

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no. 10845/001.494/92-35

Acórdão no. 108-01.906

Sessão de : 23 de março de 1995.

RECURSO NO.: 107.192 - IRPJ - EX: DE 1988

RECORRENTE : PALMARES INDUSTRIA E COMERCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO
LTDA.

RECORRIDO : DRF EM SANTOS - SP

/vjvc

OMISSÃO DE RECEITA - O levantamento específico de estoque de embalagens constitui-se como prova indiciária sinalizadora de omissão, cabendo análise conjugada de outros elementos de custo para efetivamente ficar demonstrado o desvio.

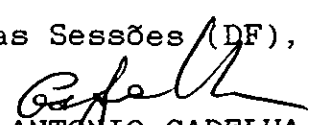
POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO - A contabilização de receita ou reconhecimento de lucro em exercício posterior ao competente podem gerar postergação no pagamento do imposto.

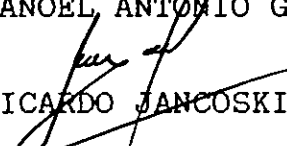
Recurso que se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PALMARES INDUSTRIA E COMERCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade arguidas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da matéria tributável a importância de Cz\$ 17.308.735,92, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Antonio Minatel que votou pelo não provimento do recurso.

Sala das Sessões (DF), em 23 de março de 1995


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - PRESIDENTE


RICARDO JANCOSKI - RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.

Processo nº: 10845/001:494/92-35

Acórdão no. 108-01.906

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL RD/108.0.071.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SANDRA MARIA DIAS NUNES, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

3.

ACÓRDÃO Nº 108-01.906

Processo nr. 10845.001.494/92-35

Recurso nr. 107.192

Recorrente: PALMARES INDÚSTRIA E COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E
EXPORTAÇÃO LTDA.

Recorrida: Delegacia da Receita Federal em Santos.

RELATÓRIO

PALMARES INDÚSTRIA E COMÉRCIO, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, de decisão desfavorável que lhe foi proferida pela autoridade julgadora de primeiro grau, de fls. 40, em razão de exigência consubstanciada na lavratura de auto de infração constante das fls. 1/11.

Conforme consta do referido auto, a autoridade lançadora capitulou infrações à legislação tributária, cujos fatos passamos a descrever:

1. OMISSÃO DE RECEITAS:

Através do confronto dos elementos fiscais e contábeis fornecidos pelo próprio contribuinte, ou seja, compulsados os estoques iniciais, as compras e as vendas declaradas dos produtos discriminados (utilizando as latas - principal insumo de custo), comprova-se que o contribuinte efetuou vendas sem emissão de documentário fiscal, caracterizando omissão de receitas.

Valor tributável cz\$ 17.308.735,92.

Ano-base de 1987.

2. SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE:

O contribuinte, indústria enlatadora de conservas, não dispõe de contabilidade de custos integrada e coordenada ao sistema de produção, devendo portanto avaliar seus estoques finais de produtos acabados, por valor não inferior a 70% do maior preço de venda.

Valor tributável cz\$ 25.442.661,60

Ano-base 1987.

As folhas 21/28, vem aos autos a peça impugnatória, tempestivamente, abordando a matéria tributária objeto da autuação sob o seguinte enfoque contraditório:

1. OMISSÃO DE RECEITA

A diferença no estoque de embalagens, que determinariam vendas omitidas, é de presunção absurda e inconsistente, não encontrando base legal para prosperar a autuação. Outros meios de levantamento na contabilidade poderiam indicar tal alternativa, fincando a real existência de omissão de receita, que no caso esse procedimento não existiu.

ACÓRDÃO Nº 108-01.906

A empresa mantém escrita contábil-fiscal em ordem, propiciando qualquer levantamento, o que resulta inconsistente o levantamento feito somente em embalagens, levando-se em conta perdas pelo processo de fabricação e também pela ação do tempo. Traz a colação Acórdão nr. 103-09.123/89, da 3a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, onde busca por analogia obter reparos a seu favor, na decisão que trata do descabimento da omissão de receita com base tão somente em diferença provada por indícios na escrituração.

2. SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE

Se houvesse estoque subavaliado, redundaria em postergação de receita, cujo efeito seria apenas a correção monetária do valor postergado. Esse entendimento há muito vem sendo adotado pela fiscalização, como verifica dos julgados, conforme Acórdão 103-07.464/86, o qual traz aos autos.

Os custos foram apurados consistentemente, estando lançados na contabilidade, segregados em contas próprias, lançados ao final do exercício social o valor médio da produção e determinando assim o estoque final. Pelos demonstrativos anexos ao presente, infere-se que os valores apontados no auto, referentes ao custo médio de venda, arbitrados pela fiscalização estão incorretos.

Apontam o preço de cada unidade litografada de 1 kg como sendo cz\$ 135,58, constando do auto como cz\$ 148,87; na lata de 1/2 kg o valor que demonstra é de cz\$ 78,70, enquanto o auto é de cz\$ 142,50.

Às folhas 30/31, vem a informação da autoridade lançadora, onde está consignado o entendimento pela procedência parcial das alegações do contribuinte, que em síntese são as seguintes:

- o contribuinte não dispõe de contabilidade de custos integrada com a produção;
- latas de palmito apresentam-se como principal e maior componente do custo, servindo de elemento seguro e confiável para quantificar a produção;
- as perdas do processo produtivo foram consideradas no percentual de 5%, o que é mais do que razoável, quando a diferença apurada é de quase 100% entre as vendas declaradas e o levantamento específico;
- quanto ao preço médio utilizado para quantificar a omissão em moeda, foi a média aritmética dos preços praticados no último mês do exercício, daí a discrepância com o valor encontrado pelo contribuinte.

Quanto ao item subavaliação de estoque, com relação a exigência do tributo, razão assiste ao contribuinte, eis que a redução do valor de estoque em um exercício, implica na redução do custo no ano seguinte, o que configura postergação no pagamento do tributo, aplicável ao presente caso.

Às folhas 40, consta decisão da autoridade julgadora, deferimento em parte do pedido de impugnação, alterando o lançamento, inicialmente configurado como de subavaliação de estoque, segundo entendimento manifestado pelo agente fiscal lançador, para postergação de imposto, reabrindo contagem de novo prazo para impugnação, formalizada pela intimação constante das fls. 41, que equivocadamente reabriu prazo para apresentação de recurso ao Conselho de Contribuintes.



ACÓRDÃO Nº 108-01,906

Às folhas 45/46, o contribuinte apresentou recurso ao Conselho. Preliminarmente argui Nulidade de Lançamento, por preterição ao seu direito de defesa, que decorreu de não ter sido regularmente notificado do lançamento, comprometendo assim o curso regular do "due processes of law", uma vez que o vício de que está eivada a intimação, retira-lhe o direito à ampla defesa.

A notificação intima o sujeito passivo a recorrer a esse Conselho quando deveria intimá-lo a impugnar o lançamento.

Após exposição analítica acerca da falha cometida pela administração, conclui pelo pedido de que se julgue nulo o procedimento fiscal, determinando a regular notificação do recorrente.

A autoridade julgadora, (fls. 52) ciente da falha administrativa cometida, e no sentido de corrigi-la, refez a intimação, dando ciência da decisão do julgamento já prolatado, em 15.1.93, ressaltando então o direito a impugnação. Em face a essa nova intimação, comparece o contribuinte para impugnar o procedimento fiscal, oferecendo como preliminar o argumento de que tendo sido notificado para apresentar recurso voluntário, o que fez, no entanto sem que o E. Conselho, tivesse se manifestado, foi interrompido, abruptamente aquele apelo, expedindo nova intimação, quando já falecia de competência a instância singular para intervir no processo.

No mérito, no caso de não ser acolhida a preliminar apresentada, reporta-se à defesa ofertada por ocasião do lançamento original. Acrescenta que quanto a omissão de receita preconizada, referente à diferença de estoque de embalagens, é apenas um dado subjetivo, não sendo apontado outro dado que enseje essa omissão, cabendo verificar o fluxo financeiro, a entrada do produto embalado que é o palmito, cuja colheita é controlada com rigor pelo IBAMA, e a escrita contábil, absolutamente em ordem.

Quanto a parte referente à postergação também não pode prosperar porque a citada subavaliação não existiu. Os custos foram contabilizados com exatidão, de forma consistente, entrando na sua composição os salários, matéria prima, embalagem, etc, obedecendo aos dispositivos aplicáveis pela legislação fiscal, na forma prevista no art. 186 do RIR/80.

O arbitramento impossibilita a atividade produtiva e como paradigma exemplifica que se não tivesse contabilidade organizada sofreria o arbitramento de 15%, incidente sobre a receita operacional, e que possuindo escrita contábil em ordem é penalizado com arbitramento de 30% do produto acabado, que nada mais é que a receita operacional da empresa.

Insiste que embora a r. decisão que anulou o lançamento original tendo acolhido a modificação dos preços médios para embalagens de 1/2 quilo, não o fez com relação ao produto embalado de 1 quilo, silenciando sem considerar suas ponderações.

Informação fiscal, às folhas 60, acerca da nova impugnação vem, nos seguintes termos:

- quanto à preliminar ofertada, é totalmente incabível, eis que o equívoco procedimental ocorrido, nenhum prejuízo trouxe a requerente;
- quanto à exigência propriamente dita, os argumentos se repetem;



ACÓRDÃO Nº 108-01.906

Em seguida vem a decisão nr. 350/93, (fls.63) na qual a autoridade julgadora mantém sua decisão anterior, "in totum", negando provimento a nova impugnação, no mérito.

Usando da faculdade de que dispõe para recorrer, o contribuinte se dirige a este Conselho, conforme arrazoadado às folhas 67/70, no seguinte teor:

- argui preliminarmente a nulidade do lançamento, por ter sido vedado recurso voluntário inoportunamente pela autoridade "a quo", quando a existência de erro processual, tornou a autoridade julgadora de primeiro grau, sem competência para alterar o andamento do processo, sob pena de nulidade;

- a decisão de fls. 61/63, é inóqua porque versou apenas sobre postergação sob alegação de ter sido anteriormente apreciada;

- no mérito, reporta-se a defesa ofertada por ocasião do lançamento original, que compõe esta peça recursal e acrescenta quanto ao item omissão de receita, com base em levantamento específico de material de embalagem, não pode o fisco estribar-se em único dado subjetivo, sem apontar outro dado. Não foi verificada a entrada da matéria prima nem sua escrita contábil-fiscal.

- quanto à referente a postergação de tributo, a cogitada subavaliação não existiu, porque a empresa contabiliza seus custos com exatidão, obedecendo a legislação fiscal, art. 186 do RIR/80;

- adotar-se o arbitramento é penalizá-la por possuir contabilidade organizada, que se não a tivesse, sofreria o arbitramento de 15% sobre a receita, enquanto foi penalizada com um arbitramento de 30% do produto acabado;

- insiste na modificação dos preços médios para embalagens de 1 quilo não observados pelo julgador e requer a anulação por inteiro do lançamento de ofício;

- a decisão de fls. 61/63 é inóqua, pois versou apenas sobre postergação, deixando de apreciar a matéria impugnada na sua totalidade.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro Ricardo Jancoski, relator.

Inicialmente cumpre-se analisar a preliminar de nulidade de lançamento, por ter a autoridade "a quo" impedido de fazer subir o recurso voluntário para apreciação deste Colegiado, em função de ter constado da notificação nr. 15/93, (fls.49) orientação equivocada nesse sentido, quando o correto seria conceder o direito a outra impugnação.

Como pode-se inferir de leitura ao texto em análise, que dava ciência da decisão nr. 20/93, com cópia da mesma em anexo, no seu último parágrafo, despacho da autoridade julgadora é claro no sentido de conceder prazo de 30 dias para recolher o crédito tributário ressaltando o direito de impugnação no mesmo prazo.

Como se pode perceber, a administração cometeu erro de orientação somente no impresso da intimação, que induziu a entendimento incorreto, a qual seria reparada, certamente, se tivesse o contribuinte estendido sua leitura a peça do "decisum".

Ao ser alertado do erro, pelo contribuinte, o julgador "a quo" procurou sanear o processo praticando todos atos administrativos necessários para atender a observância dos trâmites processuais. Dos fatos, depreende-se observância ao princípio da economia processual, sem ferimento à garantia da ampla defesa, haja vista a prática do contraditório em todas as fases e instâncias, razão porque afastou a preliminar de nulidade arguida pelo recorrente.

Igualmente improcede a alegação de que a Decisão de fls.61/63 é inóqua por abranger parte da matéria impugnável. Em seu despacho a autoridade julgadora é clara no sentido de proceder a julgamento correto, quando anunciou a manutenção da decisão de fls. 40, além de discorrer sobre outros pormenores.

Adentrando-se à discussão do mérito, quanto à primeira irregularidade que a fiscalização tratou como Omissão de Receita, obtida pela diferença detectada no estoque de embalagens (latas), classificada como principal elemento de custo, através de levantamento específico, em que pese o exaustivo trabalho, entendo que faltou à fiscalização aprofundar as pesquisas, efetuando exames complementares, de forma a não ficar restrita sua conclusão a um único elemento de composição de custo.

Do demonstrativo de compras de estoque, (fls.5) observa-se que a sistemática utilizada, apresentou um saldo que equivaleria a latas utilizadas no ano, mediante a aplicação da expressão contábil: $\text{estoque inicial} + \text{compras} - \text{vendas} = \text{estoque final}$. Este estoque foi comparado com as vendas registradas, que apontou diferença, enquadrada como de vendas.

Ainda nesse demonstrativo foi imputada quebra de 5%, classificado pela fiscalização como índice de perdas de razoável admissibilidade, em opinião pessoal, isto é, sem embasamento em qualquer estudo ou prova técnica.

Em tese, pode-se argumentar como correto o raciocínio de que diferenças de estoque, detectadas em insumos de produção, seja matéria prima, mão de obra direta ou

ACÓRDÃO Nº 108-01.906

indireta, no caso presente em embalagens, tem características efetivas de prova indiciária, por exercer as funções indicativas da ocorrência de um desvio de resultado, no caso em análise, a sinalização de indícios de omissão de receita, o que não pode ser confundindo com a efetiva omissão da mesma.

Em se tratando da industrialização e comercialização de produto, cujo consumo está submetido a restrições, em face de vigilância e controle pelo IBAMA, entendo que o passo seguinte seria submeter esse produto, o Palmito, como mercadoria principal de comercialização, ao mesmo levantamento específico realizado nas embalagens. A análise desse exame conjugados com o obtido no levantamento específico das embalagens, conduziriam a um resultado correto com atributos desejado de prova segura e inafastável

Embora não especificamente abordado pelo recorrente, as diferenças de estoque, também poderiam ser objeto de furto, sem percepção do controlador do estoque, por falta ou omissão de controle, aquisição de embalagem ou venda sem cobertura de documentário fiscal.

Considerando o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe provimento, e excluir da matéria tributável o valor de cz\$ 17.308.735,92.

Quanto ao lançamento enquadrado inicialmente como de Subavaliação de Estoque, que após a impugnação mereceu reforma, passando a ser tratado como postergação de imposto, a requerimento do próprio impugnante, é de se ressaltar que desde aquela oportunidade o recorrente reluta em afirmar da inexistência de diferença no estoque final, em face à contabilização de seus custos com observância do art. 186 do RIR/80.

Ora, quando a fiscalização arbitrou na forma prevista pela legislação, o valor do estoque acabado, o fez em função da inexistência da contabilidade de custos integrada coordenada ao sistema de produção. Essa condição está reafirmada no parecer fiscal.

O recorrente trouxe a seu favor quando da impugnação, demonstrativo das vendas de latas de palmito de 1 e 1/2 kg, litografadas, efetuadas em dezembro de 1987, (fls.27/28), visando provar o valor do custo médio de vendas, em confronto com o apontado pela fiscalização. Torna-se patente, daí em razão da apresentação dos citados demonstrativos e também pelas provas existentes nos autos, o entendimento de que realmente inexistia na empresa uma contabilidade de custos em consonância com a previsão do art.186 do RIR/80.

Em face do exposto, voto, neste tópico, para negar provimento ao recurso.
Brasília, DF em 23 de março de 1995

Ricardo Jancoski-relator.

