



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

JRL

Sessão de 26 de janeiro de 1993

ACORDÃO Nº 103-13.434

Recurso nº: 102.460 - IRPJ - EX. DE 1987

Recorrente: CAFÉ CAMPEÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Recorrida: DRF EM VITÓRIA DA CONQUISTA (BA)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - EMPREENDIMENTO NA ÁREA DE ATUAÇÃO DA SUDENE - Verificada pela Fiscalização diferença entre as saídas de embalagens para acondicionamento de produtos acabados e as saídas registradas contabilmente desses produtos, sem que o contribuinte comprove as razões dessa diferença, justifica-se a presunção de omissão de receita. Tratando-se de omissão de receita apurada a partir da movimentação de entradas e saídas de embalagens utilizadas para acondicionar produto final, as perdas ocorridas no curso do processo de produção são irrelevantes para determinar as diferenças tributáveis.

A ilação de que para realizar vendas omitidas foi necessário adquirir matéria-prima igualmente não contabilizada, não autoriza deduzir tais custos, presumidamente omitidos, da base de cálculo do tributo exigido de ofício, pois, se ocorrer de fato essa circunstância, é de se presumir também que essas compras, por não registradas na escrituração comercial, foram pagas com outras receitas omitidas anteriormente, em valor, pelo menos, equivalente, anulando-se os efeitos aritméticos da operação.

Na determinação do valor unitário do produto vendido, cuja receita correspondente foi omitida, aceitar-se-á o preço médio das vendas do período, sem dedução de valores relativos a impostos e contribuições incidentes sobre as vendas que não tenham sido contabilizados, sem prejuízo de considera-

V.V.

rem-se dedutíveis tais despesas, na determinação do lucro real do período-base em que os lançamentos contábeis forem efetuados.

A indicação equivocada de um dispositivo legal dentre os diversos apontados como infringidos não invalida o lançamento de ofício, quando a descrição dos fatos imputados ao contribuinte é minuciosa o bastante para não deixar margem a dúvida quanto à acusação, os demais dispositivos invocados na peça básica revelem à sociedade a tipificação do ilícito e as alentadas petições apresentadas, nas fases impugnatória e recursal, revelam haver sido assegurado amplamente o direito de defesa.

A redução do imposto sobre a renda e adicionais não restituíveis, conferida aos empreendimentos industriais e agrícolas em operação na área da SUDENE há que ser calculada com base no lucro da exploração, conforme disposto no artigo 19 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e alterações posteriores. Assim, escapam ao incentivo os resultados correspondentes a receitas omitidas, por não computadas no lucro líquido e por desatendimento ao disposto no artigo 413 do RIR/80.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAFÉ-CAMPEÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

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

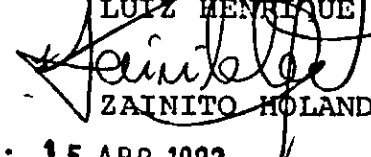
Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 1993


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA

- RELATOR


VISTO EM ZAINITO HOLANDA BRAGA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 15 ABR 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Victor Luís de Salles Freire, Maria de Fátima Pessoa de Mello Cartaxo, Sonia Nacinovic, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e José do Egypto Vieira Soares (Suplente convocado).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13559/000.080/91-31

RECURSO Nº: 102.460

ACORDÃO Nº: 103-13.434

RECORRENTE: CAFÉ CAMPEÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

R E L A T Ó R I O

CAFÉ CAMPEÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., pessoa jurídica domiciliada à Rua Itabuna, 53, Centro, Município de Itapetinga (BA), recorre a este Conselho, da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Vitória da Conquista (BA), que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fl. 06, que teve por objeto a cobrança de imposto de renda pessoa jurídica sobre receita omitida no exercício de 1987, por haverem sido constatadas, através de levantamento quantitativo de café moído e torrado, divergências entre as saídas constantes do Livro Registro de Torrefação e Moagem de Café - IBC e notas fiscais de saída (Quadros I e III) e as saídas de embalagens nas quantidades discriminadas nos Quadros II e IV, caracterizando, dessa forma, a prática de omissão de receitas no período-base de 1986, haja vista que toda saída de café torrado ou moído dá-se acondicionada em embalagens (valor sujeito à tributação no exercício = Cz\$ 13.912.689,84).

Inconformada com a autuação, a empresa, através de seu procurador, apresentou tempestivamente sua impugnação de fls. 48/70, instruída com a documentação de fls. 71/145, onde contesta a exigência fiscal, com os seguintes argumentos, aqui sintetizados:

1. ressaltando, de início, a seriedade e o profissio

Acórdão nº 103-13.434

nalismo do trabalho fiscal, sem que, no entanto, fosse demonstrada a ocorrência material do fato jurídico/tributário, afirma ter efetuado a contabilização de todos os seus elementos patrimoniais, com base em documentação de idoneidade intocável, não tendo sido a escrituração objeto de qualquer reparo pela autoridade fiscalizadora;

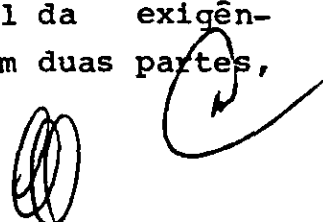
2. a declaração do exercício de 1987 foi apresentada em tempo hábil (cópia às fls. 123/130), sendo relevante notar que a empresa goza de isenção do imposto de renda, conforme Portaria DIN nº 175/83, da SUDENE (cópia à fl. 131);

3. a autuação se baseou na presunção de receita omitida, respaldando-se em um único indício, qual seja, a diferença de estoques de embalagens, sem que fossem colocadas sob dúvidas, as operações de café historiadas nas notas fiscais emitidas; nem sequer é indicado qualquer elemento probatório de ter havido recursos de caixa fornecidos à sociedade pelos sócios;

4. se foram omitidas vendas, como quer a fiscalização, a aquisição da mercadoria (café) objeto dessas vendas, teria sido feita sem documentação fiscal própria, pelo que, também, houvera omissão de custos, já que nenhuma inverdade foi apontada nos seus livros e documentos;

5. como a empresa é tributada com base no lucro real e goza de isenção do imposto, com base na citada portaria da SUDENE, cabe, no presente caso, a reconstituição do lucro real declarado, não havendo obrigação tributária principal, em função do citado incentivo fiscal;

Sob o título "Questões Prejudiciais de Mérito", a impugnante arrola, ainda, razões que entende, denotam a insubsistência dos lançamentos sob análise: a primeira, refere-se à não integração da causa apontada como suporte da autuação, com o disposto no artigo 181 do RIR/80, usado como embasamento legal da exigência; transcrevendo o dispositivo citado, o dissecou em duas partes,



Acórdão nº 103-13.434

quais sejam: o antecedente, que é a existência da omissão de receita devidamente provada; e o conseqüente: o seu arbitramento, mas com base nos recursos de caixa fornecidos à empresa por seus sócios; assim a presunção nele prevista, por si só ilegal, somente se legitima, quando fica provada a ocorrência da hipótese constante no seu conseqüente, o que não ocorreu no presente caso.

Em continuidade, evoca o "Princípio da tipicidade fechada" da norma jurídico-tributária, que impõe ao intérprete e/ou aplicador da lei, a observância da perfeita identidade do fato real com todos os elementos descritos em sua hipótese, transcrevendo trechos de obras de autoria de Sacha Calmon Navarro Coêlho e Paulo de Barros Carvalho versando sobre o tema, para concluir que autuação (presunção de omissão de receita - venda de café), não cogitando de aporte de caixa feito à sociedade por sócios (e sendo enquadrada a pretensa infração no artigo 181 do RIR/80), afronta o princípio da tipicidade fechada, como colocado.

Outrossim, adita estar o lançamento fundamentado em presunção de omissão de receita baseada em indícios frágeis, insuficientes para embasarem juízo de valor, sem fidelidade à índole inquisitória que marca o procedimento administrativo do lançamento tributário, todo ele voltado para a busca da verdade material (artigo 142 do CTN - Lei nº 5.172/66):

Alega que, conforme entendimento contido no Acórdão 1º CC nº 102-24.374, cuja ementa é transcrita, indícios, por diferença de estoque inventariado, ainda que dando conta de mercadorias (no caso de produtos acabados), não autorizam, por si só, a presunção de omissão de receitas, alega a impugnante, para, mais uma vez defender a inaplicabilidade do artigo 181 do RIR/80 ao caso presente, maculando o lançamento pela antijuridicidade, resultando disso ter essa prejudicial de mérito, o poder de fulminar o lançamento em questão.

Adiante, aduz a reclamante não estar sujeita à obri-



Acórdão nº 103-13.434

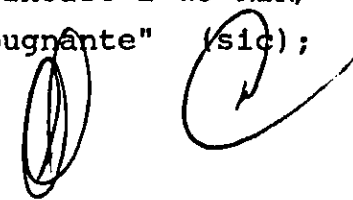
gação de pagar IRPJ, à vista da Portaria da SUDENE, já que pela interpretação integrativa dos artigos 113, § 1º, 139 e 175, inciso I do CTN, mesmo havendo receitas não contabilizadas, a isenção permanece incólume:

Argumenta que, em se tratando de revisão de lançamento, o seu "modo de fazer" encontra-se subjulgado ao disposto nos artigos 142 e 149 do CTN e artigo 678, inciso III do RIR/80, citando ensinamentos de Bernardo Ribeiro de Moraes e José Souto Maior Borges sobre a "atividade administrativa vinculada"; dessa forma, procura demonstrar que a revisão do lançamento deve ser efetuada apenas computando-se as importâncias não declaradas,

Analisa, a seguir, a estrutura material do lançamento, onde aduz que a autoridade lançadora não diminuiu do resultado demonstrado no Quadro V, o percentual de 20% de quebras, inerente ao processo produtivo da empresa; que o preço médio de venda de Cz\$ 81,31/Kg, adotado pelo autuante, não reflete a verdade, posto que não expurga os impostos incidentes sobre vendas (ICMS, PIS e FINSOCIAL), devendo esse valor, por consequência, ser calculado pela receita líquida, e acrescenta que o imposto de renda visa tributar o lucro, e que tal não ocorreu no presente caso, posto não ter sido considerado o custo das compras de café, presuntivamente saído de seu estabelecimento, sem escrituração regular.

Quanto a este último argumento, a impugnante cita parecer de autoria de A. Lopes de Sá e demonstra o referido custo a ser considerado, contrapondo-o ao valor da omissão de receita (já reduzida nos ditos 20%), obtendo um lucro tributável de Cz\$ 592.371,57.

Esclarece que a quantificação do custo constitui uma razão acautelatória, "haja vista que a hipótese deve ser tratada frente ao que dispõem os artigos 182 caput e 183, inciso I do RIR/80, "estes sim, flagrantemente agredidos pela Impugnante" (sic);



Acórdão nº 103-13.434

neste sentido, conclui que as diferenças no estoque de embalagens reflete ter ocorrido apropriação no custo de produção, do valor de aquisição de embalagens caídas em desuso, por deterioração ou obsolescência, além das quebras permitidas, sem atendimento da norma procedimental objeto do inciso II e suas alíneas do artigo 184 do RIR/80; a interpretação supra tem como base o artigo 112, incisos I e II do CTN, haja vista o seu "caráter mais favorável ao contribuinte"; elabora os cálculos e chega à conclusão de que houve diminuição ilegal do valor de Cz\$ 49.171,80, do lucro real do exercício financeiro objeto da autuação.

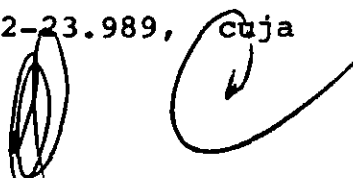
Encerra a impugnante, pedindo que sejam desconstituídos os créditos tributários resultantes dos lançamentos ora contestados.

Cumprindo o disposto no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, foi a impugnação apreciada pelo autor do feito, o qual, em informação de fls. 147/157, se posicionou pela manutenção integral da exigência, donde se destacam os seguintes argumentos:

a) segundo o entendimento esposado no Parecer Normativo CST nº 11/81 (parcialmente transcrito), não procede a alegação da empresa de que, mesmo existindo receitas omitidas, a isenção concedida pela SUDENE permaneceria incólume;

b) o presente lançamento foi efetuado com base em fato concreto, qual seja, o levantamento específico de estoques da empresa, e não em presunção de receita omitida, baseada em um único indício, como alegou a autuada;

c) a situação tratada no Acórdão 1º CC número 102-24.374, citado pela fiscalizada, é distinta da presente, pois que este cuida de omissão de receita apurada pelo fisco estadual com base em indícios; o método por ele adotado para determinar a omissão de receita é plenamente válido, sendo aceito pelo Conselho de Contribuintes, conforme o Acórdão nº 1º CC nº 102-23.989, cuja ementa transcreve;



Acórdão nº 103-13.434

d) não procede a alegada inaplicabilidade do artigo 181 do RIR/80 ao lançamento, pois a autoridade tributária poderá caracterizar a omissão de receitas, tanto por indícios na escrituração do contribuinte, como por qualquer outro elemento de prova de que dispuser; o arbitramento do valor dessa receita com base nos recursos fornecidos à empresa por sócios constitui uma norma facultativa (o texto do dispositivo menciona o termo poderá), e não impositiva;

e) quanto à alegação da impugnante de que não foi considerado no lançamento o percentual de perdas de 20%, afirma que não cabe, no caso de produtos acabados, como na presente situação, pois a embalagem acondiciona o café moído e torrado, o qual já passou pelo processo de torrefação, estando, portanto, livre dessa espécie de ocorrência; ressalva o fato de que o Quadro V foi preenchido com base nas quantidades de café moído e torrado, constantes do livro do IBC, já com as perdas devidamente consideradas;

f) em função do ICM estar embutido no preço de venda e o PIS E FINSOCIAL serem contribuições que incidem sobre a renda da empresa, não cabe o pretendido expurgo desses tributos do preço médio de vendas a ser considerado na quantificação da receita omitida;

g) quanto ao argumento de que se deveria contrapor-se ao valor da receita omitida, o custo correspondente às compras não registradas, afirma que o cotejo entre receitas e custos determina a apuração de resultados que, numa pessoa jurídica, são apurados se houver escrituração das receitas e despesas e custos correspondentes, podendo, inclusive esse custo não existir; transcreve as ementas dos Acórdãos 1º CC nºs 103-10.196/90, 105-1.424/85 e 105-3.350/90, inadmitindo a pretensão de se deduzir custos não escriturados de receita omitida, como pleiteia a impugnante.

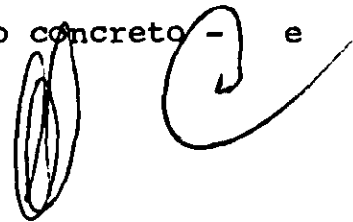
A decisão da autoridade julgadora de primeira instância, proferida às fls. 158/168, manteve integralmente a exigência, com base nos seguintes fundamentos:

Acórdão nº 103-13.434

1. da reconstituição do lucro real: não foi alterada, no presente lançamento, a forma de tributação da empresa, para o lucro arbitrado, como tenta a impugnante provar; na verdade, o procedimento fiscal consistiu em adicionar ao lucro real declarado, o valor quantificado e demonstrado da omissão de receita apurada na ação fiscal, em obediência aos artigos 149, inciso V do CTN e 678, inciso III, parte A do RIR/80;

2. da inexistência de obrigação principal, decorrente da isenção concedida pela SUDENE: o incentivo fiscal em questão, abrange a atividade econômica que determina (Lucro de Exploração), quando regularmente praticada, pois que não visa distribuir benesse fiscal pelo não pagamento do tributo, e sim, capitalizar as empresas que operam na região que visa fomentar o desenvolvimento; nesse sentido, é que o artigo 413 do RIR/80 estabelece que o imposto que deixar de ser pago, por conta da isenção/redução, destina-se à formação de reservas de capital, que somente poderá ser utilizada para absorção de prejuízos ou aumento do capital social; portanto, a contabilização regular das atividades econômicas incentivadas é fundamental para usufruto do benefício fiscal; no caso de receitas omitidas, são elas consideradas automaticamente distribuídas aos sócios, na forma do artigo 8º do Decreto-Lei nº 2.065/83, não podendo pois, compor a reserva prevista no artigo 413 do RIR/80, como mencionado; há por fim, a considerar, o entendimento da Administração Tributária, constante do PN-CST nº 11/81, que inadmite a recomposição da base de cálculo do lucro isento (= lucro da exploração), pela constatação, em lançamento de ofício, de receita omitida, conforme seu item 11, transcrito;

3. da inaplicabilidade do artigo 181 do RIR/80, à causa da autuação; verifica-se que o enquadramento legal constante do Auto de Infração contempla, além do dispositivo questionado, os artigos 157, § 1º, 163, 167, 179, 183, 387, inciso I e 676, todos do RIR/80, sendo resumido o conteúdo de cada um deles; como o artigo 181 citado, faculta à autoridade arbitrar a receita omitida - que, no caso, não se tratou de indício, mas de fato concreto - e



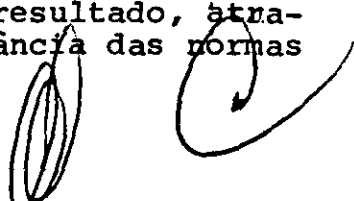
Acórdão nº 103-13.434

se esta possui meios de quantificar aquela receita, independentemente da existência dos questionados suprimentos de caixa, não há que se descaracterizar a autuação, já que esta foi além do que prescreve o dispositivo em tela, que se contenta apenas com a existência de indícios;

4. não procedem ainda os argumentos de que a autuação fiscal foi infiel à índole inquisitória do procedimento administrativo do lançamento, negado pela análise das peças que compõem o presente processo, até a lavratura do auto; de que deve ser expurgado o percentual de 20%, correspondente a quebras no processo produtivo, por tratar o Auto de Infração, de um produto já submetido àquele processo (café já embalado), não se cogitando de perdas nesse estágio; e de que o preço médio de vendas a ser considerado, deve ser o valor líquido, deduzido dos impostos incidentes sobre as vendas (ICM, PIS e FINSOCIAL), pois é improvável que a empresa, ao vender os produtos, sem a emissão de nota fiscal, o faz como preço mais baixo, repassando assim, a seus clientes, o imposto que deixara de ser pago; PIS e FINSOCIAL não compõem o preço de venda, tendo como base de cálculo a receita da empresa, o que implica dizer que não foram pagos, já que a receita fora omitida;

5. do cômputo do custo das compras do café, na receita omitida, na determinação da base tributável: não se pode cogitar, no presente caso, do custo das mercadorias vendidas, posto que ele não está evidenciado; apesar dos argumentos da autuada que chegou a demonstrar um custo médio de compras, para contrapô-lo ao valor da receita omitida, a autoridade monocrática decidiu adotar, quanto à alegação, o entendimento do 1º Conselho de Contribuintes, que assim se pronunciou, nos Acórdãos de nºs 105-1.424/85 e 105-3.350/89:

"Acrescenta-se ao lucro real, para efeito de tributação, o valor da venda realizada e não escriturada, sem se cogitar dos custos e despesas correspondentes, os quais só poderão ser cotejados com a receita, dentro de um regime regular de apuração do resultado, através de escrituração feita com observância das normas legais.";



Acórdão nº 103-13.434

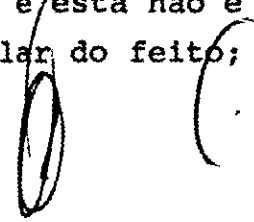
6. do fato de que as diferenças de estoques de embalagens refletem ter ocorrido apropriação no custo de produção, do valor de aquisição de embalagens caídas em desuso e obsolescência, além das quebras permitidas (hipóteses dos artigos 182 e 183, inciso I do RIR/80): a hipótese definitivamente não é de apropriação a maior de custo, e sim, omissão de receita operacional, caracterizada pela venda de produtos sem notas fiscais; a WHY interpretação mais favorável, recomendada pelo artigo 112 do CTN-aplica-se em casos onde pairam dúvidas quanto à natureza do fato objeto do lançamento, não sendo este o caso.

Cientificada da decisão retro, em 06/01/92, conforme Aviso de Recebimento de fl. 170, a empresa interpôs recurso voluntário a este Conselho, em 04/02/92, juntado ao processo às fls. 172/187, onde ratifica todas as suas razões já apresentadas na fase impugnatória, acrescentando, em síntese, o que segue:

1. contesta, de início, a afirmação da autoridade monocrática de que, no lançamento em questão, foi reconstituído o lucro real da empresa, tendo em vista que não foram considerados, na quantificação do aludido lucro real reconstituído, os impostos e contribuições incidentes sobre vendas (ICM, PIS e FINSOCIAL), bem como o custo dos produtos vendidos, na forma dos artigos 177 e 178 do RIR/80;

2. com o advento do Decreto-Lei nº 1.598/77, a apropriação daqueles tributos, como parcelas redutoras da receita bruta operacional, não ficou condicionada ao seu efetivo pagamento; no caso presente, a própria presunção de receita omitida, determinou o lançamento concomitante do PIS e FINSOCIAL, não sendo feito com relação ao ICMS, por óbvia questão de competência tributária;

3. no Auto de Infração foi utilizada fórmula empresta aos casos em que ocorre omissão de receitas, mas os custos de produtos vendidos foram devidamente escriturados; e esta não é hipótese versada, como bem informa a peça vestibular do feito;

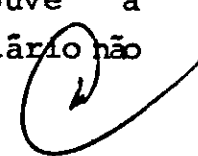


Acórdão nº 103-13.434

4. ilusória a interpretação constante da decisão recorrida, quanto aos aspectos relacionados ao incentivo fiscal da isenção: o artigo 413 do RIR/80 só diz que o imposto não pago em virtude da isenção é que será objeto da reserva a ser constituída com o seu valor, nunca o lucro respectivo, não prescrevendo pois, o dispositivo, a perda do benefício, em tais casos; o Parecer Normativo CST nº 11/81, criou hipótese não prevista em lei, em nítida desobediência à hierarquia das normas; transcreve, para reforçar sua tese, trechos de obras dos autores Alfredo Augusto Becker, Roque Antônio Carrazza e Pontes de Miranda;

5. contestando a posição assumida pelo julgador singular, quanto à alegada "Não integração entre a causa apontada como suporte da autuação, com a hipótese no artigo 181 do RIR/80", e confirmando, de início, que realmente constaram como infringidos outros dispositivos no Auto de Infração, mas é aquele a matriz do embasamento da autuação, a recorrente aproveita a oportunidade para aprofundar o desenvolvimento de sua tese, sintetizada no período em destaque, transcrevendo outro trecho de obra jurídica, de autoria de Roque Antônio Carrazza, versando sobre o "princípio da tipicidade cerrada", já analisada na fase impugnatória; volta a afirmar que a autuação teve como base tão-somente indícios, ao contrário do que constou da decisão, de que aquela se fundamentou em fato concreto de omissão, já que, diferença de embalagens não leva à conclusão única e matemática, de ter ocorrido saída de café sem emissão de documento fiscal e sua devida contabilização; conclui, transcrevendo a ementa do Acórdão CSRF nº 0.857, que, segundo a recorrente tratou de matéria similar;

6. com relação à tese da "Infidelidade à índole inquisitória que marca o procedimento administrativo do lançamento tributário", negada de forma simplista, na decisão recorrida, também nessa oportunidade, são os argumentos da impugnação aprofundados e enriquecidos com a transcrição do parecer do Profº Alberto Xavier sobre o tema, para concluir a Recorrente, que não houve a busca da verdade material, pelo que, o fato jurídico tributário não restou provado;



Acórdão nº 103-13.434

7. a autoridade julgadora singular cometeu em sua decisão as seguintes agressões ao Direito pertinente:

a) negou vigência ao artigo 184, inciso I do RIR/80, ao refutar a aplicação do percentual de quebra de 20%, observado no processo produtivo do café;

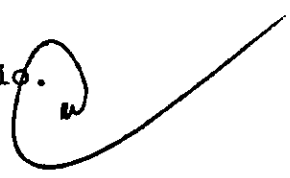
b) negou a existência da relação receita/custo e, por consequência, validade ao artigo 177 do RIR/80, cuja aplicação, em casos que tais, já conta com a chancela deste Conselho, por força do Acórdão nº 103-10.196, cuja ementa é transcrita;

c) jogou por terra o enunciado no artigo 178 do RIR/80, quando argumenta, via oblíqua, que são os impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, efetivamente pagos, é que podem ser deduzidos das receitas;

8. em um entendimento nitidamente fiscalista, a decisão recorrida desprezou a tese defendida pela empresa, de que a diferença de estoque de embalagens, na ausência de outro elemento de prova, desencadeia tão-somente a infringência dos artigos 182, "caput" e 183, inciso I do RIR/80, que, além de constituir uma expressão de máxima verdade jurídica, em última hipótese, evoca o benefício da interpretação mais favorável ao contribuinte, prevista no artigo 112, incisos I e II do CTN; transcreve, por fim, a ementa do Acórdão 1º CC nº 103-9.123/89, que decidiu pela improcedência do feito, em matéria análoga.

Pede afinal a recorrente, a reforma da decisão de primeira instância e que seja declarado inexistente o crédito tributário constituído.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator

O recurso é tempestivo, por isso deve ser conhecido.

Trata-se de omissão de receita presumida a partir de levantamentos de estoques de embalagens, conforme descrito no Termo de Verificação de fls. 5 e nos quadros de fls. 16/20.

Compulsando os elementos considerados pela Fiscalização, conclui-se, que:

a) o preço médio anual da venda foi determinado levando em conta o valor total das saídas, segundo o Livro de Apuração do ICM e as quantidades de saídas de café moído e torrado, segundo o Livro de Torrefação e Moagem de Café (fls. 16);

b) os quantitativos de saídas contabilizadas de café moído foram extraídos do segundo dos livros acima;

c) os estoques iniciais e finais de embalagens foram extraídos do Livro Registro de Inventário e seus valores, atesta a Fiscalização, são coincidentes com os da escrituração comercial da empresa;

d) a Auditoria aceitou uma perda de 15% relativa ao manuseio de embalagens.

Apega-se, inicialmente a defesa ao fato de a peça básica arrolar, dentre os dispositivos considerados infringidos, o artigo 181 do RIR/80.

De fato, o comando ali inserto visa, tão somente, autorizar o arbitramento, pelo Fisco, do montante da receita omitida com base em recursos de caixa fornecidos à empresa pelos sócios, hipótese à qual não se subsume o presente caso.

O propósito da inovação introduzida, à época, por aquele dispositivo, residia na inversão do ônus da prova em favor do Fisco, através do estabelecimento de presunção relativa de omissão de receita, já que, por constatação validada empiricamente, o registro de suprimentos de numerário de origem e efetivo ingresso não comprovados, constituía, como até hoje constitui, artifício empregado para acobertar tal ilícito.

Assim, penso eu, a interpretação da autoridade monocrática, nesse particular, não condiz com a da jurisprudência dominante deste Colegiado.

Essa deficiência, no entanto, não fere, nem prejudica a validade do lançamento, eis que a descrição dos fatos apontados

dos critérios empregados para dimensionar-lhes os contornos é de tal ordem clara, que não deixa margem a dúvida quanto à acusação dirigida à Recorrente e em nada restringiu seu direito de defesa.

Ademais, o artigo 181 do RIR/80 foi apenas um dentre os arrolados na peça básica. Outros oito foram invocados de maneira coerente e consentânea com os fatos imputados à Suplicante dando esteio ao lançamento e respeitando o princípio da tipicidade fechada, pelo qual a Recorrente tanto clama.

Com relação aos esforços do insigne patrono da Recorrente, no sentido de minimizar a importância do levantamento fiscal, cumpre desde logo ressaltar que as diferenças de estoques apuradas e, sobretudo, reconhecidas pela própria Contribuinte, não configuram meros fatos indiciários, mas ao revés, ensejam a presunção simples da omissão praticada, e demonstra que a escrituração não abrange a integridade dos fatos ocorridos, nem está amparada, na sua totalidade em documentos da transação, os que lhe supprime virtus probandi, como se infere do teor do artigo 174, § 1º do RIR/80, que estabelece:

"§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais." (grifei).

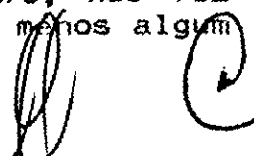
Nesse ponto, cabe repetir, a Recorrente reconhece a existência de diferenças de estoque relativas a embalagens, em comparação com os estoques de produtos finais, tanto que, em momento algum do processo contestou o quadro de nº II (fls. 17) e, às fls. 68, no subitem 1.2.16 de sua impugnação a admite, textualmente, aludindo ao artigo 184, inciso II do RIR/80, que disciplina as baixas de estoque por deterioração e obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros.

Pretende, assim, fazer crer que teriam sido baixados, pelas razões acima, apenas seus estoques de embalagem.

Não foi capaz, porém, de trazer à colação os lançamentos contábeis de registro desses fatos, que, por certo, se tivessem ocorrido, existiriam e seriam facilmente coligidos.

Assim, em resumo, temos que, pelos levantamentos de movimentação dos estoques de embalagem saíram, efetivamente, os quantitativos registrados no quadro de fls. 17 (Demonstrativo das Saídas de Embalagens), havendo a Fiscalização admitido que parte das saídas apuradas (15%) pode ser atribuída a quebras no manuseio, o que também não foi contestado.

Embora a Recorrente sugira a ocorrência de baixa de embalagens por deterioração, obsolescência ou sinistro, não fez prova da ocorrência desses eventos, nem demonstrou ao menos algum lançamento contábil correspondente.



Logo, se não houve alienação de embalagens vazias, se não houve furto de embalagens, se não houve baixa de embalagens pelos motivos elencados no artigo 184, inciso II do RIR/80, se na natureza nada se perde, se as embalagens foram adquiridas para acondicionar café destinado a venda e se as embalagens adquiridas não se encontram em estoque, é de se presumir, por inferência simples do raciocínio humano, que essas embalagens saíram acondicionando as mercadorias que sua proprietária comercializa, ou seja, café.

Como corolário dessa conclusão elementar, temos que, se o volume de café saído, apurado através das saídas das embalagens que o acondicionam, é superior ao volume de café registrado na escrituração como saído, a diferença corresponde a saída não escriturada.

Essa uma ilação, a meu ver incontestável, porque calcada em fatos aritmética e logicamente demonstrados, e que a Recorrente não foi capaz de contornar.

Resta, então, examinar os demais argumentos de defesa aduzidos.

A primeira alegação da defesa reside na tese de que, se houve saída sem emissão de notas fiscais é porque teria também ocorrido anterior aquisição dos bens revendidos, sem documentação fiscal própria, acarretando omissão de custos, não computada na apuração fiscal.

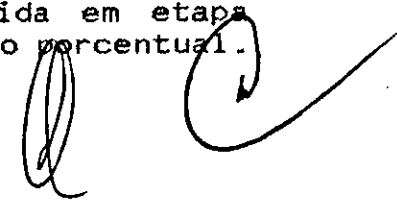
Essa alegação, que aparenta, prima facie, revestir-se de lógica, além de caracterizar o intuito da Contribuinte de beneficiar-se da própria torpeza, não resiste a uma reflexão mais acurada e apenas se opõe à sua própria pretensão.

Isso porque, se num dado momento a empresa realizou compras que não contabilizou, é porque pagou essas compras com recursos provenientes de receita também omitida anteriormente, em valor equivalente.

Em outras palavras, a arguição de omissão de compras pela Interessada em nada pode se prestar para modificar o lançamento, pois apenas faz prova de haver antes omitido receita de outras vendas anteriores, não consideradas na apuração do Fisco, em montante, pelo menos, igual, ao dessas compras, no que se anulam os valores, permanecendo inalterado o resultado final.

Outra questão levantada pela defesa diz respeito à perda de 20% do peso do café in natura, durante o processo de torrefação.

Trata-se de informação que em nada interfere na apuração realizada, pois, como bem destacou o Autuante, em sua informação, toda a apuração foi efetuada tomando por base embalagens em que são vendidos produtos acabados, ou seja, café torrado e/ou moído, sendo, portanto, irrelevante a perda ocorrida em etapa anterior, que poderá ser de 20%, 40% ou qualquer outro percentual.



Processo nº 13559-000080/91-31
Acórdão nº 103-13.434

16.

Quanto ao preço médio do café atribuído pela Fiscalização pelo valor bruto médio do ano, pretende a Requerente dele sejam expurgados o ICM, o PIS e o FINSOCIAL, o que implicaria numa redução de CZ\$ 81,31 (fls. 16), para CZ\$ 66,34

Invoca, em arrimo de sua tese, que o imposto incide sobre o lucro, e não sobre a receita, advertindo que, com o advento do Decreto-lei nº 1598/77, a dedutibilidade dos impostos não mais está subordinada ao pagamento, bastando que os mesmos sejam devidos, o que seria o caso, no plano da imposição fiscal, tanto que foram lavrados, concomitantemente, autos de infração sobre o PIS e o FINSOCIAL.

Com efeito, a partir do ato legal citado, em face do que dispõe seu artigo 16, consolidado no artigo 225 do RIR/80, os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária.

Note-se que o enunciado refere-se ao registro dos valores como custo ou despesa. Dessa forma, a novidade introduzida, à época, por aquele dispositivo consistiu em autorizar que os valores contabilmente registrados como despesa na determinação do lucro líquido, por observância do regime de competência, fossem aceitos como dedutíveis na determinação do lucro real (base de cálculo do imposto), independentemente do seu pagamento.

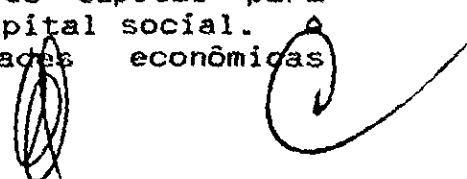
Não significa isso dizer que tributos ou contribuições sequer contabilizados como custo ou despesa possam ser excluídos, extracontabilmente, na determinação do valor tributável.

Aceitar-se o critério desejado pela Peticionária acarretaria acolher duplamente lançamento de despesa, pois os autos de infração lavrados pelo não recolhimento daquelas contribuições, quando pagos, terão por contrapartida contas de despesas, igualmente dedutíveis da base de cálculo, pelo seu valor corrigido, conforme tem decidido esta Câmara em inúmeros acórdãos.

No que pertine ao desejo de ver reconhecido seu direito à isenção concedida pela SUDENE, através da Portaria nº 175/83 (fls. 131), creio não assistir melhor sorte ao recurso.

A matéria foi tratada com precisão pela autoridade a quo, que assim se pronunciou às fls. 164/165:

"A isenção regional consubstanciada no ato da SUDENE, tem caráter objetivo, ou seja, abrange a atividade econômica que determina (LUCRO DA EXPLORAÇÃO) quando regularmente praticada, posto que não visa distribuir benesse fiscal pelo não pagamento do tributo, e sim capitalizar as empresas que operam na região que visa fomentar o desenvolvimento. A aplicação dos recursos que deixarem de ser pagos sob a forma de tributo destina-se por força regulamentar à formação de reserva de capital para absorção de prejuízos ou aumento de capital social. A contabilização regular das atividades econômicas



incentivadas é fundamental para o usufruto do benefício fiscal.

O art. 413 do RIR/80, assim dispõe:

"O valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções de que tratam os artigos 440, 441, 442, 46, 450, 451, 452, 456, 470 e 473 não poderá ser distribuído aos sócios e constituirá reserva de capital da pessoa jurídica, que somente poderá ser utilizada para absorção de prejuízos ou aumento de capital social."

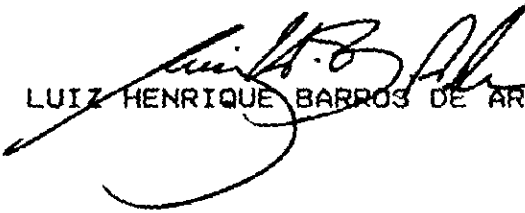
As receitas omitidas jamais poderiam ter o mesmo tratamento das receitas regularmente contabilizadas, posto que aquelas são consideradas como automaticamente distribuídas aos sócios, nos termos do disposto no art. 8º do DL n° 2065."

Destarte, sabendo-se que o incentivo a que faz jus a Auditada tem como base de cálculo o lucro da exploração, ao argumento suscitado pela instância originária, agrego o entendimento consagrado pela remansosa jurisprudência deste Conselho, do qual é exemplo o acórdão n° 103-12075, do qual fui relator, no sentido de que, por definição, o lucro da exploração é determinado a partir de ajustes previstos em lei sobre o lucro líquido.

Portanto, os valores que, na forma da legislação de regência, deveriam compor o lucro líquido, mas não o integraram por erro, intencional ou não, do Contribuinte, não poderão ser considerados na determinação do lucro da exploração e, via de consequência, no montante do incentivo fiscal.

À vista do exposto e do mais que dos autos consta, meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso.

Brasília (DF), 26 de janeiro de 1993.


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator.

