



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

Mfaa-6

Processo nº : 13603.001187/2001-19
Recurso nº : 135.384
Matéria : IRPJ e OUTROS – EXS.: 1998 a 2001
Recorrente : BODOCÓ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 17 DE MARÇO DE 2004
Acórdão nº : 107-07.567

IRPJ – AUDITORIA DE PRODUÇÃO/ESTOQUE: A omissão de venda detectada através de auditoria de produção na indústria ou de estoque no comércio é prova direta de omissão de receita e não presunção, desde que obedecidas as peculiaridades do produto e admitidos, quando for o caso, índices de perdas compatíveis com dados constantes da escrituração ou levantados pela fiscalização.

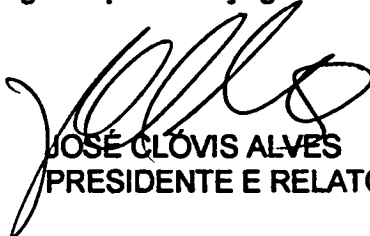
TRIBUTAÇÃO REFLEXA/CSLL/PIS E COFINS

Devido à relação de causa e efeito a que se vinculam ao lançamento principal, o mesmo procedimento deverá ser adotado aos lançamentos tidos como reflexos ou decorrentes, em virtude de terem a mesma base factual.

RECURSO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BODOCÓ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA.

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


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIS MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 13603.001187/2001-19
Acórdão nº : 107-07.567

Recurso nº : 135.384
Recorrente : BODOCÓ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA

RELATÓRIO

BODOCÓ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA CNPJ Nº 25.531.005/0001-71 já qualificada nos autos, inconformada com a decisão prolatada pela 3ª Turma da DRJ em Juiz de Fora MG, interpõe recurso junto a este Colegiado, objetivando a reforma do decidido.

Trata o presente de lançamento decorrente de fiscalização levada a efeito na área do IPI, quando se detectou diferenças entre as quantidades escrituradas e apuradas em auditoria de produção, realizada com base nos registros contábeis da empresa e com dados internos e externos colhidos em procedimento de circularização junto a fornecedores e clientes.

A empresa é engarrafadora de aguardente de cana, que adquire de terceiros, se enquadrando, portanto como estabelecimento industrial por realizar a embalagem do produto.

A auditoria de produção ou popularmente conhecida como quantitativo leva em consideração o estoque inicial, as compras, o estoque final e as vendas registradas em determinado interregno.

Pois bem, a fiscalização constatou que a empresa dera saída sem a emissão de notas fiscal das quantidades em litros descritas na página 37, caracterizando para efeito de IRPJ omissão de receitas nos termos do artigo 41 da Lei nº 9.430/96.



Processo nº : 13603.001187/2001-19
Acórdão nº : 107-07.567

Houve também exigência de IPI, processo nº 13603.001186/2001-66, julgado pelo Segundo Conselho de Contribuintes em 04 de novembro de 2.003, gerando o acórdão 201-77.309, e os membros da 2ª Câmara daquele Conselho, negaram provimento ao recurso por unanimidade de votos.

Inconformada a empresa apresentou a impugnação de folhas 262 a 268, argumentando em epítome, o seguinte.

Não concorda com os cálculos aritméticos.

O fisco não considerou uma ferramenta indispensável que é a contagem física dos estoques.

Houve erro material na elaboração do registro de inventário, afirma que o regularizou.

Algumas notas fiscais de entrada foram apreendidas pela fiscalização estadual, ficando então invalidada a acusação de omissão de receitas pela não apresentação da nota fiscal de Jacarandá Agro-industrial Ltda.

Discorda do valor tomado como preço de saída do litro de aguardente.

Diz que por se tratar de produto volátil e o tempo de armazenamento há uma quebra de 5% (cinco por cento), não considerada pela fiscalização.

A 3ª Turma da DRJ em Juiz de Fora analisou os lançamentos bem como a impugnação e através do acórdão nº 913 de 14 de maio de 2002, manteve parcialmente, pois admitiu a quebra de 5% e reduziu a multa de 150% para 75%.

Inconformado com a decisão monocrática, o contribuinte apresentou o recurso de folhas 366 a 375, onde em resumo repete as argumentações da inicial, acrescentando, em epítome o seguinte.



Processo nº : 13603.001187/2001-19
Acórdão nº : 107-07.567

O julgamento demonstra que a retificação do preenchimento de inventário não foi considerada. A retificação do livro de inventário anexada à impugnação sequer foi citada pelo julgador, o que lhe causa surpresa. Tal atitude imputou como defeso ao contribuinte o direito de requerer uma retificação de informações.

Dá a entender que houve cerceamento do direito de defesa, cita decisão do Conselho que anulou decisão por falta de pronunciamento sobre matéria impugnada.

Diz que o Egrégio Conselho de Contribuintes norteia o amplo direito do sujeito passivo retificar erro formal de preenchimento.

Diz que o Conselho apóia a tese da autuada quando o lançamento repousa em dúvida quanto à determinação da omissão de receita, diz que existe a dúvida em função de não ter sido levada em consideração a contagem física.

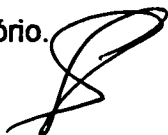
Junta termo de constatação de estoque físico de aguardente lavrado pelo AFRF Danilo Paula Bodevan.

Em seguida repete as argumentações da inicial.

Recurso lido na íntegra em plenário.

Como garantia de instância, arrolou bens.

É o Relatório.



Processo nº : 13603.001187/2001-19
Acórdão nº : 107-07.567

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES – Relator

O recurso é tempestivo. O encaminhamento a esse Conselho, e como garantia houve o arrolamento de bens, dele, portanto conheço.

Cabe inicialmente informar que o processo matriz, de IPI, foi julgado pela 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que manteve a exigência ementando a decisão da contida no acórdão 201-77.309 de 04 de novembro de 2003 da seguinte forma.

“IPI – OMISSÃO DE RECEITAS. VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL – Se no levantamento de estoque através da equação $\text{Estoque Final} = \text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} - \text{Perdas}$ constata-se que o Estoque Final Apurado é maior que o constante do Registro de Inventário, fica caracterizada a saída de produtos sem a emissão da correspondente nota fiscal, devendo ser exigido o IPI correspondente. Recurso negado”.

Há muita polêmica no âmbito dos Conselhos quanto à omissão de receitas baseada em auditoria de produção, (indústria), auditoria de estoques (comércio), levando algumas câmaras a, ora entenderem pela manutenção ora pelo afastamento da exigência. É certo que em se tratando de levantamento quantitativo, a prova cabe á fiscalização e a manutenção, ou não da exigência se dá em função das provas trazidas ao processo, daí talvez a diversidade de decisões sobre a matéria.



Processo nº : 13603.001187/2001-19
Acórdão nº : 107-07.567

Para orientar esta decisão transcrevamos a legislação atinente ao assunto.

Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998.

Art. 423. 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 adquiridos e empregados 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 (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 108).

§ 1º Apurada qualquer falta no confronto da produção resultante do cálculo dos elementos constantes deste artigo com a registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente, o qual, no caso de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas e preços diversos, será calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento.

§ 2º Apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, considerar-se-ão provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto, mediante adoção do critério estabelecido no parágrafo anterior.

Quebras



Processo nº : 13603.001187/2001-19
Acórdão nº : 107-07.567

Art. 424. As quebras alegadas pelo contribuinte, nos estoques ou no processo de industrialização, para justificar diferenças apuradas pela fiscalização, serão submetidas ao órgão técnico competente, para que se pronuncie, mediante laudo, sempre que, a juízo de autoridade julgadora, não forem convenientemente comprovadas ou excederem os limites normalmente admissíveis para o caso (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 58, § 1º).

Quando se trata de IPI, como vimos pela transcrição da legislação, a exigência pode ter origem em duas hipóteses, direta através do levantamento realizado através da auditoria de produção, ou indireta quando a fiscalização se deparar com uma das presunções legais de omissão de receitas como, por exemplo, saldo credor de caixa e passivo fictício.

Na legislação do Imposto de Renda, a previsão legal explícita veio aparecer na Lei nº 9.430/96, exposta nos artigos 286 e 287 do RIR/99, verbis:

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Levantamento Quantitativo por Espécie

Art. 286. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie de quantidade de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41).

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque,



Processo nº : 13603.001187/2001-19
Acórdão nº : 107-07.567

no final do período de apuração, constantes do Livro de Inventário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 1º).

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidade de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 2º).

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 3º).

Devido ao fato da legislação tributária relativa ao imposto de renda só ter incorporado a norma, já existente em 1996, algumas empresas têm alegado que, para efeito de imposto de renda não havia antes da edição da referida norma, possibilidade de exigência do IR com base em levantamento quantitativo.

Não concordo com tal tese porque, quer na auditoria de produção, quer na auditoria de estoques, trabalha-se com cálculos matemáticos, e se houver a correta aplicação da técnica de auditoria, que seja realizada, produto por produto, levando-se em consideração índices de quebra compatíveis, as eventuais diferenças podem ter duas vertentes.

- 1) Omissão de compras quando o contribuinte der saída de quantidade superior àquela que o levantamento demonstrar disponível para venda.
- 2) Omissão de venda quando o contribuinte der saída a quantidade inferior àquela que o levantamento demonstrar disponível para a venda.



Processo nº : 13603.001187/2001-19
Acórdão nº : 107-07.567

Verificamos que em muitas fiscalizações, a autoridade trata ambas as hipóteses como se omissões de receita fossem, porém como abaixo explicamos, cada uma tem sua característica e as provas devem ser diferentes para que as duas possam ser consideradas como omissão de receitas para efeito do IRPJ.

Na omissão de compras, somente podemos admitir a hipótese de omissão de receitas, se a fiscalização comprovar que as quantidades compradas foram pagas com recursos à margem da contabilidade.

Na omissão de venda não há necessidade de ir além da auditoria de produção. Pois a diferença encontrada foi adquirida regularmente e escriturada, logo seu custo também fora considerado, faltando apenas para cumprir o ciclo o registro da venda, nesse caso não se trata de presunção, mas de prova direta de omissão de receita, somente oponível se a empresa auditada provar a existência de erros cálculos, não consideração ou consideração a menor de perdas ou comprovar que vendas efetivamente realizadas e escrituradas não foram consideradas pelo auditor, obviamente a comprovação só pode ser feita através da própria escrituração e a documentação que lhe dera origem.

No presente a empresa alega inconsistência do trabalho fiscal, porém nada prova, alegar sem provar é o mesmo que nada alegar. Nos termos do voto prolatado no acórdão 201-77.309, ((IPI), o qual adoto na íntegra, a omissão fora mantida, pois realmente aquela câmara entendeu suficientes as provas carreadas aos autos pela fiscalização).

O contribuinte alega que a decisão de primeira instância seria nula por não ter enfrentado a questão da retificação do livro de registro de inventário.



Processo nº : 13603.001187/2001-19
Acórdão nº : 107-07.567

Inicialmente cabe salientar que a decisão falou sobre inventário e sobre a impossibilidade de acostar documentação após a impugnação sem estar apoiada nas hipóteses previstas na lei.

Sobre a matéria cabe esclarecer que nas empresas que adotam o sistema de inventário periódico como é o caso, não qualquer possibilidade de retificação de livro de inventário, pois ele representa um dado de contagem física em um determinado momento, normalmente em 31.12, nos casos do lucro real anual como da empresa, comparado que comparado com o estoque escritural, permite os lançamentos de ajustes nesse dado momento, pois podem ocorrer no interregno perdas e essas normalmente são ajustadas exatamente nesse momento. Há, portanto uma impossibilidade real de realizar o inventário em data posterior, pelo que imprestável para todos os efeitos fiscais o livro de registro de inventário "retificado" a *posteriori*. Rejeito, portanto a alegação de cerceamento do direito de defesa.

É assegurado o mais amplo direito de defesa ao contribuinte. O conselho realmente em casos especiais de impossibilidade de juntar a prova no momento da impugnação ou provas que se fazem necessárias após a decisão de primeira instância, tem prestigiado o princípio da verdade material e em função disso apreciado as provas, porém não é esse o caso dos presentes autos, trata-se de prova que só pode ser produzida em determinado momento e que depende de ação de impossível realização a *posteriori*, a contagem física, que só é válida se realizada no momento de levantamento do balanço, qualquer contagem feita depois não pode ter valor para o interregno anterior.

O Conselho também tem admitido correções de erros materiais, por exemplo, o contribuinte informa determinado valor em sua DIRPJ erroneamente, é feito o lançamento, o contribuinte comprova mediante a apresentação de livros e documentos fiscais feitos na época própria, ou seja, no curso da ocorrência dos fatos



Processo nº : 13603.001187/2001-19
Acórdão nº : 107-07.567

geradores e demonstra o erro, assim e só assim normalmente o Colegiado aceita retificação.

Em relação à alegação sobre a nota fiscal 000.145, dita como complementar e a não inclusão da nota fiscal nº 000.157 que segundo o recorrente resultou na saída de 60 litros de aguardente, trata-se de argumentação que dependeria de provas e justificativas, as provas não forma carreadas aos autos.

Quanto à quebra de 5% já fora considerada na decisão de primeira instância, vide página 359.I

Quanto aos lançamentos decorrentes ou reflexos, PIS, CSLL e COFINS, aplica-se a decisão contida IRPJ tendo em vista originarem da mesma base factual.

Assim conheço o recurso como tempestivo e no mérito NEGO-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2004.


JOSE CLOVIS ALVES.