



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

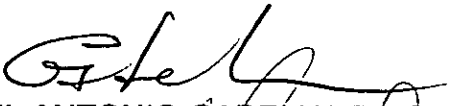
PROCESSO Nº. : 10875.002242/91-02
RECURSO Nº. : 104.056
MATÉRIA : IRPJ - EX. 1987
RECORRENTE : ZEUS S/A - INDÚSTRIA MECÂNICA
RECORRIDA : DRF EM GUARULHOS - SP
SESSÃO DE : 12 DE JUNHO DE 1997
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.325

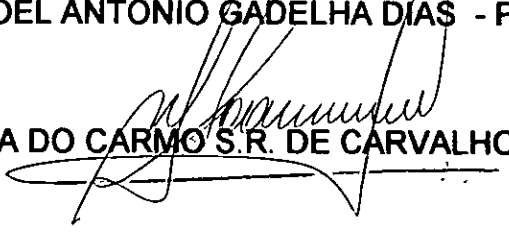
IRPJ - LANÇAMENTO DECORRENTE DE PROCEDIMENTO FISCAL REFERENTE AO IPI - OMISSÃO DE RECEITAS. Aplica-se ao lançamento decorrente a parte da decisão do lançamento matriz, onde não se encontra qualquer nova questão de fato ou de direito.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA PELA DIFERENÇA APURADA NO ESTOQUE DE MATERIAL DE EMBALAGEM. Descabe o lançamento do IRPJ quando embasado somente em diferenças apontadas no estoque de material de embalagem. Estas diferenças deverão ser constatadas através de indícios contidos na escrituração ou por qualquer outro elemento de prova.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ZEUS S/A - INDÚSTRIA MECÂNICA,

ACORDAM os Membros da Oitava 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.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - Presidente


MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10875.002.242/91-02
ACÓRDÃO Nº : 108-04.325

FORMALIZADO EM: 20 OUT 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, CELSO ÂNGELO LISBOA GALLUCCI e JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

PROCESSO Nº. : 10875.002.242/91-02
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.325
RECURSO Nº. : 104.056
RECORRENTE : ZEUS S/A - INDÚSTRIA MECÂNICA

RELATÓRIO

Zeus S/A - Indústria Mecânica, já qualificada nos autos, não se conformando com a decisão de primeira instância, recorre a este Egrégio Conselho de Contribuintes contra a decisão do sr. Delegado da Receita Federal em Guarulhos - SP, que indeferiu a impugnação apresentada.

Refere-se à omissão de receita, apurada mediante auditoria de produção, efetuada no interregno de 01.01 a 31.12.86, com base no consumo de embalagens de papelão para acondicionamento dos produtos vendidos. Com base nesta presunção, demonstra, através dos documentos de fls. 67 a 72, que o contribuinte deu saídas em produtos de sua linha de industrialização, desacobertadas de devidas notas fiscais, e autua o contribuinte por omissão de receitas, com fulcro nos artigos 157, parágrafo primeiro, 167, 179, 181, 387 inciso II, c/c artigo 8º do DL 2.065/83.

Cientificado, a empresa, através de seu procurador, doc. De fls. 85, apresenta impugnação requerendo o cancelamento do auto de infração alegando em síntese:

A omissão de receita foi apurada através do levantamento das embalagens de papelão consumidas, tendo sido considerado o estoque inicial, compras, devoluções e saídas dos principais produtos fabricados pela autuada. Desse exame resulta a constatação de uma sobra de 1,5% do total de embalagens adquiridas e movimentadas.

Acrescenta que esse método empírico não pode dar apoio à acusação de vendas de produtos sem a correspondente emissão de notas fiscais e justifica: Primeiro - porque as sobras não foram constatadas fisicamente nos almoxarifados da autuada. Segundo - porque o cálculo foi feito comparando-se a venda dos produtos com as embalagens supostamente consumidas. Terceiro, porque o método de apuração do consumo de embalagens foi igualmente empírico, não levando em consideração, por exemplo,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10875.002.242/91-02
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.325

que não raro, há troca de embalagens ou mais de uma embalagem é utilizada para um só produto para maior segurança da sua integridade, e até mesmo há o consumo do papelão dentro da própria fábrica para transporte interno das peças, sendo, também, frequente um comprador adquirir produtos diretamente da autuada, dispensando a embalagem por fazer o transporte em seu próprio veículo.

Transcreve jurisprudência e esclarece que tanto na legislação do IPI quanto a do ICMS, autorizam a verificação de possível falta de recolhimento de tributo através de levantamento fiscal, porém o Tribunal de Impostos e Taxas, na área do ICMS em São Paulo entende que esse método de apuração somente é permitido para apuração da diferença de imposto e não para configurar a falta de emissão de documento fiscal.

Transcreve Acórdão da segunda Turma do Tribunal Federal de Recursos, que, no julgamento da apelação nº 29.523, de Minas Gerais assim decidiu:

"DÍVIDA ARBITRADA - EMBALAGENS

Improcedência de dívida arbitrada por ter o fisco tomado como base do tributo, exclusivamente, o estoque de embalagens.

IPI - Levantamento por estimativa. Improcedência da dívida arbitrada. Para o cálculo do IPI, diversos dados podem ser levados em consideração, nos termos do Regulamento. Tomar-se, entretanto, como base do tributo, exclusivamente, o estoque de embalagens, não é indicação segura, nem razoável."

Conclui salientando que o presente processo é decorrente de auto de infração de IPI e que esse não é devido. Assevera que mesmo que houvesse a receita omitida a que alude a ação fiscal relativa ao IPI, o presente auto seria improcedente. Isto porquê, no exercício de 1987 a autuada apurou um prejuízo de Cr\$ 1.218.105,00, devidamente consignado no quadro 5 da DIRPJ e compensando-se com a receita omitida, restaria ainda um prejuízo de Cr\$ 1.217.503,35.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10875.002.242/91-02
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.325

A informação fiscal de fls. 106, propõe a manutenção integral da exigência.

Anexou-se às fls. 108/115 a cópia da Declaração de Rendimentos da empresa, pertinente ao exercício em questão e às fls. 153/154, os demonstrativos de compensações dos prejuízos existentes nos exercícios de 1983 a 1990.

Em 15 de Junho de 1992, a autuada foi intimada a apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, e as cópias estão acostadas aos autos às fls. 118/153.

A autoridade "a quo" decide pela manutenção integral do lançamento, sustentando, em síntese, que o critério utilizado para apuração da omissão é amparado legalmente, tendo sido realizado com dados e elementos fornecidos pela empresa e que a mesma não comprovou as perdas através de laudo técnico e tampouco fundamenta suas alegações através de registros contábeis ou outros elementos concretos.

Cientificada desta decisão em 10.08.92, AR fls. 162, apresenta recurso a este Egrégio Conselho de Contribuintes, solicitando o cancelamento da exigência perseverando os argumentos utilizados em sua impugnação, acrescentando: "que por ser este processo decorrente de IPI, deverá aguardar o julgamento do mesmo; que o IPI não pode ser cobrado, porque grande parte da exigência já foi fulminada pela prescrição; que o tributo é exigido de forma arbitrária e que a acusação de fraude, como recomenda a jurisprudência, tanto administrativa como judicial, tem que se fundar em elementos sólidos de convicção, não podendo estar apoiada em conjecturas de um agente fiscal".

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10875.002.242/91-02
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.325

VOTO

CONSELHEIRA - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

Recurso tempestivo, assente em lei. Dele tomo conhecimento.

Em que pese tratar-se de lançamento decorrente de Auditoria do IPI e que o lançamento naquele Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes foi mantido, conforme se verifica no documento acostado às fls. 171/182, — Acórdão nº 202-07.842, peço Vênia ao ilustre Conselheiro Relator para discordar dos entendimentos que motivaram a negativa do recurso apresentado.

Vimos de ver, trata-se de lançamento cujo pressuposto é a ilação que o sr. fiscal autuante extraiu das consequências de seu levantamento e que lhe permitiram concluir pela existência de receitas mantidas à margem da escrita oficial da recorrente. Vimos também que a autuação baseou-se tão somente no demonstrativo elaborado pela fiscalização, que presumiu seria esta receita omitida, com base na divergência encontrada no estoque final das embalagens de papelão, utilizada pela recorrente.

É de se indagar, inicialmente, onde está a intimação elaborada pela fiscalização para que o contribuinte esclarecesse a divergência encontrada no estoque final de embalagens. Indaga-se mais. Onde está o indício, na escrituração do contribuinte, nos livros contábeis e fiscais, da receita omitida? Qual foi o trabalho fiscal para demonstrar que houve vendas sem a consequente nota fiscal?

Ora, se a fiscalização percebeu que houve uma diferença no estoque final do material de embalagem, deveria ela prosseguir na fiscalização para apontar um indício, contido na escrituração do contribuinte, para caracterizar a infração cometida.

Não apresentou trabalho neste sentido, tampouco intimou o contribuinte para esclarecer a diferença apurada.

Verifica-se ainda que o lançamento está fulcrado no artigo 181 do RIR/80.

Edl

irl



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 10875.002.242/91-02
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.325

O Termo de Verificação de fls. 74 assim relata:

.....

"I - OMISSÃO DE RECEITAS

Conforme auditoria de produção efetuada com base no consumo de embalagem de papelão para acondicionamento de seus produtos, cujos quantitativos encontra-se demonstrados no "Demonstrativo de Consumo de Embalagem (I)"; Demonstrativo das Diferenças pelo consumo de Embalagens (II)" e "Demonstrativo de Crédito Tributário - IPI (III)", o contribuinte deu saídas a produtos de sua linha de produção desacompanhadas de documentos fiscais.

Enquadramento legal: Decreto nº 85.450/80, art. 157, § 1º, art. 167, art. 179, art. 181 e art. 387 inciso II, c/c DL 2.065/83, art. 8º.

Verifica-se, desta feita, que em nada se subsume a descrição dos fatos com o enquadramento legal da infração.

Convém desde já esclarecer que, segundo dão conta os autos do processo, não se pode identificar qual a natureza do supridor do caixa (conforme dita o artigo 181 do RIR/80), ou seja, se pessoa jurídica, se pessoa física, se sócio da sociedade não anônima, administradores, se titular da empresa individual, se, por último, acionista controlador da companhia.

No caso, a fiscalização deixou de apurar a omissão de receita — quer seja direta ou indireta e desta feita, não pode prosperar a autuação.

É neste mesmo sentido o VOTO do Ilustre Relator do processo nº 13888.000361/89-74 - Conselheiro MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, que peço vênha para transcrever alguns excertos:

"...No caso, a fiscalização não apurou qualquer omissão direta (venda sem nota, estouro de caixa, passivo fictício), nem indireta (consumo de energia, frete pago, mão-de-obra empregada etc).

620

jr1



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10875.002.242/91-02
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.325

A jurisprudência do 2º Conselho de Contribuintes é no sentido de que quando o fisco não consegue trazer aos autos mais de um elemento concorrente daqueles estabelecidos no artigo 343 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI, a determinação da produção com base em arbitramento não pode prevalecer.

O referido dispositivo estabelece, verbis:

Art. 343 - Constituem elementos subsidiários, para o cálculo da produção, e correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade das matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridas e empregadas 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 de produção, assim como as variações dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens."

A fiscalização, ao constatar divergências no estoque de materiais de embalagem, obteve um forte indício de que houve saídas de produtos não registradas na contabilidade. Faltou-lhe porém, prosseguir na auditoria, de maneira a conseguir elementos que dessem sustentação à presunção de omissão de vendas."

No caso dos autos, pode-se afirmar com segurança, que a fiscalizada não foi intimada a prestar os esclarecimentos pertinentes, limitando-se a fiscalização a elaborar os demonstrativos de Diferenças de Consumo de Embalagens, das Diferenças pelo consumo de Embalagens e de Crédito Tributário do IPI.

Geraldo Ataliba em "Hipóteses de Incidência Tributária", 3a. ed. à pag. 66, leciona que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10875.002.242/91-02
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.325

“ Subsunção é o fenômeno de um fato configurar rigorosamente a previsão hipotética da lei. Diz-se que um fato se subsume à hipótese legal quando corresponde completa e rigorosamente à descrição que dele faz a lei.”

Da lição transcrita infere-se que, para que o crédito tributário possa ser formalizado a partir de um fato considerado tributável, é mister que haja o correspondente preceptivo de lei expresso e perfeitamente adequado ao mesmo fato, posto que este só pode ser reconhecido por imponível se subsumir-se por completo à hipótese de incidência tributária.

Em outras palavras: a obrigação tributária há de nascer com total observância do princípio da legalidade, cujas normas devem estipular todos os requisitos necessários à caracterização da relação jurídico—tributária e da correspondente obrigação. Se inexistir a previsão normativa para tal caracterização, então inexistir também a obrigação. Se o fato não se subsume à norma, não se estabelece a relação, que por ser jurídica e não de força, só pode exigir a prestação assente na lei, aliás, de acordo com o que preceitua o artigo 142 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a atividade administrativa de lançamento deve obedecer aos ditames da lei, posto que vinculada.

Ora, para que a presunção estabelecida no precitado artigo regulamentar se evidencie é necessário que se identifique, na peça básica, a pessoa do supridor. Demonstrar que é indubitosa a caracterização do indício, o que só se obtém a partir da intimação para que o beneficiário dos suprimentos demonstre satisfatoriamente os requisitos de origem e entrega dos recursos.

No caso dos autos, a fiscalização preferiu celebrar o lançamento de ofício com base em meras ilações, enveredando para o caminho da insegurança e da incerteza.

Vê-se pois, que, na hipótese, não está presente a premissa segundo a qual restaria configurada a adequação ao tipo legal, qual seja, a de que, constatando a diferença detectada no material de embalagem para acondicionamento de seus produtos, restaria provada a omissão de receitas com fulcro nos artigos citados no enquadramento legal, donde se conclui que o fato tido por antijurídico não se subsume

jrl



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10875.002.242/91-02
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.325

à norma que o embasou e, portanto, inexistente qualquer vínculo obrigacional tributário relativamente à recorrente.

Não bastassem as considerações acima elencadas, verifica-se que o lançamento subjudice é totalmente incerto. Senão vejamos:

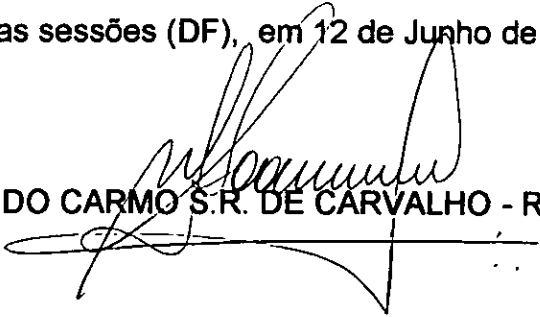
Quando a fiscalização adotou o procedimento da contagem física do material de embalagem, ficou demonstrado que foi levado em consideração as devoluções de vendas. Ora, se a mercadoria é embalada em caixas de papelão, ao retornar esta mercadoria, por devolução, a embalagem nela utilizada conseqüentemente foi inutilizada. Este fato é inegável. Em sendo inegável, deveria ser demonstrado, pela fiscalização, que a perda ocorrida por devolução de mercadorias está contida no percentual de quebra espontaneamente dado pela fiscalização.

Não existe demonstração neste sentido.

Só por este esclarecimento verifica-se que o lançamento é incerto e inseguro.

Face ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para declarar insubsistente o lançamento subjudice.

Sala das sessões (DF), em 12 de Junho de 1997.


MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

