

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10850/001.523/91-17
SESSÃO DE : 22 de março de 1995
ACÓRDÃO Nº. : 101-88.041
RECURSO Nº. : 104.597
MATÉRIA : IRPJ - EX: DE 1989
RECORRENTE : RIO PRETO REFRIGERANTES S/A
RECORRIDA : DRF EM SÃO JOSÉ DO RIO PRETO-SP

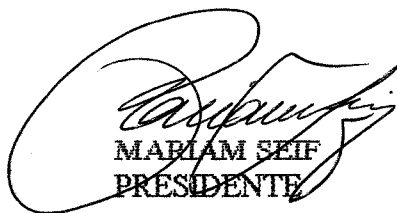
Produção Industrial - Omissão de Receita - Na falta de produção de prova pelo sujeito passivo, dadas as circunstâncias do produto industrializado, de que as diferenças do levantamento fiscal não estariam comprometidas por quebras ou outro fato lógico, é de se manter a pretensão, ainda que apuradas a partir do exame do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RIO PRETO REFRIGERANTES S/A.

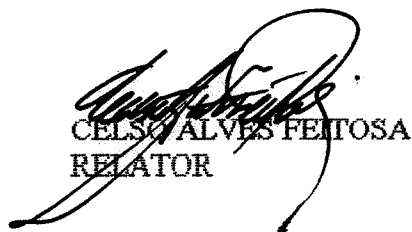
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a importância relativa às transferências, bem como o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



Sala das Sessões - DF, em 22 de março de 1995.



MARIAM SEIF
PRESIDENTE



CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/001.523/91-17
ACÓRDÃO Nº : 101-88.041


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE: 20 OUT 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



RECURSO n. 104597

IRPJ

RECORRENTE: RIO PRETO REFRIGERANTES S/A

RECORRIDA: DRF EM SÃO JOSÉ DO RIO PRETO

Acórdão nº 101-88.041

RIO PRETO REFRIGERANTES S/A, recorre a este Conselho, da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em São José do Rio Preto, que julgou procedente o Auto de Infração Imposição e Multa lavrado, indeferindo, desta forma, impugnação apresentada pela Recorrente.

O Auto de Infração lavrado contra a empresa Recorrente encontra-se a fls. 18/20, apontando as irregularidades abaixo, resumidamente transcritas:

"... IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA

Exercício: 1988 e 1989

Períodos Base: 1987 e 1988

Lançamento decorrente de fiscalização do Imposto s/ Produtos Industrializados - IPI, efetuada pela DRF de Maringá ...

A - EXERCÍCIO DE 1988 - PERÍODO-BASE: 1987

Tendo em vista que a empresa apurou prejuízo fiscal no período em questão, efetuamos a compensação do mesmo conforme abaixo:

	EM CRUZADOS	EM OTN
Prejuízo Apurado:	3.269.233,00	6.251,04
Receitas Omitidas:	3.629.209,64	
Saldo a Tributar:	359.976,64	

Compensação c/ prejuízo remanescente exercício

de 1987 - P.B de 1986... 359.976,64 688,30

Saldo a Tributar:

NIHIL

Acórdão nº 101-88.041

Prejuízo em OTN a ser
glosado em exercícios
posteriores 6.939,34

B - EXERCÍCIO DE 1989 - PERÍODO BASE: 1988

Receitas OmitidasCz\$ 12.988.722,75
Glosa de Prejuízos compensados
indevidamente:

- PREJUÍZO DO EXERCÍCIO DE 1987
2.028,22 OTNS X Cz\$ 4.790,89 (OTN de 12/88)
..... Cz\$ 9.716,978,91

- PREJUÍZO DO EXERCÍCIO DE 1988 ...
688,30 OTNS x Cz\$ 4.790,89 (OTN de 12/88)
..... Cz\$ 3.297.569,58

- PREJUÍZO DO EXERCÍCIO DE 1988 ...
6.251,04 OTNS X Cz\$ 4.790,89 (OTN de 12/88)
..... Cz\$ 29.948.060,00

TOTAL DOS PREJUÍZOS GLOSADOS 42.962.608,49

TOTAL SUJEITO A TRIBUTAÇÃO (item 1 + item 2)
..... Cz\$ 55.951.331,24

Dispositivos Legais Infringidos: Artigos
154, 155, 157, parágrafo 1º, 175, 178, 179,
382 parágrafo 1º e 387, inciso II, todos do
RIR/80, aprovado pelo Decreto n. 85.450/80 "

A impugnação da recorrente encontra-se a
fls. 33/57, alegando em síntese que:

1. Preliminarmente:

- a tributação pretendida, além de ser fruto
de suposição, para poder ser examinada, deveria ter como
certa suposta omissão de receita, fato que não se pode
presumir;

- a referida omissão de receita, que se
encontra em apuração no processo matriz (exigência de IPI),
foi impugnada, pelo que não se pode dizer que seja certa e

Acórdão nº 101-88.041

determinada, dado que demonstrou naquele processo a inexistência da omissão de receita;

- o auto de infração de agravamento, que pretende atribuir omissão de receita, que é de origem deste, não está solucionado definitivamente, pelo que suspensa sua exigibilidade, embasando-se no art. 151, III, do CTN;

- tal fato demonstra o descabimento da lavratura do presente auto de infração e da exigência do pagamento;

- mencionou vários acórdãos e, por fim, requereu fosse anulado o presente processo pela incerteza e impossibilidade da peça básica ou, ainda, por absoluta falta de condição para sua lavratura, em razão da inexistência de qualquer investigação ou demonstração de omissão de receita, como imputada; requereu, também, caso não acolhidos os pedidos acima, fosse suspenso o presente feito até decisão definitiva no processo principal (IPI);

- descreveu, detalhadamente, a origem do presente auto de infração, lavrado em decorrência de suposta omissão de receita oriunda de lançamento fiscal de IPI, contestando qualquer ligação da autuação do IPI com a presente, em virtude da exigência reflexa do IRPJ;

2. No mérito:

- reporta-se aos fatos oriundos da lavratura do Auto de Infração do IPI, na tentativa de justificar a inocorrência da omissão de receita e a



Acórdão nº 101-88.041

improcedência da presente exigência do IRPJ;

- alega que a suposta omissão de receita denunciada no processo de exigência do IPI não decorre, por impossibilidade lógica e fática;

- contesta, da mesma forma, a exigência do Adicional de 10%, vez que não havendo ocorrência do fato gerador do IRPJ, não há legitimação para sua cobrança;

- no mesmo sentido insurge-se contra a multa imposta;

- discorda do índice de atualização monetária aplicado (BTNF) sobre as diferenças a serem tributadas, pois à época (1988/1989) este índice sequer existia, sendo que a Lei n. 7730 data de 31/01/89 e os fatos geradores, conforme descritos no presente auto de infração, correspondem aos anos-base de 1987 e 1988, impossibilitando a conversão do suposto crédito tributário em BTNF;

- contesta ainda, a incidência da TRD no "quantum" do imposto, alegando que a lei não pode retroagir e, tampouco poder-se-ia aplicar o art. 9º da Lei n. 8177/91 pela inconstitucionalidade que a cerca;

- requereu, finalmente, o acolhimento de suas razões, atendendo as preliminares arguidas para anulação do processo, ou se julgado o mérito, que seja considerada improcedente a ação fiscal, cancelando-se o auto de infração e extinta a obrigação tributária.

A fls. 98/103 encontra-se a manifestação



Acórdão nº 101-88.041

fiscal, informando que:

- toda a argumentação apresentada nestes autos já foi examinada por ocasião da informação fiscal e decisão do processo de origem, tais como a existência da omissão de receitas; nulidade do processo; exame da escrita; etc.;

- uma vez verificada a existência de receitas omitidas é obrigatório o procedimento da autoridade fiscal em exigir, por reflexo, os tributos que tenha sua base de cálculo idêntica à irregularidade apurada, menciona acórdão do 1º CC n 101-74.888/83 neste sentido;

- contestando o pleito da Requerente com relação ao custo das receitas omitidas, transcreve parte do acórdão n. 105-1.424/85, do 1º CC;

- a conversão do crédito tributário foi feita em OTN e depois transformada para BTNF, conforme facultado pela Lei 7799/89, artigos 61 a 66;

- a exigência da TRD é legal e ampara-se na Lei n. 8177/91, com redação dada pelo art. 30 da Lei n. 8218/91, não merecendo qualquer reparo o Auto de Infração, também, no que tange ao enquadramento legal das infrações cometidas, multa de ofício e juros de mora;

- o presente processo, por ser tratar de tributação reflexiva, deve receber o mesmo tratamento do processo matriz, onde foi excluído da tributação uma parcela referente a exigência do IPI sem transferência do concentrado, o que não implica alterações no presente, vez



Acórdão nº 101-88.041

que totalmente mantido quanto às receitas omitidas.

A fls. 104/110 encontra-se a decisão monocrática, que rejeitou as preliminares de nulidade e anulação do auto de infração e no mérito indeferiu a impugnação, ordenando o prosseguimento da cobrança.

Recurso voluntário, apresentado pelo contribuinte, a fls. 114/157, reclamando pela reforma da decisão recorrida, com conseqüente anulação do auto de infração.

Em suas razões repetiu as preliminares arguidas quando da impugnação e fez um breve relato das alegações apresentadas naquela oportunidade, salientando, ainda, a impossibilidade de autuação reflexa com base em omissão de receitas presumida, sem que esteja esta definitivamente comprovada, até porque, no processo principal (IPI), a autoridade julgadora prolatou decisão parcialmente favorável ao contribuinte.

Reporta-se, novamente, aos fatos oriundos da lavratura do auto de infração do IPI, para justificar a não-ocorrência de omissão de receitas, além de, exhaustivamente, afirmar que o Fisco procedeu à autuação da Recorrente com base em presunção, pois não houve qualquer exame de escrituração, nem fornecimento do respectivo laudo e que a falta desses requisitos legais importa na nulidade do auto de infração.

Conclui, por fim, que a exigência da obrigação principal é ilegal, por não ter havido qualquer



tipo de comprovação de omissão de receitas.

No que se refere a conversão do crédito tributário em BTNF, aplicação da TRD e multa de ofício repetiu os termos de sua impugnação.

Requeru o conhecimento do recurso, com a reforma da decisão de 1ª instância e extinção do crédito tributário constituído pelo presente Auto de Infração.

É o relatório.



Processo : 10850/001.523/91-17
Recurso : 104.597
Recorrente : Rio Preto Refrigerantes Ltda
Recorrida : DRF em São José do Rio Preto
Acórdão nº : 101-88.041

Voto.

Nos casos de produção industrial estimada sem consideração de quebras, tenho tomado com reservas o critério do Fisco.

No caso em exame constata-se que o ajuste dos prejuízos em razão de lançamento do IRPJ, com fundamento em lançamento do IPI, se deu porque entre a produção calculada e o total de vendas declarado, resultava omissão de receitas por vendas, consideradas as compras de xarope e estoques, isto nos anos de 1987 e 1988.

Em consequência daquele, restou o lançamento ora em julgamento, que ajustou os prejuízos considerando o tomado como sonegado e cuidou de exigir o excedente.

Do relato dos que consta nos autos, a fls. 23 constata-se:

- a) as fórmulas de fabricação utilizadas para cálculo da produção são aquelas registradas no Ministério da Agricultura, obrigada a empresa a seguir os seus padrões;
- b) indagada a empresa sobre as perdas no processo de fabricação, fez-se silêncio;
- c) não apresentado ainda nenhum laudo ou estudo sobre as quebras reclamadas;
- d) a produção calculada, em regra, supera os montantes constantes das notas fiscais emitidas;
- e) havia conformidade entre o informado pela empresa e o estabelecido pela franqueadora Coca Cola Industrial Ltda.

Nos presentes autos as peças de defesa e



Acórdão nº 101-88.041

recurso são longas. Não obstante isso, em que pese o cuidado com que foram elaboradas, não trazem para o julgador um só elemento de fato que pudesse por em dúvida o critério adotado pelo Fisco.

Admitindo-se que quebra haja no processo industrial, pergunta-se: qual seria ela? onde declarada pela Recorrente? qual a justificativa para as diferenças tão significativas apontadas no mapa pelo Fisco?

O caso em julgamento difere da maioria que tem sido apreciada nesta Câmara de Julgamento Administrativo, considerando-se que a venda de concentrado pela Coca-Cola importa em um fiscalizar por demais rígido, mesmo porque o controle de qualidade tem nela o seu início.

Por outro lado, analisado o levantamento de fls., constata-se expressivas diferenças, muito acima de qualquer percentual lógico. Como exemplo, basta tomar o produto Coca-Cola: Produção - 742.284 litros; tributados - 182.823; tributáveis - 559.461.

O recurso voluntário de fls. 114/157 faz um relato dos acontecimentos, de início, reclamando pela nulidade do auto porque erros do processo matriz impediam a manutenção do processo reflexo, com precedentes administrativos e do Poder Judiciário a seu favor; nulidade ainda por inobservância de normas e preceitos materiais, já que sem julgamento definitivo do processo matriz faltava base de cálculo para o IRPJ, não sendo possível alterar o prejuízo registrado, ainda mais sem embasamento em laudo pericial, sem o qual ferido o princípio do contraditório e legítima defesa. Cabia ao Fisco provar a omissão de receita.

No mérito ponderou: que a acusação de omissão de receita tinha que ser provada, já que não tomado o montante da quebra nem o volume correto de cada litro produzido, chegando a excesso de exação. Afirmou que a desconsideração da exclusão de parcela do IPI não tinha legitimidade, assegurando: " não resta dúvida que a exigência da transferência de concentrado foi tida pela



Acórdão nº 101-88.041

autoridade autuante do processo matriz, como receita omitida, tanto que o valor supra (Cz\$ 32.514,68) mencionado está relacionado no demonstrativo fiscal anexo ao auto de infração daquele processo, como tributo não lançado, incluso na exigência final do imposto a que estaria sujeita a filial da recorrente.

Tendo em vista que a autoridade autuante desse processo baseou-se na exigência total de IPI do processo matriz, tendo-a como receita supostamente omitida para tributar a Recorrente no IRPJ, é óbvio que haveriam ser feitas as devidas compensações em decorrência do valor acima referido relativo à transferência...."

Depois, cuidou longamente do BTN, pois o indexador não tinha existência no mundo jurídico, na época da ocorrência dos fatos, presos à OTN.

A Lei nº 7.730/89 que havia reintroduzido a correção monetária, segundo o IPC, não o BTNF, não podia alcançar fatos ocorridos em 1987 e 1988. É que o BTNF só havia sido criado em 10/07/89, com a Lei nº 7.799, exigível a partir de 1990.

A seguir insurgiu-se a Recorrente contra a TRD, alegando sua aplicação a fatos ocorridos em 1987, quando ela nascida muito depois.

Embora antes já relatado o acontecido nos autos, considerando-se a extensão das peças de defesa, nesta oportunidade em que se expõe o voto, não é dispensável voltar aos respectivos tópicos.

As preliminares são afastadas, embora em verdade elas se envolvam com o mérito.

Entendo que os lançamentos de imposto de renda e IPI têm vida própria, ainda que nascidos de uma mesma ação fiscal. É que o imposto de renda tem como fato gerador a disponibilidade econômica ou jurídica de renda, enquanto o IPI, uma operação tomada como de industrialização. Cada qual toma sua base segundo as circunstâncias da imputação. Claro está que a omissão de receita para o IRPJ pode resultar na

Acórdão nº 101-88.041

falta de pagamento do IPI, enquanto a omissão de receita deste pode gerar falta de pagamento daquele. Contudo, essa relação não indica subordinação, quer de um, quer de outro, mesmo porque operações podem acontecer que sendo fundamento de um não o seja do outro.

Afasto pois a nulidade pretendida, que repete a matéria também apontada no mérito.

Com respeito ao mesmo, pelas razões referidas mantenho a tributação, com as exceções que serão expostas, vez que, como já dito, nenhuma prova trouxe a Recorrente para os autos, embora a brilhante e bem elabora peça de recurso, que demonstrou cuidado com os temas em abstrato, embora se tenha descuidando da matéria fática.

Por isso sempre me socorro das lições de um grande mestre, inseridas num pequeno grande livro, de Piero Calamandrei, sobre matéria fática:

" Também na vida judiciária os mistérios mais úteis são freqüentemente os menos apreciados. Há, entre advogados e magistrados, uma certa tendência para considerar como matéria quase inútil as questões de factos e para dar ao facto um significado depreciativo, isto quando é certo que, para quem procure nos advogados e nos juízes mais a substância do que a aparência, a preocupação do facto devia ser um título de honra". (Livraria Clássica Editora - pág. 133).

Entendo que dadas as particularidade do caso, não seria impossível à Recorrente trazer um simples trabalho apontando a sua quebra industrial, ainda que não fosse um laudo circunstanciado. A sua posição omissa atribuindo ao Fisco essa obrigação não pode ser aceita, ainda mais considerando que em matéria de prova, no mais das



Acórdão nº 101-88.041

vezes o ônus é do contribuinte, como tenho votado em casos análogos:

"A questão envolve matéria de fato. Disso se esqueceu a Recorrente, perdendo-se em alegações desprovidas de prova. Não atentou para o fato de que em direito tributário o encargo de destruir a acusação fiscal, dada a idoneidade da autoridade lançadora, no exercício de sua atividade vinculada "ex lege", que goza da presunção juris tantum de verdade é do sujeito passivo.

Assim, ao contribuinte lançado, assegura o ordenamento jurídico - art. 145, I, II e III, do CTN - o direito de impugnar, fundamentadamente, o lançamento, para autorizar a revisão administrativa, inspirado no princípio da maior relevância do direito público em relação ao particular."

Com respeito ao cálculo do valor devido segundo a BTN, bem focado o tema pela manifestação fiscal, quando afirmou: "... a base tributável apurada, ou seja Cz\$ 55.951.331,24 ... foi convertida pela OTN de Cz\$ 4.790,89, que resulta em 11.678,69 OTNs, a qual por sua vez, multiplicado por Ncz\$ 6,17, importaria em NCz\$ 72.057,53, o que equivale a igual número em BTNF, uma vez que um BTNF valia, à época NCz\$ 1,00. Tal procedimento encontra amparo legal na Lei nº 7799/89, mais precisamente no seu Capítulo VI (Atualização monetária de débitos fiscais), ou seja artigos 61 a 66".

Não há falar-se, por outro lado, quanto à correção monetária, em falta de indexador, enquanto assim já registrou a jurisprudência:

" Tributário. Imposto de Renda. Correção monetária reintroduzida pela MP 38 - Lei 7.738/89 - A lei vigente na data do fato gerador do imposto, vale dizer, em 31.12.88, previa a correção monetária deste, de sorte

Acórdão nº 101-88.041

que a simples modificação do fator dessa correção, em virtude de medidas de combate à inflação, não viola os princípios constitucionais da anterioridade tributária, nem a irretroatividade das leis. Remessa oficial e Apelação providas. Remessa de oficial e apelação providas. " (Ac. un. da 2a. Turma do TRF da 5a. Região - AMS 1373/90-PE-DJU II 13.11.92, p. 37.357 -)

Com respeito à TRD há que afastar a sua incidência como correção por força de julgado do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, também seguido pelos demais tribunais, assim expresso:

" Tributário - Imposto de Renda. Encargo relativo à Taxa Referencial Diária. Inviabilidade da sua cobrança como fator de atualização de tributos, por se tratar de taxa de juros. Superveniência dos arts. 80, 81 e 84 da Lei nº 8383/91, estabelecendo a compensação ou restituição de tais valores. Remessa improvida." (Ac. una. da 2a. Turma do TRF da 5a. Região - REO 38008-CE-Rel. Juiz Lázaro Guimarães, j. 14.12.93 - DJU 2 28.03.94, p. 12.967).

Por outro lado, como juros nada veda a cobrança desde que o seu período de abrangência tenha início em 08.91, na conformidade e pelos motivos de posição pacífica deste Conselho de Contribuintes, conforme se atestado no voto do Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes:

" Acórdão nº 107-1.441



Acórdão nº 101-88.041

Sessão de 16/08/94

O exame do demonstrativo de fls. 15 revela que no exercício de 1991 os juros moratórios foram calculados com base na Taxa Referencial Diária (TRD), com fundamento no art. 9º da Lei nº 8.177/91, c/c 6 art. 30 da Lei nº 8.218, e, a partir de janeiro de 1992 até abril de 1993, calculados à base de 1 a.m., consoante dispõe a Lei nº 8.383, art. 54, par. único.

Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente tem lugar a partir de 30/07/91, de acordo com o disposto nos artigos 3º, inciso I, e 36 da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29/08/91.

Dizem os referidos dispositivos, "in verbis":

"Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:

I - juros de mora equivalentes à Taxa referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao seu efetivo pagamento; e

II - "omissis".

Art. 36 - Esta Medida Provisória entra em vigor na data da sua publicação."

Ora, os juros de mora incorridos antes do advento da Medida Provisória nº 298/91 seguem a regra da lei



Acórdão nº 101-88.041

anterior, porque os fatos nela hipoteticamente previstos se materializaram sob seu império. Retroagir a lei nova para abranger esses fatos é defeso pela Lei Maior e pela Lei Nacional, não sendo a referida Medida Provisória de natureza interpretativa.

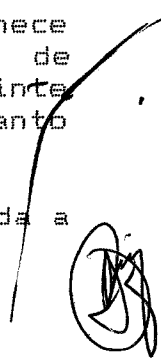
O artigo 31 da Medida Provisória em questão, alterando a redação do artigo 9º da Lei nº 8.177, de 01/03/91, não dá respaldo à pretensão do Fisco; a uma, porque não diz expressamente que a incidência seria a título de juros; a duas, pela manifesta inconstitucionalidade desse comando, em que, aliás, incorreu o artigo 30 da Lei nº 8.218, de 29/08/91, e que, para isso, não pode dar legitimidade à exigência.

Como a lei dispõe para o futuro e os juros de mora, segundo o art. 2º do Decreto-lei nº 1.736/79, incidiam à razão de 1% (um por cento) por mês-calendário ou fração, essa será a taxa de juros correspondente a julho de 1991, pois do contrário haveria retroatividade da lei ao se aplicar a nova taxa a juros já incorridos.

Descabe, portanto, a cobrança de juros moratórios equivalentes à TRD anteriores a 01/08/91."

Resta analisar um ponto que permanece conturbado nos autos. Diz respeito às transferências de produtos da filial para a matriz, que segundo o contribuinte teve a operação tomada pelo lançamento do IRPJ, enquanto negado pelo Fisco e decisão recorrida.

O valor foi deduzido na área do IPI, negada a sua inclusão para cálculo da exação ora em julgamento.



Considerando que o Fisco não demonstra a exclusão, ficando tão só na afirmativa, enquanto a fls. 142 determinado o montante de Crz\$ 32.514,68, afasto a tributação do mesmo se componente da base de cálculo do imposto de renda, o que só será possível concluir com os autos do IPI.

Assim, é parcial o provimento, para afastar os encargos da TRD como juros antes de 08/91, já que vedada como indexador a qualquer tempo, afastando ainda o valor das transferências apontada se constante da base de cálculo para o IRPJ, mantido o mais em razão da falta de prova do contribuinte, por mínima, de erro de cálculo do Fisco.

É o meu voto
Cezar Alves Reitosa

