703.778	24,63	17.334.052,00
Junho	7.659.972	720.037	39,40	28.369.457,00
Julho	7.928.393	745.232	28,53	21.261.468,00
Agosto	10.228.670	961.432	34,12	32.804.059,00
Setembro	15.980.318	1.502.120	36,92	55.458.270,00
Outubro	19.385.450	1.822.190	41,06	74.819.121,00
Novembro	14.993.796	1.409.342	55,96	78.866.778,00
Dezembro	10.471.165	1.057.601	72,00	76.147.272,00

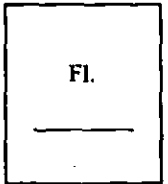
Dos lançamentos reflexos.

Este procedimento principal (auto de infração do IRPJ) gerou lançamentos reflexos, isto é, autos de infração com as respectivas multas de ofício e juros de mora pertinentes, a saber:

- 1) Contribuição para o Programa de Integração Social - Pis Receita Operacional (fls. 144 e 145), no valor de 57.152,19 UFIR, com fato gerador compreendido no período de dezembro de 1990;
- 2) Contribuição para o Fundo de Investimento Social - Finsocial (fls. 148 e 149), no valor de 112.620,01 UFIR, com fato gerador compreendido no período de dezembro de 1992;
- 3) Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF (fls. 152 e 153), no valor de 341.134,15 UFIR, com fato gerador compreendido no exercício de 1991, período-base de 1990;
- 4) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 156 e 157), no valor de 819.376,04 UFIR, com fato gerador compreendido exercício de 1991, período-base de 1990.
- 5) Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI (constante de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

processo administrativo fiscal diverso, de nº 10768.047548/93-12, fls. 01 a 03), no valor de 1.299.644,44 UFIR, com fatos geradores compreendidos nos períodos de janeiro a dezembro de 1990.

Das Impugnações.

Tendo sido deles notificados em 29/10/1993, o sujeito passivo contestou os lançamentos em 29/11/1993, mediante os instrumentos de fls. 162 a 190, 256 a 258, 263 a 291, 292 e 293, 298 a 326, 327 a 329, 334 a 362, 363 e 364 e 369 a 397.

Do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ.

A mesma peça de defesa contra o auto de infração do IRPJ foi anexada às fls. 162 a 190, 263 a 291, 298 a 326, 334 a 362 e 369 a 397.

Eis os principais pontos abordados pelo contribuinte.

1.0 Nessa parte da defesa, a impugnante contrapõe-se ao item "001" do auto de infração, relativo à omissão de receitas.

Inicialmente, ela transcreveu o TCI no tocante aos argumentos do Fisco para promover o lançamento com base nas saídas não faturadas (omissão de receitas).

De pronto, diz, não existe a diferença de 12.781.518 Kg que o fiscal afirma ter sido omitida.

Nesse sentido, foi indicado na defesa o seguinte quadro demonstrativo.

Matéria Prima Requisitada	180.346.264
MP Refugada/não Enfornada	(1.915.410)
Enfornada (inclusive cacos)	178.430.854



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

Perda na Fusão	(26.690.634)
Perda/Proc. (ret. p/ estoque)	(23.849.470)
Produção Líquida	127.890.750

Explicando, a impugnante aponta três erros cometidos pela fiscalização, quais sejam: primeiro, no tocante à quantidade de matéria prima requisitada, ao invés de 182.134.573 Kg, foram apenas 180.346.264 Kg (documentos de fls. 195 a 202); segundo, a não exclusão da quantidade de matéria-prima refugada, de 1.915.410 Kg (documento de fls. 196); e, por último, a percentagem de 19,1% utilizada para estimar as perdas no processo de fabricação.

A seguir, a impugnante, juntando um fluxograma do seu processo produtivo (fls. 203), explica sua linha de produção de vasilhames de vidro.

- Casa da Mistura. prédio onde é estocada, pesada e misturada parte das matérias-primas;
- - Enfornadores. Equipamentos que lançam ao forno as matérias-primas misturadas;
- Forno. funde as matérias-primas (transforma-as em lava vulcânica);
- Feeder. Refina a "lava vulcânica" para o corte e modelagem do vidro;
- Máquina IS. Processa a modelagem do vidro;
- Forno de Recozimento dos vasilhames de Vidro. Processa o recozimento e o tratamento do vidro, de modo a que os vasilhames possam se tocar sem risco de quebra ou ranhuras;
- Selecionamento. equipamento que afer a qualidade do vasilhame (o vasilhame que não atende as especificações é quebrado, sendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

os cacos estocados para posterior utilização como "matéria-prima");

- Estoques de Produtos Acabados. Local onde, embalados, são guardados os vasilhames, semi-acabados ou acabados, para posterior reincorporação ao processo produtivo (decoreção) ou expedição;
- Máquinas de Decoreção. Processam a pintura dos vasilhames (decoreção);
- Forno de Decoreção. Processa o "recozimento" da pintura, de modo que fique incorporada ao vasilhame.

Alega que duas perdas básicas resultam desse processo de produção. A primeira diz respeito à perda na fusão, decorrente da própria fusão das matérias-primas enfiadas; a outra, à quebra no processo, decorrente das fases que se seguem à fusão e ao refino.

Assevera, a porcentagem de 19,1% adotada pelo fiscal só leva em conta a perda na fusão, e não a perda por quebra no processo.

Salienta, duas razões levaram o fiscal a desconsiderar a perda sofrida por quebra no processo, a saber: a suposta ausência de controle da perda; e o retorno do caco de vidro ao processo de produção, ou seja, o seu reaproveitamento.

Com respeito à falta de controle da perda, discorda do Fisco. Nesse sentido, requer seja realizada diligência no sentido de comprovar a absoluta integração entre as contabilidades de custos e geral.

Em relação ao reaproveitamento do caco de vidro, alega que o raciocínio exposto pelo Fisco no TCI está incorreto.

Diz, ao contrário, o aludido raciocínio estaria correto somente se as perdas recuperáveis se incorporassem ao estoque de produtos acabados existentes no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

final do período.

Aduz, o autuante não levou em conta, entretanto, que as perdas recuperáveis (cacos de vidros) voltam a ser matéria-prima, não integrando, assim, o estoque de produtos acabados. Essas perdas incorporam-se ao estoque de matéria-prima e o respectivo valor corresponde à receita (recuperação de custos). Esse é o procedimento por ela adotado.

Ressalta, em suma, se parte do volume de matéria-prima requisitado não é empregado na produção, mas reincorporado ao estoque, a produção estimada (pelo Fisco), em 147.346.869 Kg, deve ser, evidentemente, redimensionada.

Acrescenta, não bastasse isso, os cacos de vidros reincorporados ao estoque podem ser novamente requisitados, dando a falsa impressão de que novos produtos foram fabricados.

Ilustrando, argumenta, veja-se o seguinte exemplo: 1 Kg de matéria-prima foi empregado na fabricação de 1 Kg de produto-final; contudo, supondo que ocorresse a quebra total no processo, a mesma quantidade requisitada (1 Kg) seria reincorporada ao estoque; por sua vez, sendo a mesma quantidade de matéria-prima novamente requisitada (desta vez, sem perda no processo), tem-se, ao término do processo produtivo, a fabricação de 1 Kg de produto-final. Ressaltando, diz, os registros das saídas de matéria-prima causariam a falsa impressão de terem sido fabricados 2 Kg de produtos acabados, quando, na verdade, apenas 1 Kg foi fabricado.

Alega que as suas saídas de produtos acabados totalizaram 128.277.393 Kg (documentos de fls. 204 e 205), e não os 135.099.310 Kg, como disse o fiscal.

Assevera, é possível que o Fisco tenha errado no cômputo das saídas, por ter considerado as notas fiscais que não acobertaram saídas de produtos acabados (como, por exemplo, venda de imobilizado e de sucata); e as notas fiscais em duplicidade (vendas à ordem ou para entrega futura, na qual são emitidas notas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

fiscais para simples faturamento e para a saída física do produto).

Nota, ainda, que dos 128.277.393 Kg apurados por ela, somente 127.820.104 Kg corresponderam às vendas efetivas, uma vez que ocorreram vendas canceladas, devoluções, quebras até a entrega do produto e outras saídas (roubo ou furto, por exemplo).

A impugnante contesta também os valores dos estoques inicial e final utilizados pelo autuante. Nesse sentido, informa que o estoque inicial era de 8.793.316 Kg e o final de 8.406.676 Kg.

Tem-se, pois, o seguinte quadro final.

Produção do Ano (Kg)	127.890.750
+ Estoque Inicial	8.793.316
Disponível em 1990	136.684.066
- Estoque Final	8.406.676
Saídas em 1990	128.277.390
Cancelamento/Devoluções	3.126.548
+ Quebras	2.905.162
+ Outras Saídas	678.675
VENDAS EFETIVAS (Kg)	127.820.104

Fechando esse item da defesa, solicita, além da diligência requerida anteriormente, que seja efetuada outra diligência no sentido de comprovar as quantidades constantes do quadro acima.

A interessada impugnou também a exigência de juros de mora à base da variação da TRD. Alegou que o CTN, no seu art. 161, impõe ao contribuinte faltoso o pagamento de juros de mora calculados à razão de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. Nesse sentido, o que pretendeu o legislador foi estabelecer, desde logo, o limite de juros máximos que poderiam ser cobrados nas relações entre Fisco e contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

Arrematando, assevera, sob pena de infrigência ao referido art. 161, acaso mantido o lançamento, não se pode exigir juros de mora com base na variação da TRD.

Requeru a realização das diligências já especificadas no curso da peça de defesa e, em seguida, seja cancelado o presente auto de infração.

Do Pis/faturamento.

Em síntese, na impugnação apresentada às fls. 256 a 258, fazendo remissão aos argumentos já expostos contra o auto de infração do IRPJ (que é principal em relação ao de Pis), alegando que o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445, de 1988, e 2.449, de 1988, requer seja cancelado o lançamento reflexo de Pis/faturamento.

Da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Tendo em vista que o auto de infração da CSLL decorre dos itens "001" e "003" do auto do IRPJ, a impugnante, na peça de fls. 292 e 293, faz remissão à defesa apresentada contra o lançamento principal.

Do Fundo de Investimento Social - Finsocial/faturamento.

Por ser mero decorrente do item "001" do auto do IRPJ, a impugnante, na peça de fls. 327 a 329, faz remissão à defesa apresentada contra o lançamento principal.

Sem prejuízos desses argumentos, pede também que, acaso mantido o lançamento, seja a alíquota reduzida de 1,2% para 0,5%, de conformidade com a decisão do STF que julgou inconstitucional tal majoração.

Do Imposto de Renda Retido na fonte - IRRF.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

Por ser mero decorrente dos itens "001" e "003" do auto do IRPJ, a impugnante, na peça de fls. 363 e 364, faz remissão à defesa apresentada contra o lançamento principal.

Do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Ressalte-se que o auto de infração reflexo do IPI encontra-se em outro Processo Administrativo Fiscal – 10768.047548/93-12 – às fls. 01 a 03, cuja matéria é da competência exclusiva do Segundo Conselho de Contribuintes.

Das Diligências Solicitadas.

Constam do presente processo às fls. 417 a 420, duas Resoluções proferidas pela DRJ/RJ, solicitando a realização de diligências.

Na verdade, essas diligências foram solicitadas no Processo, de nº 10768.047548/93-12, pertinente ao auto de infração reflexo do IPI.

Por sua vez, em outra Resolução (fls. 421), aquela DRJ solicitou a juntada dos resultados das diligências procedidas em relação àquele processo, à medida que o assunto tratado correspondia ao item "001" do auto de infração principal do IRPJ.

Considerando que aquele processo, onde se encontra o auto de infração do IPI, que, por sua vez, é mero reflexo da omissão de receitas tratada no item "001" do auto principal do IRPJ, constante deste processo, e considerando, ainda, que os resultados dessas diligências interessam diretamente à solução dessa controvérsia, procedemos à juntada (fls. 465) de algumas peças daquele processo (somente os principais mapas e respostas, pois no processo reflexo do IPI, a instrução das diligências vai das fls. 192 até a 1354), no intuito de melhor instruir o presente processo, cujas cópias dos documentos foram anexadas às fls. 425 a 464.

RESOLUÇÃO/DRJ/RJ/DIPEC Nº 45, DE 18/08/1999.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

Tal Resolução (fls. 425 e 426) converteu o julgamento em diligência, para que a fiscalização apurasse, mediante exame dos registros da impugnante, o peso total de "cacos recuperados" de vidro que retornaram ao estoque de matéria-prima, em 1990; e informasse se os 182.134.573 Kg (soma total dos insumos/90), incluíam ou não os cacos recuperados que retornaram ao processo produtivo.

A fiscalização no Termo de Diligência, de fls. 429, solicitou ao contribuinte que demonstrasse em seus registros o peso total de cacos recuperados de vidro que retornaram ao estoque de matéria-prima em 1990; informasse se os 182.134.573 Kg (soma total dos insumos/90), incluíam ou não os cacos recuperados que retornaram ao processo produtivo; e apresentasse os informes de perdas de processo de fabricação.

Às fls. 430 a 433, consta a resposta da impugnante.

RESOLUÇÃO/DRJ/RJ/DIPEC Nº 16, DE 11/10/2000.

Nessa outra Resolução (fls. 434 e 435), aquele Órgão Julgador, entendendo que o contribuinte deixou de comprovar qual a quantidade em quilos dos cacos fora, efetivamente, recuperada (referencial básico para aferir-se o procedimento de auditoria em cotejo com as alegações da defesa), converteu, novamente, em diligência o julgamento, para que a fiscalização: apurasse o peso total de "cacos recuperados" de vidro, que retornaram ao estoque de matéria-prima, em 1990; apurasse, se houvera inclusão indevida, no somatório dos quilogramas da saídas de produtos, de vendas de bens do ativo imobilizado e de suas sucatas, ou ainda de remessas para industrialização, conforme alegara a impugnante; e verificasse o porquê de a interessada não ter apresentado o quadro "3", uma vez houvera informado às fls. 201 (item "3"), tê-lo feito.

Por sua vez, a fiscalização, na data de 26/06/2001, em Termo de Solicitação de Esclarecimentos (fls. 437) repassou à impugnante o teor da Resolução de fls. 434 e 435.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

Noutra intimação (fls. 441), de 26/12/2001, o Fisco, além de reapresentar algumas das solicitações anteriores, pede à impugnante que comprove as saídas de produtos acabados em 128.277.393 Kg e quantidades dos estoques inicial e final, em 1990. Como resposta, encontram-se anexadas as cópias de fls. 442 a 463 (principais documentos constante do processo reflexo do IPI).

Às fls. 464, anexou-se o despacho proferido pela DRJ em Juiz de Fora-MG, confirmando o caráter reflexo do processo do IPI. Desse modo, naquele processo, será proferido acórdão à parte.

Saliente-se que em 30/09/2002, nos termos da Portaria SRF nº 1.033, de 27/08/2002, o presente processo foi transferido para ser julgado na DRJ de Belo Horizonte (fls. 424).

A Segunda Turma Julgadora da DRJ em Belo Horizonte (MG), por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento (fls. 466/496), apresentando-se assim ementado:

IRPJ - AUDITORIA DE PRODUÇÃO.- A diferença na produção, lançada como omissão de receitas, não pode ser tomada como real, uma vez que o Fisco para apurá-la, além de não reunir provas suficientes, utilizou-se de uma metodologia de cálculo não consoante as características específicas do processo de fabricação do contribuinte.

AVALIAÇÃO DE ESTOQUE - Não mantendo o contribuinte sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração, a avaliação dos estoques será feita pelo método do arbitramento em função do custo de matéria-prima ou do preço de venda do produto acabado, na forma da legislação tributária de regência.

DESPEAS DE COMISSÕES - Para serem dedutíveis, as importâncias pagas a título de comissões não dispensam pormenores a respeito da operação que deu causa à concessão do benefício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

JUROS DE MORA COM BASE NA VARIAÇÃO DA TRD - Deve ser subtraída a aplicação da TRD como juros de mora no período de 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Devido à relação de causa e efeito a que se vinculam ao lançamento principal, o mesmo procedimento deverá ser adotado com relação aos lançamentos reflexos, em virtude de serem decorrentes.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - Deve ser cancelado o lançamento do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, em relação às sociedades por ações.

Da decisão em apreço, a Turma Julgadora recorreu de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, na forma do art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei 9.532/97, c/c Portaria do Ministro da Fazenda n.º 375, de 07 de dezembro de 2001.

De sua parte a autuada tomou ciência do v. acórdão, segundo se vê às fls. 499vº, não produzindo qualquer manifestação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

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).

Como visto pelo relatório, a exigência fiscal se formou através de três itens, a saber:

- 001 – omissão de receitas;
- 0021 – despesas de comissão; e
- 003 – antecipação de custos ou Postergação de Imposto.

A decisão recorrida exonerou as exigências perfiladas no item 001, mantendo as demais. Assim, a análise do presente voto cinge-se apenas à parte exonerada.

Com efeito, a decisão de primeiro grau deu adequada solução à controvérsia, através de minuciosa e detalhada análise de tudo o quanto consta dos autos, razão pela qual, faço minhas as conclusões expendidas no voto condutor, como segue:

"Da Omissão de Receita.

"Trata o item "001" do auto de infração, aqui impugnado, de omissão de receita, apurada mediante o levantamento da produção por elementos subsidiários, ou seja, a denominada auditoria de produção.

"Nesse particular, a legislação fiscal autoriza o lançamento do imposto, uma vez provada (por qualquer elemento) a ausência de escrituração de receitas, RIR/1980, art. 181, "in verbis":



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

Art. 181. Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 12, § 3º, e Decreto-lei nº 1.648/1978, art. 1º, II).

"Especificamente, no caso de estabelecimento industrial, cujos produtos fabricados são tributados pelo Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, a legislação fiscal pertinente prevê o levantamento da produção por elementos subsidiários, RIPI/1982, art. 343 e parágrafos, "verbis".

Art. 343. Constituem elementos subsidiários, para o cálculo da produção, e o correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade das matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos e empregados 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 da produção, assim como as variações dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens (Lei nº 4.502/1964, art. 108).

§1º - Apurada qualquer falta no confronto da produção resultante do cálculo dos elementos constantes deste artigo com a receita registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente, o qual, no caso de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas e preços diversos, será calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento (Lei nº 4.502/1964, art. 108, § 1º).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

§ 2º - Apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, considerar-se-ão provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto, mediante adoção do critério estabelecido no parágrafo anterior (Lei nº 4.502/1964, art. 108, § 2º)."

"Combinados esses preceitos legais, importa ressaltar que a auditoria de produção, feita num determinado período de tempo pelo cotejo entre o peso das matérias-primas consumidas e o dos produtos-finais saídos do estabelecimento, tendo em vista, ainda, os seus estoques iniciais e finais, deduzidas as perdas normais admitidas no processo de industrialização, é um meio hábil no intuito de provar a omissão de receitas, a ser tributada tanto no IRPJ quanto no IPI.

"No caso vertente, o autuante, para lançar, promoveu esse tipo de comparação.

"O contribuinte é um estabelecimento industrial que fabrica produtos de vidros (garrafas, copos, etc.). Para tanto, a matéria-prima utilizada consiste em determinados insumos, quais sejam: areia, barrilha, calcário, feldspato, lixívia, sulfato de sódio, caco misto e caco próprio.

"O processo de industrialização (detalhadamente explicado na defesa, inclusive, por meio do fluxograma de fls. 203) consiste, essencialmente, na fusão desses insumos, o que, por sua vez, gera uma massa fundente (denominada vítrea), a qual, uma vez moldada, se transforma em vidro.

"Em seu relatório, TCI, o autuante aponta a falta de controles físicos permanentes em algumas fases desse processo. E destaca, ainda, que a perda registrada na entrada da expedição (onde os produtos são acondicionados para venda) não pode ser considerada como perda efetiva, em peso, uma vez que existe o reaproveitamento total de cacos de vidro. Essas considerações, certamente, o levaram a realizar a presente auditoria de produção.

"Como parâmetros para realizá-la, ele adotou uma perda geral (em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

peso) no processo de industrialização, de 19,1%, tomou o consumo total dos insumos, no ano de 1990, em 182.134.573 Kg e os estoques iniciais e finais (de produtos acabados), respectivamente, em 8.772.848 Kg e 8.238.889 Kg, e, finalmente, considerou as saídas efetivas, em 135.099.310 Kg (resultante da soma dos pesos líquidos indicados em todas as Notas fiscais de saídas).

"Diante disso, conforme se vê no TCI, apurou-se, em peso, uma diferença omitida, ou não escriturada, de 12.781.518 Kg. Tal diferença serviu de base para o cálculo da respectiva omissão de receitas, tributada em dezembro de 1990, tomando-se por referência, o preço, por quilo, do produto de menor valor, praticado nesse mês, de Cr\$ 72,00 (garrafa capataz).

"Em defesa, o contribuinte contrapôs veementes razões contra essa auditoria de produção realizada pelo Fisco.

"Disse ele, a fiscalização cometeu três erros básicos, no tocante à quantidade da matéria-prima requisitada, na não exclusão da matéria-prima refugada e quanto ao percentual adotado para estimar as perdas no processo de fabricação.

"Como ponto de partida, é oportuno que se traga a lume a conceituação do vocábulo PROVA, constante do livro Vocabulário Jurídico de Plácido e Silva - Vol. IV - 12ª edição - Editora Forense. Prova documental é aquela que se estrutura por documento, papel escrito onde o fato alegado se mostra materializado. Prossegue, discorrendo que a prova documental pode ser argüida de falsa. Neste caso, devendo ser mostrada a falsidade, para que se anule seu valor probatório.

"Saliente-se também o conceito de prova contrária, extraído da mesma edição. É a prova trazida pela parte contrária para destruir a prova feita ou apresentada pela outra parte, ou para anular a presunção legal avocada por ela. Portanto, considera-se como contraprova a demonstração de fatos que possam ter força para anular a força de outros fatos afirmados e demonstrados, ou simplesmente alegados. Nesta circunstância, as forças das duas provas são medidas, para que se verifique qual a predominante. Ou seja, para que se conclua de que lado está a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

verdade acerca dos fatos afirmados por uma e outra parte.

"Tratando-se de auditoria de produção, dada a peculiaridade do processo de fabricação e o grau de complexidade envolvido, faz-se necessário que a fiscalização traga para os autos indícios fortes no sentido provar suas alegações. Isto é, convencer que houve a suposta omissão de receitas, levantada segundo os elementos contidos nessa auditoria.

"Num primeiro momento, não há como não deixar de notar o fato de que a fiscalização, de modo geral, não conseguiu produzir provas fortes. A defesa, por sua vez, além de estar coerente com o processo de fabricação (muito bem detalhado), está carregada com demonstrativos, os quais, sendo contraprovas, desfazem as afirmações do autuante, no TCI.

"Vale notar, a DRJ/RJ, no curso dessa marcha processual, solicitou a realização de duas diligências (fls. 425 e 426 e 434 e 435), principalmente para que a fiscalização esclarecesse se, dentre a soma total dos insumos consumidos em 1990 (considerado pelo autuante, em 182.134.573 Kg), já estavam, ou não, incluídos os cacos de vidro recuperados. Note-se que este é um ponto de extrema relevância para o deslinde dessa controvérsia.

"Nessas duas oportunidades, o que aconteceu foi que a impugnante, ao responder às intimações feitas pela fiscalização, teve oportunidade de enfraquecer as afirmações do autuante feitas no TCI.

"Ressalte-se o que disse a impugnante, no sentido de explicar o seu processo produtivo (resposta ao item "2", contida às fls. 431): "Cabe ainda esclarecer que depois de as matérias-primas serem enformadas, e completado o processo de fusão dessas matérias-primas, obtém-se a massa vítrea. Continuadamente, ainda dentro do processo de modelagem do vidro, ocorrem quebras que são separadas e registradas de volta aos estoques de matérias-primas, com o título de caco, que em novo procedimento de mistura de matérias-primas, voltam ao processo produtivo, porém, sendo objeto de nova requisição como matérias-primas, como demonstram os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

quadros e razões anexos."

"Outras informações mais detalhadas acerca do processo de fabricação encontram-se às fls. 461 e 462.

"Já na defesa inicial, salientava ela que as perdas recuperáveis (cacos de vidro) voltam a ser matéria-prima, e não produtos acabados. Ressaltava, ainda, que a fiscalização, ao tomar o percentual geral de perdas em 19,1%, apenas considerou a perda na fusão, esquecendo-se de computar as quebras no processo.

"A matéria-prima requisitada e a refugada, a perda na fusão e as quebras no processo foram discriminadas, mês a mês (quadros demonstrativos de fls. 432 e 433).

"Nesse sentido, a impugnante destacou que a matéria-prima requisitada representou 180.346.265 Kg, sendo registrado um refugo decorrente do processo de lavagem da areia e de peneirá-la, de 1.915.410 Kg. Ademais, frisou (resposta ao item "2" da intimação, fls. 431), "dentre as matérias-primas enfiadas estão consideradas todas as matérias-primas requisitadas, inclusive cacos de vidro, adquiridos de terceiros ou recuperados de produções anteriores".

"Também na segunda resposta, item "5" (fls. 444), reafirmou, "como já informado anteriormente, o quadro 1 (anexo), demonstra o vidro quebrado ou rejeitado no processo de fabricação que retorna ao estoque de matérias-primas, na forma de caco".

"Como se pôde ver, a impugnante, nas respostas dadas, afirmou e confirmou que dentre as matérias-primas requisitadas, no total de 180.346.265 Kg, já estavam incluídos os cacos de vidro recuperados.

"Essa alegação não tem como ser desconsiderada. Mesmo porque o próprio autuante destaca, no TCI, como matéria-prima, o caco misto e o caco próprio. Ademais, nos mapas de requisição e saídas de matérias-primas, juntados aos autos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

pela fiscalização (fls. 55 a 58), encontram-se relacionados como tal o "caco escuro" e o "caco branco".

"Não há, pois, como elidir que os cacos de vidro retornam ao estoque de matéria-prima, para, posteriormente, serem novamente requisitados, ingressando, assim, em um novo ciclo de produção.

"Além disso, a fiscalização nada acrescentou no sentido de refutar as alegações do contribuinte. Note-se que, durante a realização das duas diligências solicitadas pela DRJ/RJ, o Fisco, efetivamente, não diligenciou, mas apenas intimou o contribuinte a prestar informações. Não há qualquer relatório fiscal acerca das diligências. Entretanto, o contribuinte deu respostas e juntou documentos (e não foram poucos), apontando, assim, os erros cometidos pelo autuante.

"Por outro lado, cotejando o referido quadro "1" em relação ao quadro, denominado por "Sumário de produção de 1990" (fls. 432 e 433), verifica-se que as quantidades mensais dos cacos recuperados estão em consonância com as quebras no processo. Isto é, segundo tais demonstrativos, a quebra no processo não representa senão os cacos recuperados.

"Inclusive, no que toca às regras contábeis de recuperação de custos. Veja que a contabilização indicada pela impugnante (fls. 433), relativa aos cacos recuperados, aponta como conta devedora o "Estoque de Matéria-Prima" e como credora, o "Caco Recuperado - Processo".

"Segundo explicitado pela defesa, a quebra no processo decorre de um controle de qualidade dos produtos acabados (fase de selecionamento). Ou seja, quebram-se os vasilhames que não atendam às especificações técnicas, sendo os cacos estocados para posterior utilização como matéria-prima.

"Em suma, diante dos quadros apresentados, das respostas dadas e dos documentos anexados aos autos pelo contribuinte (fls. 425 a 463), não há como olvidar o fato de que as razões de defesa, em relação a esta parte do lançamento,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

mostram-se bastante coerentes com o seu processo de fabricação.

"Ao revés, a fiscalização não o foi. É importante notar que o raciocínio do fiscal, ao admitir um percentual geral de perdas (19,1%), sem, no entanto, deduzir da matéria-prima requisitada o montante dos cacos de vidros reaproveitados, mostrou-se incoerente. Isso porque ele próprio mencionou, no TCI, que os cacos de vidros faziam parte dos insumos que compunham a matéria-prima utilizada no processo de produção e que a perda registrada na expedição retornava ao processo sob a forma de caco de vidro (fls. 08 e 55 a 58).

"Resumindo, a coerência da defesa pode ser notada no demonstrativo abaixo. Partindo das quantidades informadas pela defesa, nos quadros apresentados, considerando as perdas no refugo e na fusão, quando comparadas com a matéria-prima consumida, deduzida dos cacos de vidros reaproveitados, tem-se um percentual de perdas geral de 18,3%. Note-se que, segundo informa o próprio contribuinte (fls. 41 deste processo) a perda no seu processo de fabricação, em tese, poderia ser estimada entre 18 e 23%.

Matéria Prima Requisitada	180.346.264
Perda/Proc. (ret. p/ estoque)	(23.849.470)
MP, salvo cacos	156.496.794
MP Refugada/não Enfornada	(1.915.410)
Perda na Fusão	(26.690.634)
Produção Líquida	127.890.750

"Dentro de uma margem de erro aceitável (fixada em torno de + ou - 1%), a perda geral apresentada pela defesa é igual a perda geral admitida pela fiscalização (19,1% é + ou - = 18,3%). É sempre bom lembrar que estamos tratando de uma auditoria de produção, cujo processo de fabricação, por etapas distintas, envolve um certo grau de complexidade e os valores de referências, utilizados para aferir as perdas, são tomados pelas médias. Nesse sentido, diferenças em quantidades ou em percentuais para mais ou menos, de até 1%, não podem ser tomadas ao pé da letra.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

“Por sua vez, essa produção líquida relacionada com os estoques iniciais e finais de produtos acabados (quadro de fls. 170) está consoante as saídas de produtos acabados, indicados pela defesa, em 128.277.393 Kg. No processo reflexo do IPI, foram relacionadas todas as notas fiscais de vendas, as canceladas e as outras saídas, especificadas por quantidade e peso (resumidas no quadro de fls. 446).

“Portanto, a diferença apurada entre a produção de produtos acabados e as saídas não pode ser tomada como real, uma vez que o Fisco, nessa auditoria de produção, além de não reunir provas suficientes, utilizou-se de uma metodologia de cálculo não consoante as características específicas do processo de produção do contribuinte.

“Enfim, nessa parte do lançamento, a omissão de receitas lançada deve ser exonerada.

Acrescente-se que também foi exonerada parte da exigência do IRRF, como lançamento reflexo do item 001 do Auto de Infração. cujos fundamentos igualmente devem ser mentidos, como segue:

“No que se refere ao imposto de renda retido na fonte, o auto de infração, de fls. 152 e 153 (deste processo), indica a tributação com base no art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, segundo o qual o sócio quotista, o acionista ou o titular da empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de 8%, calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base.

“A Resolução do Senado nº 82, de 18 de novembro de 1996, em seu art. 1º, determinou a suspensão da execução do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão “o acionista” nele contida.

“Posteriormente, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24 de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10768.0477547/93-41
Acórdão nº. : 105-15.167

julho de 1997, dispondo no seu art. 1º, que fica vedada a constituição de créditos da Fazenda Nacional, relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido em relação às sociedades por ações.

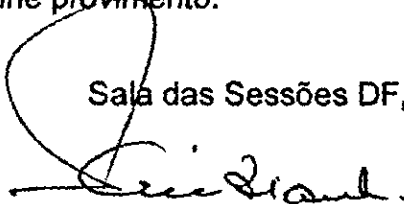
“O art. 3º da referida IN prevê que, caso os créditos de natureza tributária, oriundos de lançamentos efetuados em desacordo com o disposto no art. 1º, estejam pendentes de julgamento, os Delegados de Julgamento da Receita Federal subtrairão a aplicação da lei declarada inconstitucional.

“Sendo assim, tendo em vista que a empresa foi constituída sob a forma de Sociedade Anônima - S.A., deve ser cancelado o crédito tributário correspondente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido lançado com fulcro no art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988.

Finalmente, dá-se aos demais lançamentos reflexos, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, devido à relação de causa e efeito a que se vinculam àquele, não merecendo reparos a decisão recorrida.

Diante do exposto, conheço do recurso *EX OFFICIO* e voto no sentido de negar-lhe provimento.

Sala das Sessões DF, em 16 de junho de 2005


IRINEU BIANCHI