



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

MEMO

Sessão de 22 março de 19 94

ACORDÃO Nº 103-14.688

Recurso nº: 104.654

IRPJ EXS DE 1.988 e 1.989

Recorrente: TORREFAÇÃO DE MOAGEM DE CAFÉ JANGADA LTDA

Recorrida : DRF EM VITÓRIA DA CONQUISTA - BA

IRPJ - EXERCÍCIOS DE 1988/1989

Omissão de Receita - Cotejo entre Saídas dos Produtos Finais e Saídas de Embalagens Acondicionadores.

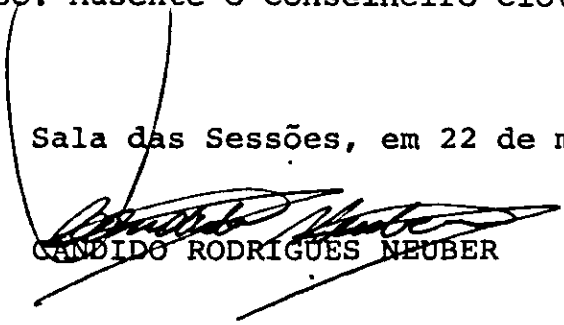
"É precário e sem suficiente base probante para efeito da apuração do movimento tributável do estabelecimento o cotejo de café vendido e embalagens de acondicionamento adquiridas e saídas do estabelecimento, quando a apuração cumula embalagens maiores que simplesmente a condicionam embalagens menores, sem representar saída individualizada de produto."

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TORREFAÇÃO DE MOAGEM DE CAFÉ JANGADA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos dar provimento ao recurso. Ausente o Conselheiro Clóvis Armando Lemos Carneiro.

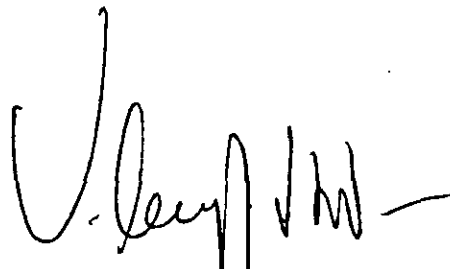
Sala das Sessões, em 22 de março de 1994.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - PRESIDENTE

PROCESSO Nº 13560/000.132/91-58

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

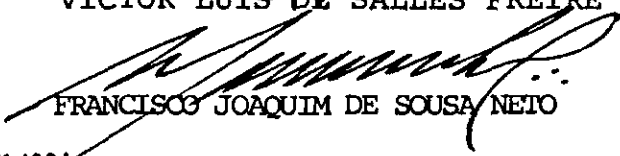
ACÓRDÃO 103-14.688



VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

11 NOV 1994


FRANCISCO JOAQUIM DE SOUSA NETO- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIO
NAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con
selheiros: Carlos Emanuel dos Santos Paiva, Sonia Ncinovic, Ru
bens Machado da Silva (Suplente Convocado) e Flávio Almeida
Migowski.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13560/000.132/91-58

RECURSO Nº: 104.654

ACORDÃO Nº: 103-14.688

RECORRENTE: TORREFAÇÃO DE MOAGEM DE CAFÉ JANGADA LTDA

RELATÓRIO

TORREFAÇÃO DE MOAGEM DE CAFÉ JANGADA LTDA, já identificada nos autos, inconformada com a decisão de 1ª Instância, vem recorrer para este Colegiado, pleiteando a reforma da referida decisão.

A exigência tem como base de cálculo omissões de receitas apuradas em função das saídas de embalagens utilizadas no acondicionamento de café torrado, moído e em grãos. De acordo com o levantamento realizado através do Livro Registro de Torrefação e Moagem de Café (quadros I e IV), que correspondem às saídas efetivas através de notas fiscais, totalizam muito aquém daqueles equivalentes às saídas de embalagens (quadro V e X), caracterizando, dessa forma, a prática de omissão de receitas, nos exercícios de 1988 e 1989, haja vista, que toda saída de café ocorre acondicionada em embalagens.

Exercício 1988

Valor da omissão.....	Cz\$6.045.636,16
(-) Valor do prejuízo apurado neste exercício.....	Cz\$ 726.311,00
Valor a tributar.....	Cz\$5.319.325,16

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

ACÓRDÃO 103+14.688

Exercício 1989

Valor da omissão.....Cz\$94.773.102,08
(-) Valor do prejuízo apura
do neste exercício.....Cz\$11.833.348,00
Valor a tributar.....Cz\$82.939.754,08

As fls. 53 a 61, a interessada impugnou, tempestivamente, o lançamento, fazendo as seguintes argumentações:

- que todo o café é torrado e sai, quando em grãos, em embalagens com capacidade para 20 quilos, acompanhado das respectivas em balagens de 100, 250 e 500 gramas, em quantidade suficiente para que o adquirente do produto, após a sua moagem em moinhos cedidos em comodato pelos torrefadores, recondicione o produto nas embalagens exigidas pelo consumidor final e, quando moído na indústria e embalado em sacos com capacidade para 100, 250 e 500 gramas e reembalado em sacos de 5 quilos.

- afirma que as embalagens efetivas do café para um levantamento sério e perfeito, em condições de ser confrontado com o escriturado pela impugnante seria com base na contagem física das embalagens de capacidade para 100, 250 e 500 gramas, sob pena de duplicidade nas saídas;

- continua, alegando que no café embalado em sacos de 5 e 20 quilos estão inclusas as embalagens de 100, 250 e 500 gramas;

- rejeita os demonstrativos III a IX (fls. 11 a 21), por serem falhos e junta os de fls. 62 a 65, onde alega que fica claro notar que houve excesso de utilização de reembalagens com capacidade para 5 quilos, passível de "glosa" nos custos contabilizados.

- aduz, ainda, que se comprova a duplicidade de quilos apurados pela autoridade tributária, a qual não pode ser acatada, pois o único insumo utilizado na indústria é o café cru

SERVICO PUBLICO FEDERAL

ACÓRDÃO 103-14.688

em grãos e estes estão devidamente controlados, representando sua realidade no Livro de Controle de Produção exigido pelo extinto Instituto Brasileiro de Café - IBC e suas saídas confere com as devidamente registradas na escrituração contábil e fiscal, fato corroborado com a própria afirmativa do autuante constante do Termo de Verificação, quando diz: "Através do Livro Registro de Torrefação e Moagem de Café-IBC, foram obtidas as saídas em quilos, do café torrado e moído, sendo que, as mesmas correspondem às saídas efetivas obtidas das respectivas notas fiscais.

- para fazer prova anexou uma declaração, firmada por oito pessoas jurídicas, contendo a afirmação de que ao adquirirem o café em grãos acondicionados em sacos de 20 Kgs, recebem, juntamente com este, as embalagens de 100/250/500 gramas, bem como, que ao receberem dos torrefadores café moído, este vem acondicionado em embalagens de 100/250/500 gramas reembaladas em sacos de capacidade de 5 Kgs (fls.77) ;

- com relação a capitulação legal, em que se baseia o Auto de Infração, afirma que a escrituração elaborada com base na documentação legalmente formalizada é prova "jure et de jure", por isso o fisco não pode recusar, sob pena de inversão de ônus dessa prova;

- ao longo de 04 páginas, discorre na análise de cada artigo do RIR, citados no Auto de Infração, para concluir que não houve infração aos mesmos. Afirma que matêm a escrituração, conforme os preceitos legais e que é descabido o enquadramento no art.181, quando o autuante preferiu o arbitramento da omissão pelo preço médio, ao invés de ser pelos recursos de caixa como prevê o artigo;

- reconhece que, na hipótese prevista no art. 183 do RIR/80 há de ser aceita a "glosa" das embalagens que estiverem em desacordo com as embalagens básicas. "In casu" as embala

SERVICO PUBLICO FEDERAL

ACÓRDÃO 103-14.688

gens de 5 e 20 Kgs, em desacordo com as saídas de 100/250/500 gramas;

- afirma, outrossim, que se na hipótese de impugnante quisesse aceitar a imputação de receitas apurada pela fisclaização seria uma anomalia, só sanável mediante a aplicação do disposto nos arts. 399 e 400 do RIR/80. Neste caso a base de cálculo pelo arbitramento seria menor do que a base de cálculo aprensada no Auto (conforme cálculos às fls. 59). Resalta que seria menos oneroso para o contribuinte descumprir a legislação, reduzindo custo de escrituração para sujeitar ao arbitramento previsto nos artigos 399 e 400 do RIR/80.

- Por fim, solicita diligência e considera nulo o Auto de Infração.

Na Informação Fiscal de fls. 90 a 100, o autuante, após contestar as argumentações da impugnante, propôs que fosse excluída da tributação a prcela de Cz\$775.875,89, correspondente ao período-base de 1987, por motivo de retificação de demonstrativo na prte relativa à relação-quilos de embalagens de capacidade de 100 gramas a vácuo e o correspondente peso de café moído para este tipo de embalagem.

A autoridade julgadora singular, na sua decisão de fls. 102 a 112, considerou procedente, em parte, o lançamento "ex-offício", apresentando as seguintes fundamentações, em síntese:

Preliminarmente, opina pelo indeferimento do pedido de diligência formulado pela impugnante, porquanto afigura-se como meramente protelatório.

No Mérito

Verifica-se que houve um excesso de utilização

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

ACÓRDÃO 103-14.688

de embalagens, conseqüentemente, é porque houve a saída do produto nelas acondicionado e em quantidade correspondentes a elas. Como esta quantidade deduzida é superior àquela que foi escriturada, fica evidenciada a omissão de registro de parte dessas saídas, o que denota a existência de omissão de receita.

Por extensão conclui-se também, que a escrituração da impugnante carece de perfeição, logo, está correto o enquadramento legal citado ao Auto.

Por outro lado a adoção de diferença no estoque de embalagens utilizada no acondicionamento do produto objeto da atividade econômica da empresa, com parâmetro capaz de evidenciar omissão de receita, é perfeitamente admissível, haja vista, diversos julgados do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, a exemplo do Acórdão nº 102.23.989.

De todo o exposto, conclui-se pela procedência da ação fiscal no que se refere a tributação dos valores correspondentes as saídas excedentes de quilos de café, levantadas com base nas saídas escrituradas do produto e nas saídas de embalagens de capacidade de 100, 250 gramas no ano-base de 1987, bem como nas saídas de embalagens de capacidade de 5 Kg, no ano-base de 1988, ambos os casos configurando utilização legal dos elementos disponíveis, para fins de verificação do cumprimento das obrigações tributáveis, consoante dispõe o artigo 678 e seus incisos II e III, do Regulamento do Imposto de Renda em vigor.

Por outro lado, opina que seja aceita a proposta da impugnante no sentido de desconsiderar as saídas das embalagens de capacidade de 20 Kg para efeito de cálculo das saídas de café. Evitando, deste modo, a possibilidade de contagem em duplicidade de tais saídas, tendo em vista as argumentações da impugnante quanto ao assunto corroborada com a testemunha de oito empresas adquirentes de café torrado em grãos, conforme declaração, de fls.77, confirmando que ao adquirirem o produto em grãos acondicionado em embalagens de 20 Kg, juntamente

SERVICO PUBLICO FEDERAL

ACÓRDÃO 103-14.688

com embalagens de capacidade de 10/250/500 gramas para fins de acondicionamento do produto após moagem, no momento da entrega ao consumidor final. Tratando-se de uma prática notória, neste mercado, bem como, de um critério matemático, não há, portanto, como deixar de observá-lo.

Cabe, ainda, algumas considerações quanto à sistemática adotada no levantamento das saídas de café, à base das embalagens utilizadas. Com efeito, indaga-se o porque da utilização das embalagens de 100/250/500 grs., juntamente com as de 20 Kgs., no ano-base de 1987 e, apenas as de 5 e 20 Kgs, no ano-base de 1988. Ora, ao procurar evidenciar a omissão de saídas, não pode ser esquecido que a utilização das embalagens de 100/250 / 500 grs. é vinculada ao uso das embalagens de 5 a 20 Kgs., ou seja, são casadas, não saem umas sem as outras. Se do confronto as quantidades de embalagens menores superam as saídas das maiores caso do período-base de 1987, vice-versa no período-base de 1988, outra conclusão não se pode ter senão a de que o café efetivamente vendido é aquele apontado pela embalagem que teve preponderância. A utilização concomitante das embalagens maiores (20 Kg) e menores (100/250/500 grs) no primeiro ano implica, sem dúvida, risco de contagem em duplicidade, além de denotar procedimento discrepante em relação aos períodos fiscalizados.

Deste modo, propôs que seja excluído da tributação, no ano-base 1987, o valor de Cz\$2.492.708,29, referente a soma das parcelas de Cz\$1.716.832,40, correspondente a saída de 20.260 Kg de café em embalagens de 20 Kg, e mais a parcela de Cz\$775.875,89 relativa a diferença decorrente da retificação do demonstrativo proposta pela autuante, às fls. 94 a 97.

Quanto a exigência relativa ao exercício de 1989, entende que esta exigência é referente às saídas, não contabilizadas, do produto detectado através do levantamento das saídas de embalagens que lhe acondicionam, nas seguintes quantidades em quilos: $25.231,6 = (117.245,6 - 91.014) * 2$ e mais 269.754,4

ACÓRDÃO 103.14.688

totalizando 294.986 quilos, ambas as parcelas correspondentes às saídas de 100/250/500grs., sendo que a primeira foi contabilizada e a segunda não.

(*) Quantitativos levantados de acordo com a escrita fiscal, sendo que o quantitativo de 91.014, refere-se à quantidade oferecida a tributação, na receita declarada.

Dinante do exposto, propõe que seja mantida a exigência tributária da diferença total das saídas do produto levantado no exercício de 1989, isto é, relativa a quantidade de 294.986 quilos de café, no valor de Cz\$94.773.102,08, calculado na forma contida no Auto de Infração.

A interessada, inconformada, apresentou recurso voluntário, às fls. 116 a 119, expondo as seguintes razões de defesa:

- reitera a solicitação da parcela da perícia, aduzindo que a perícia, qualquer seja ela, visa enriquecer as provas ou elementos de um processo e torna-se o principal elemento de apoio para uma decisão. Desconhecer, ou indeferir, como indeferiu o relator a perícia solicitada para apoio de sua decisão, foi um ato de cerceamento de defesa, sã sanável com a anulação da decisão e, conseqüente abertura do processo e instalação da perícia para se ter a verdadeira instauração do processo.

- argumenta, ainda, que se aceitar a destinação dos mesmos como quer o autuante e o relator, ou seja, omissão de receita, aplicando-se o valor médio das vendas registradas para se valorar as supostas omissões, há de se considerar os custos das mesmas valorando-se pela média dos custos contabilizados tendo em vista que pelo método de apuração adotado pelo autuante, tais custos também foram omitidos e que o tributo aqui cobrado tem como base de cálculo o lucro e não a receita, como respaldo transcreve o Acórdão nº 103-10.196/90.

É o relatório.



SERVICO PUBLICO FEDERAL

ACÓRDÃO 103-14.688

V O T OConselheiro: **VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE -Relator**

O recurso é tempestivo e assim dele tomo o devido conhecimento.

No pano de fundo da discussão verifica este Relator que a perlanga se estrutura fundamentalmente de uma emissão de receita a partir do confronto entre a produção de café vendida - moido ou torrado - e a movimentação de entradas e saídas de embalagens pelo estabelecimento, estas variando de 100grs a 20 Kgs.

Para o deslinde da matéria é assim de suprema importância transcrever as considerações iniciais vasadas pela Fiscalização no "Termo de Verificação" de fls. 2, onde deixou se consignado:

"...constatei diferenças nas saídas de mercadorias, apuradas atravez de levantamento quantitativo de café moído, tomando-se por base as embalagens utilizadas nos períodos, tendo em vista que toda saída de café se dá acondicionada em embalagens de 100grs, 250grs e 500grs, quando moido e 20Kgs, quando torrado, sendo que, a de 5 kgs é utilizada para reembalar o café moído."

Posta a questão em tais termos, e considerando as peculiaridades de comercialização do produto pelo contribuinte, quando resulta evidentemente que a comparação adicional e cumulativa das embalagens maiores (5/20ks) com as embalagens menores (100/250/500 grs) de per si já viciava a autuação na medida em que, pelo menos relativamente às embalagens de 5 Kgs a própria Fiscalização reconheceu que as mesmas se destinavam a reembalagem, seria evidentemente temerário não se deferir



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

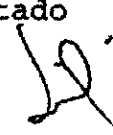
ACÓRDÃO 103-14.688

ao contribuinte a realização da prova pericial, por que oportuna mente e na forma da lei processual protestara(cf.fls.60), onde essencialmente buscava demonstrar que, não somente em relação às embalagens de 5 Kgs., mas também em relação às embalagens de 20 Kgs. o fenômeno do reacondicionamento ocorria, de sorte a não traduzir a comparação pelo menos em parte certeza e liquidez da omissão apurada.

Insensível a tal pleito limitou-se a autoridade julgadora a indeferir a produção da prova dentro do fundamento de que "dada a natureza da lide" o pedido seria "meramente protelatório". Neste particular este Relator, se não fosse para prover o mérito do recurso, seguramente caminharia para a nulidade do veredicto ante a evidente ocorrência de cerceamento ao direito de defesa. A hipótese sob cogitação, a se admitir a procedência da estruturação do lançamento, necessariamente teria de caminhar para a perícia técnica no sentido de se apurar as condições exatas da movimentação das embalagens no estabelecimento, especialmente dentro do fato maior da contradita arguida. Outra prova seria desacreditada.

Mas não são isto. Verifica-se, ademias, no intuito de ilustrar a insegurança do trabalho fiscal, que subsequentemente à oferta da impugnação, a Fiscalização produz os demonstrativos de fls. 95/100, alterando parcialmente o lançamento e, ainda que para diminuí-lo, a verdade é que extrai-se de tal posicionamento uma condução perfunctória da investigação na oportunidade da inspeção dos livros fiscais do contribuinte autuado.

Ainda mais: apreciando a lide a autoridade monocrática, já então sensível ao fato de que, de rigor, a acumulação das embalagens maiores ou menores para efeito de apuração do movimento tributável não refletia a realidade da circulação, sendo pois insuficiente para embasar parcialmente a acusação de omissão de receitas, exclui da matéria tributável o resultado



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

ACÓRDÃO 103-14.688

compilado a partir do enfoque das embalagens maiores de 20 Kgs, deixando no particular assente:

"Por outro lado, opino qu seja aceita a proposta da impugnante no sentido de desconsiderar as saídas das embalagens de capacidade de 20Kg para efeito de cálculo das saídas de café. Evitando, deste modo, a possibilidade de contagem em duplicidade de tais saídas, tendo em vista as argumentações da impugnante quanto ao assunto corroborada com a testemunha de oito empresas adquirentes de café torrado em grãos, conforme declarações de fls 77, confirmando que ao adquirirem o produto em grãos acondicionado em embalagens de 20 Kg, juntamente com embalagens de capacidade de 100/250/500 gramas para fins de acondicionamento do produto após moagem, no momento da entrega ao consumidor final. Tratando-se de uma prática notória neste mercado, bem como, de um critério matemático, não há, portanto, como deixar de observá-lo."

É lamentável, no entretanto, que outra parte do lançamento, versada para o cotejo da movimentação das embalagens de 5 Kg, não tivesse por igual sido rejeitada. Neste sentido, não fora o explícito esclarecimento lançado no "Termo de Início de Fiscalização", onde os Srs. Agentes Fiscais deixaram consignado que tal embalagem, por igual, servia para a reembalagem, a verdade é que a própria decisão monocrática deixa assense (fls.108) "que a utilização das embalagens de 100/250/500 grs. é vinculada ao uso das embalagens de 5 a 20Kgs, ou seja, são casadas, não saem uma sem as outras, de tal sorte que não poderia a autoridade singular ter atingido conclusão diversa da afinal assumida para as embalagens de 20Kgs. e, aqui, sem maiores contestações, à vista das premissas assumidas.

Voltando, agora, para uma suposta irregularidade na movimentação do café vendido em base das embalagens menores, também no lançamento vem desacreditado. No particular não



SERVICO PÚBLICO FEDERAL

ACÓRDÃO

é despiciendo considerar, desde logo, que a autoridade moncrática, mesmo que supostamente a troco de não poder agravar o lançamento, acena no lançamento com a existência de outra omissão, no momento oportuno não detectada pela Fiscalizada, mas a verdade é que se debruça afinal sobre tal argumento, chegando mesmo a efetuar demonstrativo em justificação ao apoio para o lançamento remanescente. Tal fato, de qulaquer maneira, por igual levaria ao cerceio direto de defesa ante a inoportunidade do chamamento do novo argumento acusatório, já que, de rigor, acabou ele por contaminar a razão de decidir. De resto, as considerações subjetivas lançadas a fls. 108, a respeito da preponderância das embalagens menores sobre as maiores para se atingir a conclusão de que estas efetivamente, denunciavam a real movimentação do café, ficaram soltas no processado, e a partir do reconhecimento da contaminação da estruturação do trabalho inicial, efetivamente nã mais tinham a devida demonstração nos autos para merecer credibilidade.

Cabe salientar, a propósito, dentro da apontada fragilidade da autuação na peça defensoria, que o contribuinte, no afã de demonstrar o atingimento de conclusões absurdas a partir da sofismática comparação das embalagens com a quantidade de café movimentado para presumir omissão de receitas, vae ao ponto de considerar que, tivesse simplesmente omitido escrituração, na hipótese de arbitramento de sua escrituração, seria apenas com valores infimamente inferiores, o que, sem sombra de dúvida, demonstra a incipiência do trabalho realizado.

Como tais observações absolve totalmente o acusado do lançamento remanescente, com que o seu apleo fica inteiramente provido.

Observe, finalmente, que a autoridade preparadora fez anexar nestes autos (fls. 78/88) a impugnação ao lançamen



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

ACÓRDÃO 103-14.688

to decorrente de PIS/Dedução, peça que, evidentemente, deve ser desentranhada para anexação ao procedimento competente e demais providências saneadoras do inevitável tumulto processual neste e naquele decorrente.

E como voto.

Brasília, DF, em 22 de março de 1994.

VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE - Relator