

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10855/001.062/90-06

LAM

Sessão de 21 de março de 1995

ACORDÃO NR. 101-88.011

Recurso nr.: 101.841 - IRPJ - EX: DE 1987

Recorrente : METALGRAFICA JOLLY LTDA

Recorrida : DRF EM SOROCABA-SP

Omissão de Receita - A acusação de omissão de receita com fundamento em presunção de vendas sem notas fiscais, escudado em consumo de matéria prima maior que o declarado adquirido - compras sem notas -, partindo do registro daquelas, não dá sustentação à exigência de omissão de receitas para o imposto sobre a renda, ainda mais considerado que baseada a imputação em vendas escrituradas.

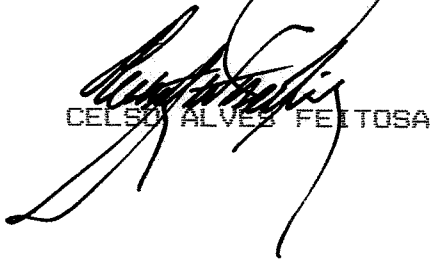
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por METALGRAFICA JOLLY LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


Sala das Sessões, em 21 de março de 1995


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


CELSON ALVES FEITOSA

- RELATOR

Processo nr. 10855/001.062/90-06

Acórdão nr. 101-88.011

VISTO EM LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FA
SESSÃO DE: 20 OUT 1995 ZENDA NACIONAL

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

PROCESSO Nº 10855/001.062/90-06

RECURSO n. 101841 IRPJ

RECORRENTE: METALURGICA JOLLY LTDA.

RECORRIDA: DRF EM SOROCABA - SP

ACÓRDÃO Nº 101-88.011

R E L A T Ó R I O

METALURGICA JOLLY LTDA., recorre a este Conselho, da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Sorocaba, que julgou procedente o Auto de Infração Imposição e Multa lavrado, deixando de acolher a impugnação apresentada pela Recorrente.

O Auto de Infração lavrado contra a empresa Recorrente encontra-se a fls. 71/72, apontando as irregularidades abaixo, resumidamente transcritas:

"...

Auto de Infração lavrado contra a empresa, acima qualificada, decorrente de apuração de omissão de receitas, conforme programa de Auditoria de Produção - IPI, e, conforme Auto de Infração lavrado para exigência do IPI, no ano base de 1986, exercício de 1987, devido à aquisição de matéria prima sem cobertura de documentação fiscal, tudo conforme discriminado no Auto de Infração Matriz que exige o IPI.

.....
A irregularidade tem o seguinte enquadramento legal:

- Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n. 85.450, de 04.12.80, artigos 153, 154, parágrafo único, 155, 156, 157 parágrafo 1º, 161 inciso III, 164 incisos c/c IN SRF 28/78, 167, 172, 173, 174, 179, 181, 405 parágrafo 1º c/c a Lei n. 7450/85 artigo 25 c/c INSRF 83/86"

A impugnação da recorrente encontra-se a fls. 74/81, repetindo os mesmos argumentos da defesa

apresentada no processo principal, em síntese:

- que após os trabalhos de auditoria de produção, ao apurar diferença a favor do consumo de matéria prima, alegaram os Srs. Fiscais que a empresa vem adquirindo matéria prima e conseqüentemente, dando saída de produtos sem cobertura de documentário fiscal, caracterizando como omissão de receita operacional, calculando com base na quantidade de produtos que poderiam ter sido fabricado com a diferença encontrada;

- que foram fornecidos pela empresa números estimados e perdas médias, cujo resultados baseados nestes valores, podem variar muito se considerar o mínimo ou máximo e ainda; a empresa dispõe de números gerais e não específicos para cada produto, fornecendo dados com a máxima precisão possível, mas que a questão não é só numérica, pois em 1986 a empresa fabricava produto diverso. Sendo o atual método mais evoluído, mister se faz uma revisão nas informações, por não corresponderem com a realidade;

- embasou-se no art. 343 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto n. 87981/82, o qual cuida do valor e quantidade das matérias-primas; dos produtos intermediários e embalagens adquiridos e empregados na industrialização dos produtos; o valor das despesas gerais efetivamente feitas; do valor da mão-de-obra empregada e demais componentes de custo de produção, assim como das variações de estoques de matéria prima; estabelecendo que constituem elementos subsidiários para o cálculo da



Processo nº 10855/001.062/90-06

Acórdão nº 101-88.011

3

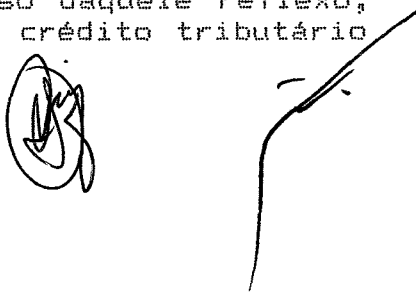
produção;

- que não se justificava a lavratura do Auto de Infração, vez que o Fisco procedeu a um levantamento baseado em elementos subsidiários, que apenas tornam possível uma certa avaliação, mas não constituem fórmula suficiente e correta de apuração;

- que os produtos fabricados pela Requerente são sujeitos a constantes alterações, vez que novos modelos são sempre lançados, fatores que conjugados invalidam a utilização do meio empregado pelo Fisco, entendendo que um levantamento tal como foi efetuado pela fiscalização - específico - era meio impróprio para apuração de diferenças em uma indústria de transformação.

Requeriu pela improcedência do Auto de Infração de IPI e de todos os Autos de Infração dele reflexos, especificamente o presente; pela transformação do julgamento em diligência para reexame das passagens citadas no levantamento; e, finalmente, que fosse expedido ofício ao Instituto de Pesquisas Tecnológicas de São Paulo - IPT para que procedesse a um laudo específico para cada tipo de produto fabricado.

Informação fiscal a fls. 89/96, reiterando os termos de sua manifestação juntada ao processo matriz (IPI), por se tratar o presente auto de processo daquele reflexo, opinando, entretanto, pela manutenção do crédito tributário como consubstanciado no Auto de Infração.



Acórdão nº 101-88.011

Recurso voluntário, apresentado pelo contribuinte a fls. 102/106, reclamando pela anulação da decisão monocrática e declaração de insubsistência do auto de infração.

Em suas razões:

1. Preliminarmente:

- que deveria ser declarada a nulidade da sentença de 1ª instância por cerceamento de defesa, uma vez que a Recorrente, em sua impugnação, requereu fosse determinada a realização de perícia para apuração de um levantamento mais detalhado sobre as diferenças de quebra de estoque apontadas pela fiscalização, não tendo suas alegações acolhida;

2. No mérito:

Repetiu a impugnação, salientando que a fiscalização procedeu um levantamento fiscal baseado apenas em presunção, apurando irregularidade que caracterizou como "falta de entrada", apoiando-se suas presunções na diferença da existência física da matéria-prima, obtido pela somatória das notas fiscais de revenda de sucata, enquanto neste tipo de levantamento o usual é a fiscalização constatar o registro de matérias-primas superiores às existências físicas na apuração de estoque.

Apontou jurisprudência do 2º Conselho de Contribuintes a corroborar com o seu entendimento de que insuficiente para determinar a produção o levantamento embasado em elementos subsidiários, de acordo com o art. 343



Processo nº 10855/001.062/90-06

Acórdão nº 101-88.011

do RIPI.

Requerer fosse acolhida a preliminar arguida, com a consequente anulação da decisão de 1ª instância ou, se julgado o mérito, declarado insubsistente o Auto de Infração.

É o relatório.

consel3



Processo : 10855/001.062/90-06

6.

Recurso : 101.841

Recorrente : Metalúrgica Jolly Ltda

Recorrida : DRF em Sorocaba - SP

Acórdão nº : 101-88.011

Voto.

Afasto a preliminar de cerceamento de defesa. A Recorrente era livre para ter feito a prova que bem entendesse devida. Se não o fez, responde por sua omissão. Ademais, como se vê dos autos, enfocou todo o tema constante do processo, sem maiores prejuízos.

Rejeito a preliminar.

No mérito dou provimento ao recurso. O faço embasado nos seguintes fatos, extraídos dos autos:

manifestação do fisco por ocasião da acusação

a) ... fls. 54 - ... efetuamos o trabalho de Auditoria de Produção, visando a verificação de possíveis diferenças na produção da empresa, utilizando-se para tal, dos dados referentes às escriturações fisco-contábeis, documentário fiscal recebido e emitido, e, conseqüente movimentação de matérias primas e produtos fabricados pela mesma no período de 01.01.86 a 31.12.86, traduzindo-se nosso trabalho em síntese, nos seguintes demonstrativos;

b) ... consumo de matérias primas ... acrescido das compras, devoluções de vendas deduzidas as vendas e o estoque final em 31.12.86;

c) ... produção registrada ... acrescido das vendas no período deduzidas as devoluções ...;

d) ... apuração de diferenças entre o consumo na produção e o consumo de matérias primas ...



multiplicação da quantidade de produção registrada pela quantidade de matéria prima necessária à produção de uma peça ...;

e) ... distribuição da diferença apurada entre os produtos...;

f) ... apurou-se uma diferença de 1.095.030,11 kilos, correspondente à 257.492 peças...contrariada pela informação, em esclarecimento, da venda de desperdício que não havia sido considerada, no montante de 1.518.018,00 kilos;

g) ... acatamos a quantidade apresentada, já que devidamente documentada e registrada ... apurando-se agora uma diferença de 285.834,05 kilos, em liga de alumínio, a favor do consumo de matéria prima, caracterizando aquisição de matéria prima sem documentário fiscal no total indica, e, omissão de receitas correspondentes à quantidade de produtos que poderiam ter sido fabricados...;

h) ... utilizando então das diferenças apuradas por produto, distribuímos as quantidades relativas a cada um dentre os meses e período, através da participação percentual de vendas dos mesmos dentro de cada mês do período, efetuado...

da manifestação do fisco após impugnação

a) os autuantes não alegam que a empresa adquiriu matéria prima sem cobertura de documentário fiscal, mas sim apuraram tal situação mercê de trabalho de Auditoria de Produção lastreado em informações e documentos fornecidos pela própria empresa ... descritos e discriminados no Termo de Constatação de fls. 272 a 274;

b) o longo espaço de tempo para prestação das informações, que em realidade foi de julho de 1989 a julho de 1990 ...;

c) ... mas sim informações (fls.91) da



Acórdão nº 101-88.011

empresa sobre venda de sucata no período examinado, informação esta que conciliamos com as respectivas notas fiscais (fls. 92 a 237) obtendo o total de quilogramas de sucata vendida no ano;

d) ... embora as alegações de que os levantamentos quantitativos não poderiam servir de base para concluir e levantar acusação sem base real, sem certeza e muito menos liquidez, entendemos que se as bases não fossem reais (informações e documentos da empresa) e inexistisse certeza não haveria lavratura do Auto de Infração na forma em que efetuada lastreada na legislação...

e) os autuantes não alegam que a empresa adquiriu matéria prima sem cobertura de documentário fiscal, mas sim apuraram tal situação mercê de trabalho de Auditoria de Produção lastreado em informações e documentos fornecidos pela própria empresa...

Emerge dos autos que o Fisco, após (1) um ano de trabalho, chegou inicialmente a uma diferença de 1.095.030,11 kilos, correspondente a matéria prima utilizada no processo industrial, saído produto pronto, sem documentação fiscal. Depois, por não ter considerado a venda de desperdício de matérias primas, no montante de 1.518.018,00 kilos, a diferença seria de entradas - compras sem notas fiscais, então na quantia de 285.834,05 kilos.

Essa matéria prima adquirida sem cobertura fiscal teria gerado faturamento, não registrado.

A acusação está toda ela embasada em presunção, que consiste: na conclusão ou consequência que se tira de um fato conhecido, para se admitir como certa, verdadeira e provada a existência de um fato desconhecido ou duvidoso ("in Vocabulário Jurídico, De Plácido e Silva -



Forense 4ª ed. 1975, p. 1215").

A presunção legal baseia-se na verossimilhança, na aparência da verdade, o que leva à idéia de probabilidade, de certeza do fato desconhecido, o que não afasta a dúvida. Dessarte, em certos casos, a lei, em cautelosa indução, pode extrair, de fato conhecido, ilações de ser verossímil, aparentemente verdadeiro e provável o fato desconhecido. Entretanto, mesmo sendo elevado o grau de probabilidade da conclusão tida como certa do fato desconhecido, que a liga às pretendidas conseqüências jurídicas, na esteira do escopo colimado, há risco iminente do erro, pois, inexiste liquidez, certeza e irrefutabilidade daquela antecipação do juízo de valor sobre a realidade não conhecida.

É o legislador que formula a ilação a ser tirada do fato conhecido e são indetectáveis nos diplomas legais pelos vocábulos "presunções", "considera-se", "entende-se", ou, ainda, de afirmações que tenham esse sentido. O legislador, expressa ou implicitamente, estabelece quais são as presunções absolutas e quais as relativas, mas, de qualquer forma, caberá sempre ao intérprete distingui-las. Não são meios de prova, mas conceitos ligados ao ônus da prova.

Diante dessa colocação, tem que se destacar os princípios ou regras constitucionais a que devem

submeter-se as presunções no campo do Direito Tributário:

- a) a rigidez do sistema constitucional tributário brasileiro;
- b) reserva absoluta da lei na descrição de todos os elementos do tipo tributário (tipo cerrado);
- c) in dúbio pro-contribuinte (art. 112 - CTN).

Examinando os autos constata-se que o Fisco, após inúmeros meses desenvolvendo o seu trabalho, ao concluí-lo, apresentado à Recorrente, foi obrigado a proceder profunda alteração, porque não havia considerado a venda de desperdício de fabricação.

Tal fato põe em dúvida as afirmativas de exame de toda a documentação da Recorrente, pelo menos no plano da eficiência.

Assim, uma diferença que inicialmente era de vendas sem notas - saídas - resultou em diferença por compras sem cobertura fiscal, que por sua vez também teria gerado vendas sem notas fiscais. Isto porque considerada a venda de desperdícios, que pode ser sucata ou peças com defeitos.

Por outro lado, consta dos autos que o Fisco



tomou como dado para a sua apuração o total de vendas da Recorrente. Assim chegou à conclusão que para produzir o montante constante das notas fiscais de vendas, considerou compras - estoque final + estoque inicial.

Ora se a conclusão foi de que em razão das vendas e estoque, mais compras deveriam estar registradas, claro está que a diferença por vendas dos produtos produzidos não tem cabimento. É que partindo o Fisco do total registrado, os seus resultados devidamente contabilizados.

Se tivesse o Fisco tributado por compras de matérias primas sem cobertura fiscal, ainda se poderia admitir que os valores utilizados, segundo presunção, teriam nascido de operações sonegadas anteriormente.

Até aí ainda se poderia dizer que encontrável decisões favoráveis.

Mas tirar deste fato a conclusão de omissão de vendas dos produtos principais, constitui absurdo: a uma porque se partiu o Fisco da produção segundo as vendas, para reclamar diferenças de compras, então quando destas, devidamente registradas e com pagamento do imposto devido; a duas, porque, quando muito justificaria reclamação deste, considerado o desperdício ou sucata, nunca dos produtos fabricados .



Este Conselho de Contribuintes já teve oportunidade de assim se pronunciar sobre o tema:

" OMISSÃO DE RECEITAS (MATERIAL DE EMBALAGEM) - Não subsiste a presunção de omissão de receita quando o arbitramento da produção é feito com base, exclusivamente, no material de embalagem consumido". (Ac. 105-5.571/91 - DO 27/06/91)

" OMISSÃO DE RECEITAS (MERCADORIA IMPORTADA) - O levantamento documental de movimentação de mercadorias importadas, no qual apuram-se excessos ou insuficiências de estoque em função do registro, ou não, em livro próprio, das mercadorias importadas; ou a cobertura, ou não, de DI para essas mercadorias não serve de prova da ocorrência de omissão de receitas para efeito de imposto de renda". (Ac. 105-5.737/91 - DO 30/10/91)

As manifestações do Fisco não deixam dúvidas sobre o exame das vendas da Recorrente, ponto crucial para as suas conclusões. Tomadas estas chegou às compras sem notas. Isto é: em razão da produção registrada, as compras de matérias-primas tinham sido insuficientes.

Tal situação não demonstra vendas sem notas



com respeito aos produtos, indica possa ter havido vendas sem notas anteriormente, se não justificado como pago o custo de tais matérias primas, nada mais. A situação se comprova a fls. 55, já transcrito, nesta oportunidade repetida, a demonstrar o critério:

" g) ... acatamos a quantidade apresentada, já que devidamente documentada e registrada ... apurando-se agora uma diferença de 285.834,05 kilos, em liga de alumínio, a favor do consumo de matéria prima, caracterizando aquisição de matéria prima sem documentário fiscal no total indica, e, omissão de receitas correspondentes à quantidade de produtos que poderiam ter sido fabricados... "

Ademais, considerando que as vendas dos produtos que seriam o resultado das matéria-primas adquiridas sem cobertura encontravam-se escrituradas, ao caso se aplicaria então o decidido pela CSRF, nestes termos:

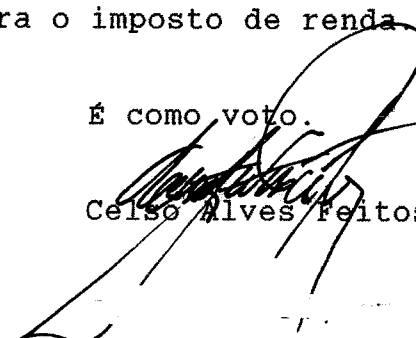
" COMPRAS NÃO REGISTRADAS - Eventuais indícios de omissão no registro de receitas, como os evidenciados pela falta de registro de compras efetuadas pela pessoa jurídica, requerem, para comprovação do fato de que os correspondentes pagamentos foram feitos com



recursos movimentados à margem da escrituração, maior empenho e um aprofundamento nas investigações por parte da Fiscalização. Por outro lado, comprovado que a contribuinte, ao vender tais produtos, emitiu Notas Fiscais para acobertar as operações, a conclusão inevitável é de que omissões anteriormente efetivadas acabaram por ter ainda que de forma parcial, seus resultados oferecidos à tributação, sem qualquer redução a título de custos." (Ac. CSRF/01-1.052/90)

Por todo o exposto, dou integral provimento ao recurso, considerando que não vislumbro a certeza imprescindível para justificar a acusação de omissão de receitas para o imposto de renda.

É como voto.


Celso Alves Feitosa - relator



155