



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880-014.190/90-77
RECURSO Nº. : 108.124
MATÉRIAS : IRPJ - EX. DE 1987
RECORRENTE : SACHS AUTOMOTIVE LTDA.
RECORRIDA : DRF EM SÃO PAULO (SP)
SESSÃO DE : 11 DE JUNHO DE 1997
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.319
JRA.-

IRPJ - OMISSÃO DE VENDAS - Procede a acusação de omissão de receitas apurada pela fiscalização com base nas diferenças de estoque constatadas pela própria empresa, configurando saída de produtos sem emissão de nota fiscal.

IRPJ - OMISSÃO DE COMPRAS - A falta de registro de compras pode, de um lado, revelar a ocorrência de omissão de receita, mas, de outro, diminui o custo dos produtos vendidos, tornando, assim, o fato tributariamente irrelevante, uma vez que a receita de venda foi devidamente reconhecida pela empresa, sem, contudo, ter sido apropriado o custo correspondente.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
SACHS AUTOMOTIVE LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a parcela relativa a omissão de compras, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 JUN 1997



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. :10880-014.190/90-77

ACÓRDÃO Nº. :108-04.319

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

Assinatura manuscrita em tinta preta, provavelmente do Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. : 10880-014.190/90-77
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.319
RECURSO Nº. : 108.124
RECORRENTE : SACHS AUTOMOTIVE LTDA.

RELATÓRIO

SACHS AUTOMOTIVE LTDA., inscrita no CGC/MF sob o no. 57.000.317/0001-45, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo/ Oeste (SP), que julgou procedente a exigência fiscal formalizada através do Auto de Infração de fls. 30/31.

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. 10880-014.189/90-98, através de auditoria da produção efetivada na mesma empresa, no período de 01/01/86 a 31/12/86, conforme Termo de Verificação de fls. 11 e demonstrativos de fls. 12/22, em que se constatou "IPI Não Lançado/Não Recolhido" a partir da apuração de "Omissão de Receita Operacional", caracterizada, respectivamente, por saídas de produtos de sua linha de industrialização / comercialização sem emissão de nota fiscal, e por entradas de matérias-primas, peças fabricadas e produtos acabados, também desacompanhados da documentação fiscal correspondente, provenientes, portanto, de vendas não registradas, tudo sem o lançamento e recolhimento dos tributos devidos.

Como corolário da atuação na área do IPI, referidas saídas e entradas, desacompanhadas de notas fiscais, apuradas naqueles autos, refletiram sobre a base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica, pelo que também lavrou-se contra a contribuinte o auto de infração em causa (fls. 30/31) 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. :10880-014.190/90-77
ACÓRDÃO Nº. :108-04.319

Cientificada da exigência em 10/04/90, a autuada ingressou em 10/05/90 com a impugnação de fls. 34/37, acompanhada dos documentos de fls. 38/79, reportando-se à contestação oferecida na área do IPI e alegando, em síntese, que:

- é indubitoso que a presente exigência fiscal é reflexo ou decorrência jurídico-tributária daquela a ser decidida no auto de infração relativo a IPI, parte integrante da presente autuação. Por conseguinte, caso seja julgado improcedente aquela autuação, o presente auto de infração, necessariamente, terá o destino do outro que lhe deu origem, devendo igualmente ser julgado improcedente, o que ora se requer.

- fica fazendo parte integrante da presente impugnação, a defesa realizada no referido auto de infração relativo ao IPI, de onde se extrai as seguintes razões:

- as irrisórias diferenças de estoques apuradas pela fiscalização nas várias fases do processo de industrialização são plenamente justificáveis no caso em pauta, face ao que dispõe o art. 344 do RIPI, que reconhece expressamente que as quebras nos estoques ou no processo de industrialização justificam as diferenças apuradas; e

- a fiscalização não poderia fazer incidir o IPI em todas as fases do processo de industrialização, como fez no presente caso, face ao que dispõe o inciso II do art. 29 do RIPI, que estabelece como fato gerador do IPI apenas a saída do produto do estabelecimento industrial.

Em manifestação às 83/99, o autor do feito propugnou pela manutenção do lançamento.

Às fls. 109/110, a decisão da autoridade monocrática que manteve integralmente o crédito tributário, e que está assim ementada:

“IRPJ - Omissão de Receita apurada em decorrência de auditoria de produção levada a cabo pela fiscalização do IPI. Autuação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. :10880-014.190/90-77

ACÓRDÃO Nº. :108-04.319

realizada em face do reflexo que a falta constatada produz na apuração do lucro líquido e, conseqüentemente, na do Lucro Real."

Dessa decisão a contribuinte tomou ciência em 22/09/93 e, ainda irresignada, interpôs, em 22/10/93, o recurso de fls. 112/125, requerendo a sua reforma e conseqüente cancelamento da exigência fiscal, apoiando-se nos argumentos impugnatórios, que reedita em seu apelo.

Consta, ainda, às fls. 129/140 dos autos, cópia do Acórdão no. 202-08.270, de 06/02/96, pelo qual o E. Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, manteve a decisão recorrida, por seus próprios e jurídicos fundamentos, em razão de ter negado provimento ao recurso interposto pela autuada no processo no. 10880-014.189/90-98, relativo a IPI, cuja ementa transcreve-se, a seguir:

"IPI - LEVANTAMENTO DE PRODUÇÃO - A constatação de "faltas" e "sobras", através da verificação da movimentação dos estoques de peças, nas distintas fases do processo de produção dos produtos nos quais são aplicadas, uma vez admitidas as "quebras" alegadas, por força do disposto no art. 343 do RIPI/82, autoriza a presunção, respectivamente, de saídas sem emissão de nota fiscal e de entradas desacobertas de documentário fiscal."

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. : 10880-014.190/90-77
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.319

VOTO

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. 10880-014.189/90-98, 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. saídas de produtos do estabelecimento desacompanhados de documentos fiscais; 2. entradas de matérias-primas, peças fabricadas e produtos acabados, também desacobertadas de documentação fiscal.

O E. Segundo Conselho de Contribuintes, através do Acórdão no. 202-08.270/96 julgou procedente a exigência fiscal, nos autos do precitado processo relativo ao IPI., valendo consignar o seguinte excerto do voto do Conselheiro - Relator, por bem caracterizar o procedimento adotado pela fiscalização (fls. 139):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. :10880-014.190/90-77

ACÓRDÃO Nº. :108-04.319

"De início, é de se examinar se as "faltas" e "sobras" constatadas nas distintas fases do processo produtivo da recorrente, nos estoques de peças, podem ser atribuídas a quebras e, em assim sendo, no caso de sua rejeição pelo Fisco, a obrigatoriedade de submissão dessas quebras ao órgão técnico competente, nos termos do art. 344 do RIPI/82.

Conforme espelhado nos Quadros de Movimentação de Estoques de fls. 28/31, a recorrente procedeu a correção de seus estoques em razão de quebras, refugos e outras variantes, como ela mesma assinala, em todas as fases do seu processo produtivo, o que foi aceito sem reparos pela fiscalização.

No seu recurso, a recorrente argumenta que:

"...embora efetuado o ajuste de estoque na fase inicial do processo de produção, de aquisição de matérias-primas, na fase seguinte da produção podem ocorrer igualmente pequenas diferenças de estoque, decorrentes notadamente de refugos, ou seja, de peças defeituosas, o mesmo podendo ocorrer na fase posterior, de peças acabadas.

Assim, embora corrigido o estoque na passagem da fase inicial, de aquisição de matéria-prima, para a fase de fabricação propriamente dita, o estoque inicial na fase de fabricação pode não corresponder exatamente ao estoque final nessa mesma fase, tendo em vista as peças defeituosas constatadas nesta etapa que, obviamente, não constarão do estoque final."

Ora, apesar da lógica impecável dessa argumentação, ela não se presta aos propósitos da recorrente, pois a correção dos estoques não se deu apenas na fase inicial do processo de produção, mas sim, em todas as suas fases.

Daí porque tenho como correta a assunção da decisão recorrida de que "não há que se falar mais em quebras ou perdas", o que afasta a aplicação do disposto no art. 344 ao caso.

Portanto, sendo essas "faltas" e "sobras" resultantes da verificação da movimentação dos estoques de peças, nas distintas fases do processo de produção de discos e platôs, já admitidas as "quebras" em cada uma delas, o art. 343 autoriza a presunção, respectivamente, de saídas, sem emissão de nota fiscal, e de entradas, desacobertadas de documentário fiscal, a serem consideradas provenientes de vendas não registradas, também em cada uma dessas fases." (grifei)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. :10880-014.190/90-77
ACÓRDÃO Nº. :108-04.319

Comungo em parte do entendimento do E. Segundo Conselho de Contribuintes no v. acórdão 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, peças fabricadas e produtos acabados, 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. 12/22 não nos permitam afirmar, 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 foram feitas com recursos extra-caixa, também é razoável supor que as aquisições seguintes foram realizadas com o produto de vendas também não registradas, 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 não registradas.

Gal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. :10880-014.190/90-77

ACÓRDÃO Nº. :108-04.319

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 tem 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 registradas e as vendas 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, peças fabricadas e mesmo produtos acabados não tiveram suas aquisições registradas.

Ora, se de um lado a falta de registro de compras 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 CSRF/01-01.453, de 20/11/92.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. :10880-014.190/90-77

ACÓRDÃO Nº. :108-04.319

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, 11 em de junho de 1997.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS - RELATOR