



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830-005.992/90-72
RECURSO Nº. : 103.141
MATÉRIA : IRPJ - EX. DE 1987
RECORRENTE : THERMO KING DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA : DRF EM CAMPINAS (SP)
SESSÃO DE : 15 DE OUTUBRO DE 1997
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.655
JRA.-

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - Incabível tributação a título de omissão de receitas no âmbito do imposto de renda pessoa jurídica, embasada em meros indícios de diferenças determinadas na utilização de materiais sem maior significado econômico na formação do custo de produtos vendidos.

Recurso provido.

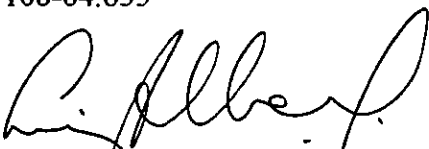
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **THERMO KING DO BRASIL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Manoel Antônio Gadelha Dias (Relator), que votou pelo provimento parcial do recurso para excluir da tributação a parcela relativa a omissão de compras, e José Antonio Minatel e Nelson Lósso Filho que votaram pelo não provimento do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830-005.992/90-72
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.655


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 15 DEZ 1997

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL RP-108-0.130

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO E JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830-005.992/90-72
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.655

RECURSO Nº. : 103.141
RECORRENTE : THERMO KING DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

THERMO KING DO BRASIL LTDA., inscrita no CGC/MF sob o no. 44.637.619/0001-87, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Chefe da Divisão de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Campinas (SP), que, por delegação de competência, julgou procedente em parte a exigência fiscal para excluir do crédito reclamado o valor de Ncz\$ 194,67 e determinou o prosseguimento da cobrança do remanescente de NCz\$ 3.357,86 com os acréscimos legais.

O litígio submetido ao deslinde desta Câmara, relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, do exercício de 1987, é resultante de tributação na área do imposto sobre produtos industrializados, no processo no. 10830-005.987/90-32, no qual, através de auditoria da produção efetivada na mesma empresa, no período de 01/01/86 a 31/12/86, apuraram-se vendas de produtos à margem da escrituração regular, consoante descrição de fls. 02 e quadros demonstrativos (QD) de fls. 03/14.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 36/37, no presente caso, procedeu-se à reconstituição da produção da empresa (manufaturadora de aparelhos de refrigeração e ar condicionado para veículos), a partir do consumo das matérias-primas relacionadas no quadro demonstrativo (QD) no. 01 (filtro secador, filtro de óleo e tanques de líquido códigos 1017, 3054 e 9300), elegendo, por conseguinte, como indicador do crédito tributário apurado, o consumo, em unidades, dos referidos insumos utilizados na produção dos aparelhos discriminados no QD. no. 02.

Segundo o mesmo Termo de Verificação, o confronto da quantidade (em unidades) das matérias-primas consumidas no período (1986) especificada no QD no. 01 com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830-005.992/90-72
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.655

quantidade (em unidades) das referidas matérias-primas efetivamente consumidas na produção registrada do estabelecimento, conforme QD nos. 03 e 04, evidenciou a ocorrência de duas situações no período do levantamento fiscal:

“1) - emprego de matérias-primas na produção registrada e declarada do estabelecimento em quantidade superior àquela disponível para consumo na aludida produção, conforme demonstrado nos QD nos. 03/04, ou seja, aquisição de matérias-primas sem comprovação. Conforme entendimento sufragado pelo Segundo Conselho de Contribuintes (acórdão anexo no. 22), a aquisição de insumos básicos sem notas fiscais presume o seu emprego em produtos finais vendidos igualmente sem notas fiscais;

2) - emprego de matérias-primas na produção registrada e declarada do estabelecimento relativa ao período de 1986 em quantidade inferior àquela disponível para consumo na aludida produção, conforme evidenciado nos QD no. 3/4, resultando em venda de produtos acabados desacompanhada de documentos fiscais.”

Como corolário da autuação na área do IPI, referidas aquisições de insumos básicos e referidas vendas de produtos acabados, ambas consideradas desacompanhadas de notas fiscais, refletiram sobre a base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica, uma vez que caracterizaram a prática de omissão de receitas, pelo que também lavrou-se contra a contribuinte o auto de infração em causa (fls. 01/02) e formalizou-se o presente processo relativo à tributação da diferença ocasionada pela diminuição do lucro líquido e, em consequência, do lucro real, base de cálculo do imposto.

Cientificada da exigência em 09/11/90, a autuada ingressou, em 26/12/90, portanto dentro do prazo prorrogado, com a impugnação de fls. 23/31, a qual reporta-se à impugnação ao auto de infração do IPI, juntado por cópia às fls. 35/57, e de cujo procedimento deriva a presente autuação, a fim de que sejam proferidas decisões em harmonia com um e outro lançamento tributário.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830-005.992/90-72
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.655

Em manifestação, às fls. 33, o autor do feito propugnou pela manutenção parcial do presente lançamento.

Às fls. 52/57, cópia da decisão a quo relativa ao processo no. 10830-005.987/90-32, correspondente ao IPI, na qual se baseou a autoridade recorrida para considerar a presente ação fiscal procedente em parte (fls. 58/59), cujo julgado está assim ementado:

“Translada-se para o processo decorrente a decisão de mérito proferida no processo principal.

Exigência fiscal procedente em parte.”

Dessa decisão a contribuinte tomou ciência em 24/02/92 (AR às fls. 62) e, ainda irresignada, interpôs, em 24/03/92, o recurso voluntário de fls. 63, requerendo o sobrestamento da apreciação deste, até que o E. Segundo Conselho de Contribuintes proferisse decisão final nos autos do processo no. 10830-005.987/90-32, relativo ao IPI. Anexa, às fls. 64/68, cópia do recurso interposto junto ao Segundo Conselho, e, às fls. 69/153, manual de peças (Anexo no. 1).

Consta, ainda, às fls. 173/183 dos autos, cópia do Acórdão no. 203-01.895, de 09/11/94, pelo qual o E. Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, manteve a decisão recorrida no processo no. 10830-005.987/90-32, relativo ao IPI, cuja ementa transcreve-se a seguir:

“IPI - ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS - BASE PARA APURAÇÃO - Legal a apuração de diferenças com base em elementos subsidiários como os insumos empregados na industrialização. No caso, os elementos selecionados, embora de valor ínfimo em relação ao produto, são plenamente aceitáveis, vez que essenciais à elaboração do produto em questão.
Recurso negado.”

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830-005.992/90-72
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.655

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS , RELATOR

O recurso foi manifestado no prazo legal e com observância dos demais pressupostos processuais, razão porque dele tomo conhecimento.

Do relato se infere que a presente exigência é resultante de outra tributação levada a efeito contra a mesma pessoa jurídica, onde, através de auditoria da produção, foram apuradas irregularidades que acarretaram o pagamento a menor do imposto sobre produtos industrializados (IPI), no ano de 1986, cuja exigência foi formalizada no processo no. 10830-005.987/90-32, e que refletiu também sobre a base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica.

Assim, a matéria tributável destes autos de IRPJ é a mesma que serviu de base à tributação no âmbito do IPI, no processo acima referido: 1) aquisições de insumos básicos sem comprovação, caracterizando a chamada omissão de receitas por falta de registro de compras; 2) saídas de produtos do estabelecimento desacompanhadas de documentos fiscais, caracterizando a chamada omissão de receitas por vendas não registradas.

O E. Segundo Conselho de Contribuintes, através do Acórdão no. 203-01.895, de 09/11/94, por maioria de votos, julgou procedente a exigência fiscal, nos autos do precitado processo relativo ao IPI, sem, contudo, fazer distinção entre essas duas formas de apuração de omissão de receitas qual seja: 1. omissão de compras de matérias-primas; 2. omissão de vendas de produtos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830-005.992/90-72

ACÓRDÃO Nº. : 108-04.655

Comungo em parte do entendimento do E. Segundo Conselho de Contribuintes no v. acórdão apenas ao que tange à acusação de omissão de receitas por vendas não registradas e, apesar de o próprio contribuinte ter protestado pela aplicação por inteiro, ao presente processo, do que viesse a ser decidido na área do IPI, ressalva merece ser feita.

Embora considere válida a metodologia utilizada pela fiscalização, em auditoria de produção, entendo que o critério deve ser adotado com exclusividade e abranger todas as operações da empresa durante o ano-base fiscalizado, não me parecendo lógico se apurar, em um mesmo período, omissão de vendas e omissão de compras.

O raciocínio desenvolvido pelo autuante no presente caso, para concluir pela omissão de receitas em razão de omissão de compras, foi o de que se o contribuinte pagou por certas matérias-primas e não efetuou o competente registro contábil, é porque tais dispêndios foram realizados com recursos mantidos à margem da escrituração, evidenciando o fato a existência de receitas omitidas anteriormente.

No caso dos autos, embora os demonstrativos de fls. 03/14 não nos permitam afirmar, mesmo admitindo-se ter ocorrido omissão no registro de entradas de matérias-primas, tudo indica que o contribuinte teria deixado de escriturar as aludidas aquisições ao longo dos meses do ano de 1986.

Ora, se é possível presumir que as primeiras aquisições de matérias-primas foram feitas com recursos extra-caixa, também é razoável supor que as aquisições de matérias-primas seguintes foram realizadas com produto de vendas (de produtos acabados) também não registradas, fato este detectado pela Fiscalização, o que fulmina com a presunção do Fisco, uma vez que o quantum da receita omitida, se existente, certamente não corresponde ao montante das compras de matérias-primas não registradas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830-005.992/90-72
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.655

Por outro lado, aspecto por demais relevante fulmina de vez o raciocínio do Fisco.

No âmbito do imposto de renda, as irregularidades apuradas pela fiscalização só têm relevância tributária se reduzirem o resultado do exercício, qual seja, o lucro líquido.

Se é certo que a omissão no registro de vendas sempre resultará redução do lucro tributável, a omissão no registro de compras nem sempre tem implicação tributária na esfera do imposto de renda.

O critério adotado pela fiscalização consistiu em considerar os estoques inicial e final, as compras de matérias-primas registradas e as vendas de produtos acabados com notas fiscais de diversos itens de sua linha de industrialização/comercialização.

Constatado que, para certos itens, as saídas foram superiores às disponibilidades (estoque inicial mais compras menos estoque final), concluiu o Fisco que a contribuinte vendeu uma parcela de produtos, cujas matérias-primas não tiveram suas aquisições registradas.

Ora, se de um lado a falta de registro de compras de matérias-primas pode revelar a ocorrência de omissão de receita, de outro diminui o custo dos produtos vendidos, tornando, assim, o fato tributariamente irrelevante, uma vez que, pelo próprio raciocínio da fiscalização, a receita de venda foi, devidamente reconhecida pela empresa, sem, contudo, ter sido apropriado o correspondente custo.

Nesse sentido os Acórdãos CSRF/01-01.197, de 29/10/91, CSRF/01-01.210, de 29/10/91, CSRF/01-01.409, de 19/11/92 e CRSF/01-01.453, de 20/11/92.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830-005.992/90-72
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.655

Com essas considerações, voto no sentido de se dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a parcela relativa a omissão de compras.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 1997.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS - RELATOR

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, Relator Designado:

Peço vênia ao ilustre Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias, por divergir em parte, no tocante ao entendimento manifestado ao apreciar a matéria concernente à omissão de receitas.

A exigência em causa diz respeito à presumida ocorrência de venda de produtos acabados desacompanhada de documentos fiscais, a partir do consumo de determinadas matérias-primas.

Dos elementos contantes do autos percebe-se que os componentes utilizados pelo Fisco para embasar a ação fiscal correspondem àqueles de valor diminuto, sem expressão na formação do custo do produto vendido, o que não justifica a consideração para aferir eventuais divergências que ocorressem.

Considerando que o Conselheiro Relator do Voto Vencido ao apreciar a matéria no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes, procedeu exame criterioso e expendeu considerações das quais compartilho, permito-me transcrever excertos do seu Voto, *verbis*:

“Todavia, a utilização de componentes que são inexpressivos no preço final do produto (0,8% - oito centésimos por cento), apesar de ser um indicador da existência de irregularidades fiscais da contribuinte, é insuficiente para embasar a imputação relativa à saída de produto final à margem da tributação, máxime, quando, com referência aos componentes de maior peso, o Fisco não apurou nenhuma irregularidade. É certo que, ao inverso, se fossem constatadas irregularidades com os componentes significativos, com os motores e compressores, a ilação fiscal seria, praticamente, irrefutável, mas, na espécie vertente, tal não ocorreu.

PA
Gd

Assim, a meu ver, para embasar a exigência fiscal o Fisco trouxe meros indícios que não podem ser considerados de per si, eis que insuficientes como elementos definitivos de comprovação, relativamente à presumível omissão de saídas de equipamentos de refrigeração e aparelhos de ar-condicionado."

Por manter a mesma linha de entendimento, voto por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 1997.


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA 