

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

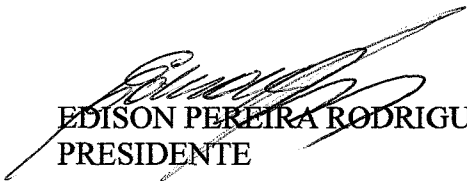
PROCESSO Nº : 13560/000.007/92-47
RECURSO Nº : 107.718
MATÉRIA : IRPJ - EXS: DE 1987 e 1989
RECORRENTE : MOINHO PAQUETÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
RECORRIDA : DRF EM VITÓRIA DA CONQUISTA-BA
SESSÃO DE : 17 DE SETEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº : 101-90.136

IRPJ - ESTOQUE DE MATERIAL DE EMBALAGEM:

Não tem cabimento a tributação com base apenas em diferenças de estoque de material de embalagens, se não provada a omissão de receita do produto vendido, por indícios na escrituração ou por qualquer outro elemento de prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MOINHO PAQUETÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade, e no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 1996

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13560/000.007/92-47
ACÓRDÃO Nº : 101-90.136

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA
CÂNDIDO, CELSO ALVES FEITOSA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO
RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, KAZUKI SHIOBARA.



PROCESSO Nº : 13560/000.007/92-47
ACÓRDÃO Nº : 101-90.136
RECURSO Nº : 107.718
RECORRENTE : MOINHO PAQUETÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RELATÓRIO

MOINHO PAQUETÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., pessoa jurídica de direito privado, qualificada nos autos, foi alvo da ação fiscal a que alude o Auto de Infração e anexos de fls. 04/10, no qual foi apurada a seguinte irregularidade nos exercícios financeiros de 1987 e 1989, períodos-base de 1986 e 1988:

- OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS, caracterizada pelas diferenças nas saídas de mercadorias, apuradas através de levantamentos quantitativos de café moído e torrado, tomando-se por base os montantes constantes nas notas fiscais, e no Livro de Registro de Torrefação e Moagem de Café-IBC, em confronto com as embalagens utilizadas no referido período, conforme descrito no Termo de Verificação (fls. 4, e quadros demonstrativos I a XI (fls. 11/21).

Em consequência, passou o fisco a exigir o recolhimento do crédito tributário em valor equivalente a 433.605,71 Ufir's, aí compreendido o IRPJ, Taxa Referencial Diária - TRD, juros de mora e multa proporcional.

Não se conformando com a exigência, a autuada ingressou com a Impugnação de fls. 103/128, onde argui, em questão preliminar, a nulidade do auto de Infração, por ter sido lavrado fora de seu estabelecimento, apontando como infringido, o art. 10 do Processo Administrativo Fiscal com o Decreto nº 70.235/72.

Para tanto, ampara-se nos argumentos assim sintetizados:

- A peça acusatória e básica do processo fiscal - o auto de infração - como auto de flagrante constatação de falta, deve ser lavrado no estabelecimento fiscalizado, após a conclusão fiscal; perdendo a eficácia administrativa, o auto lavrado fora do estabelecimento, se nenhuma justa causa impedia a sua lavratura no estabelecimento da empresa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13560/000.007/92-47
ACÓRDÃO Nº : 101-90.136

- Socorre-se dos ensinamentos de Adelmar Ferreira e Bernardo Ribeiro de Moraes, acrescentando que o auto de infração, não lavrado no estabelecimento autuado, além de violar o princípio da legalidade insculpido no art. 37, caput da C.F./88, infringiu o art. 10 do Dec. 70.235/72, que dispõe:
“O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:...”
- E a falta somente poderia ter sido verificada no local de seu estabelecimento.
- Preterida formalidade essencial e constante de expressa previsão regulamentar, o ato administrativo resta sem eficácia.
- Cabe à própria Administração Pública, independente de ordem do Judiciário, retirar, anular ou declarar insubsistente os atos administrativos de seus servidores que praticados “contra legem” violem direitos dos particulares (súmulas 346 e 473 do STF), já que contra a lei ninguém adquira direitos (CF/88, art. 5º, II; Hely Lopes Meirelles, Direito Administrativo Brasileiro).
- Requer o acatamento a preliminar, declarando-se nulo para todos os efeitos jurídicos o presente auto de infração.
- Após transcrição dos princípios vetores do fato gerador do Imposto s/ a Renda, e Proventos de qualquer natureza, que se fundamenta basicamente em princípios constitucionais da legalidade e da tipicidade da tributação, passa a Impugnante discorrer sobre os fundamentos da pretensão fiscal.
- Refuta a peça acusatória, visto que o fato gerador do Imposto s/a Renda e Proventos de qualquer natureza, não se pode basear em presunção de que houve omissão de receitas apuradas no confronto entre o Livro de Registro do IBC e as embalagens utilizadas.
- Sustenta que o autuante, ao utilizar como base de cálculo o preço médio do produto “café”, tenta erigir tributação com base em presunção, porquanto, não retrata o valor da disponibilidade econômica ou jurídica, supostamente auferida pela Impugnante.
- Assevera que o fato tributável - rendimento tributável deve ser exaustivamente comprovado pela Administração, cabia-lhe demonstrar que a diferença entre o Livro do IBC e as embalagens, configurasse,

Fu7

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 13560/000.007/92-47
ACÓRDÃO Nº : 101-90.136

realmente, um rendimento suscetível de incidência tributária e, além do mais, o fiscal autuante não tem competência em estabelecer a suposta diferença, tendo como base o preço médio de Café, porquanto, estar-se-ia criando tributo sobre presunção, e isto é inadmissível no plano normativo constitucional.

- Socorre-se de trechos das obras de Paulo Barros de Carvalho, Celso Antônio Bandeira de Melo e Alberto Xavier.
- Aponta a necessidade de ser deferida perícia para comprovar que não houve a omissão pretendida pelo fisco, conforme quadro demonstrativo de fls. 130, integrante da defesa.
- Insurge-se contra a multa, citando comentário de Aliomar Baleeiro, art. 112 do CTN.
- Concluindo, pede seja acatada, a preliminar arguida, o que vem tornar nula a peça acusatória, e julgada procedente a defesa quanto ao mérito, com o consequente arquivamento do Auto, por ser de inteira justiça.
- Complementa sua Impugnação com quadros demonstrativos anexados às fls. 130/136, descrevendo o fluxo de mercadorias, e observando que:
 - a) O fisco não considerou uma devolução de embalagens para empacotamento a vácuo (café moído), conforme nota fiscal série C1-Mod. 1 de nº 0005, datada de 30/12/86, na quantidade de 969 Kgs para 250g e 435 Kgs para 100g.
 - b) A conversão da quantidade de embalagens em Kgs, no caso das embalagens a vácuo para 100g foi feita com base na proporção de "1 kg de embalagem" para 28 kg de café moído."
 - c) O fisco ao confrontar as saídas de café (Quadro VII), com as saídas de café tomando-se por base as embalagens utilizadas (quadro X), não considerou as saídas de café torrado, que teriam de ser somadas ao café moído.

Após a manifestação fiscal de fls. 139/142, onde o autuante opinou pela manutenção parcial da exigência, veio a decisão nº 472/93 da autoridade monocrática (fls. 150/161), julgando parcialmente procedente a ação fiscal, para que os valores de Cz\$ 5.111.036,69 - exerc. de 1987 e Cr\$ 9.564.129,54 - exerc. 1989, sejam excluídas da base de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13560/000.007/92-47
ACÓRDÃO Nº : 101-90.136

cálculo apuradas e, por conseguinte, excluir também os valores de 13.934.57 Ufir - exerc. 1987 e 785,13 Ufir - exerc. 1989, do crédito tributário total.

Rejeita a preliminar arguida, por não prevalecer no Auto nenhuma das hipóteses previstas no Capítulo III, do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal.

Os fundamentos da decisão (fls. 156/161) são lidos na íntegra em plenário.

Segue-se o tempestivo recurso de fls. 168/175, no qual a Recorrente ratifica, em toda sua extensão, as razões de impugnação, aduzindo que ocorreu cerceamento de defesa, fruto da maneira leviana e inconsequente da autuação.

Destaca que os levantamentos estão em desacordo com os fatos registrados na contabilidade da empresa, e examina a razão pela qual as embalagens de 250 grs e 500 grs não estão discriminados nas notas fiscais da saída.

Insiste que, por parte do autuante e do julgador singular foi ferido o princípio legal e insofismável de considerar um fato gerador, investido e arbitrado, fora das fronteiras do estabelecimento faltoso.

Também, com a mesma disposição, refuta o estabelecimento do preço médio, sem o devido convencimento e sem demonstração cabal e convincente.

Insiste igualmente na instalação da perícia que foi vedada por parte da autoridade monocrática.

É o Relatório.



PROCESSO Nº : 13560/000.007/92-47
ACÓRDÃO Nº : 101-90.136

V O T O

CONSELHEIRO FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RELATOR

No caso dos autos, verificou o fisco que houve saída de embalagens a mais do que havia sido registrada, e como a empresa não as comercializa e sim as usa para acondicionamento de seu produto, concluiu que houve venda do produto sem emissão de nota fiscal e sem a respectiva contabilização, evidenciando omissão de receita operacional.

Em questão preliminar a autuada arguiu o cerceamento do direito de defesa, alegando que o auto de infração não foi lavrado no local da verificação da falta, o que veio tornar o lançamento nulo, por infringido o art. 10 do Processo Administrativo Fiscal baixado com o Decreto nº 70.235/72, por presente o cerceamento do direito de defesa.

Cuida o art. 59 do Processo Administrativo Fiscal baixado com o Decreto 70.235/72, das nulidades que podem atingir os atos do processo fiscal, dispondo que são nulos:

- I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente.
- II - Os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente, ou com preterição do direito de defesa.

Na espécie não houve a preterição do direito de defesa, alegada pela Recorrente, tendo este sido exercício em toda sua plenitude, por isso que:

Conforme nos informa o Termo de Solicitação de Documentos de fls. 02, o fisco compareceu à sede da empresa, devolvendo as notas fiscais de saída, solicitando da mesma, providencias para apresentação da relação mensal das saídas de café torrado e moído,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13560/000.007/92-47
ACÓRDÃO Nº : 101-90.136

com os respectivos valores, conforme modelo, referente aos períodos-base de 1986, 1987 e 1988.

A empresa se manifestou com as Declarações de fls. 22/23, juntando xerocópia do Livro Registro de Torrefação e Moagem de Café (fls. 24/48) e bem assim os documentos de fls. 49/87 e xerocópia do Livro Registro de Inventário.

O lançamento ocorreu após investigado o estoque da empresa e conferidos os registros feitos nos livros próprios, sendo estabelecido o contraditório através de impugnação interposta pela interessada, na qual, exerceu plenamente seu direito de defesa.

Assim, o fato de não ter sido o Auto de Infração lavrado no estabelecimento da empresa, mas, sim, na repartição fiscal, não autoriza a condenação de que ocorreu cerceamento de defesa.

Rejeito, pois, a preliminar arguida.

Quanto ao mérito, o ponto nodal da questão está em saber-se se é válido o critério utilizado pelo fisco, de apurar omissão de receita com base em diferenças nas saídas de mercadorias, apuradas através de levantamentos quantitativos de produto, tomando-se por base os montantes constantes nas notas fiscais e no Livro Registro de Torrefação e Moagem de Café - IBC, em confronto com as embalagens utilizadas no período, e bem assim se essas diferenças realmente existiram.

Entende o fisco que os materiais adquiridos para o acondicionamento dos produtos ou bens objeto das transações da empresa, devem constar do Livro Registro de Inventário. Portanto, na sua opinião o levantamento quantitativo do estoque dessas embalagens onde é acondicionado a mercadoria objeto do negócio da empresa, é perfeitamente válido para a finalidade proposta, quando não comprovado que a mercadoria tenha saído a granel.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13560/000.007/92-47
ACÓRDÃO Nº : 101-90.136

Quanto ao segundo aspecto, relevar notar que o fisco apurou a saída de embalagens em quantidade superior a registrada, e como a empresa não comercializa embalagens e sim a utiliza para o acondicionamento do produto (café), deduziu saída do produto, tomando por base a saída de embalagens. No levantamento que fez, o fisco computou a quebra de 15%.

Questiona a Recorrente o valor atribuído, por quilo do produto, (o fisco tomou por base o preço médio do período-base em que ocorreram as saídas não contabilizadas).

Sustenta o fisco que ao utilizar o preço médio buscou, na verdade, agir com justiça, à medida em que as saídas dadas como não contabilizadas foram consideradas como ocorridas no decorrer do período-base.

No caso dos autos o fisco adotou o critério de estimativa para quantificar essa omissão, ou seja, estabeleceu o preço médio, baseado nas vendas realizadas durante o período-base.

Foge a espécie, dos casos em que a lei expressamente autoriza o emprego da presunção para apuração da omissão de receita.

A omissão de receita, quando baseada em certos indícios de escrituração, há de repousar, comparativamente, em dados concretos, objetivos e coincidentes, sólidos em sua estruturação, e não em uma opção simplista de indução.

É da jurisprudência deste Colegiado, que a omissão de receita na saída de produtos, caracterizada por vendas sem omissão de notas fiscais, há se ser, necessariamente, demonstrada e quantificada, não podendo ser presumida.

PROCESSO Nº : 13560/000.007/92-47
ACÓRDÃO Nº : 101-90.136

Com base no levantamento quantitativo do produto e os montantes constantes das notas fiscais e do livro Registro de Torrefação e Moagem de Café - IBC, em confronto com as embalagens utilizadas no período, concluiu o fisco que houve saída do produto sem emissão de nota fiscal.

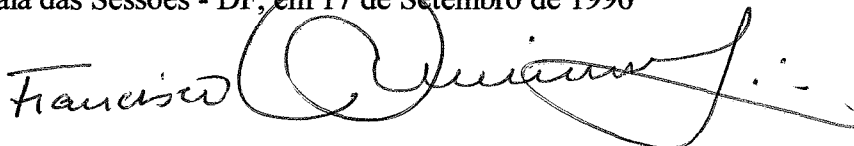
Em precedente, a 5ª Câmara deste Colegiado, através do Acórdão nº 105-5.571/91, (D.O. de 27/06/91), decidiu que:

OMISSÃO DE RECEITAS (MATERIAL DE EMBALAGEM) - Exerc.85/88: Não subsiste a presunção de omissão de receita quando o arbitramento da produção e feito com base, exclusivamente, no material de embalagens consumido. Por seu turno, a 3ª Câmara deste Colegiado através do Acórdão nº 103-9.123/89: "ESTOQUE DE MATERIAL DE EMBALAGEM - Não provada a omissão de produto vendido, por indícios na escrituração ou por qualquer elemento de prova, descabe a tributação com base apenas em diferenças de estoque de material de embalagem".

No caso dos autos, o fisco, ao quantificar o montante da omissão de receitas, na saída, estabeleceu o preço médio, baseando-se nas vendas realizadas durante o período-base. Não demonstra, contudo, como chegou a esse preço médio, não ficando assim inequivocamente demonstrado e quantificada a omissão de receita, que a jurisprudência reputa imprescindível, o que veio prejudicar o trabalho fiscal, por não repousar em dados concretos objetivos.

Na esteira dessas considerações, voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de Setembro de 1996



FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA