

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13709.000.228/88-99  
Recurso nº : 100.905  
Matéria: : I.R.P.J. - Exercício de 1987  
Recorrente : KURT INDÚSTRIA ÓTICA LTDA.  
Recorrida : DRF no Rio de Janeiro - RJ  
Sessão de : 15 de abril de 1996  
Acórdão nº : 101-89.601

**I.R.P.J. - CUSTOS OPERACIONAIS. QUEBRAS. PERDAS.** As perdas verificadas durante o processo produtivo, com consequência da aplicação de matéria-prima e outros insumos, bem como aquelas ocorridas no manuseio dos produtos em fase de elaboração, são dedutíveis como custos do empreendimento.

**OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS.** Lançamento tributário efetuado sob o argumento de que teria ocorrido omissão no registro de receitas, para sua sustentação, deve ter por base elementos concretos, objetivos e sólidos, capazes de caracterizar o fato apontado como gerador da obrigação tributária. Simples indícios, desacompanhados do elemento probante, não bastam..

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por KURT INDÚSTRIA ÓTICA LTDA.

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

  
EDÍSON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 NOV 1997

Processo nº. :13709.000.228/88-99  
Acórdão nº. :101-89.601

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.

A handwritten mark, possibly a signature or initials, consisting of a vertical line with a small loop at the top and a short horizontal stroke at the bottom.

Processo nº. :13709.000.228/88-99  
Acórdão nº. :101-89.601

## RELATÓRIO

KURT INDÚSTRIA ÓTICA LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - M.F. sob o nº 30.661.292/0001-74, não se conformando com a decisão o proferida pelo Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro - RJ, recorre a este Conselho conforme petição de fls. 670/676, na pretensão de reforma da mencionada decisão o da autoridade julgadora singular.

A peça básica nos dá conta de que a exigência tributária resulta de:

"01. Apropriou aos CUSTOS DE PRODUÇÃO, perdas decorrentes de QUEBRAS e/ou OBSOLESCÊNCIA, sem ter obtido LAUDO DE AUTORIDADE FISCAL, chamada a certificar sua ocorrência, conforme descrito no item 2) do Termo de Intimação nº 05 de 13.10.87 e resposta do contribuinte, datada de 16.10.87,...

02. Omissão de Receitas Operacionais, decorrentes das vendas de produção, sem emissão das notas fiscais correspondentes, conforme demonstrado no item 04 do Termo de Intimação nº 05 de 13.10.87. Tal fato se compatibiliza com as diferenças apresentadas entre as COMPRAS DECLARADAS e as REGISTRADAS NOS LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS (item 05 do Termo de Intimação nº 05).

.....

03. Conforme discrepâncias contábeis e fiscais apresentadas nos itens 01 à 05 do Termo de Intimação nº 05 de 13.10.87, diferença apresentada na quantidade produzida, diferença entre o razão contábil e os relatórios de produção, diferenças entre o razão contábil e os Livros de Apuração do ICM, o contribuinte não possui um sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração, não existe um controle por estimativa, 50% das peças em processo, são consideradas como perdas, independentemente da fase em que estejam. Face ao exposto arbitramos os valores dos estoques finais dos produtos em processo e produtos acabados, conforme legislação de regência, ...".

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 252/261, foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem esta redação:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA



Processo nº. :13709.000.228/88-99  
Acórdão nº. :101-89.601

Somente são admitidas como dedutíveis, na apuração do lucro tributável, os custos ou despesas quando devidamente comprovados.

Vendas de produção, sem emissão das notas fiscais correspondentes, caracterizam omissão de receitas operacionais.

Não subsiste o lançamento decorrente de ação fiscal, por postergação de pagamento de imposto de renda, em virtude de subavaliação de estoques, se a autuada vier a comprovar em diligência que possui sistema de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração.

#### **AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE"**

Cientificado dessa decisão em 31 de maio de 1991, o contribuinte ingressou com seu apelo para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado no dia 02 de julho seguinte, através do qual mantém, na essência, a mesma linha de argumentação apresentada na fase impugnativa, cuja síntese está feita na seqüência:

a) deixou a autoridade julgadora singular de considerar informações apresentadas na fase inicial, relacionadas com as perdas no processo produtivo, utilizadas nos relatórios de produção e ocorridas em níveis admissíveis e normais que as matérias primas sofrem ao serem usadas para a fabricação de armações e óculos e das partes e peças para posterior produção de armação e óculos ;

b) o resultado da diligência confirmou e comprovou a integração e coordenação da contabilidade de custos com o restante da escrituração, concluindo que os quadros demonstrativos, tomados como base do levantamento de omissão de receitas, foram elaborados sem atentar para os demais lançamentos efetivados, razão pela qual não há porque se considerar a existência de suposta omissão de receita.

É o Relatório.



Processo nº. :13709.000.228/88-99  
Acórdão nº. :101-89.601

## VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

A fiscalização considerou que a recorrente teria apropriado, a título de custos de produção, valor correspondente a "... perdas decorrentes de QUEBRAS e/ou OBSOLESCÊNCIA, sem ter obtido LAUDO DE AUTORIDADE FISCAL, chamada a certificar sua ocorrência...", enquadrando o fato nas disposições do artigo 184, II, do Regulamento aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980.

Através do "TERMO DE INTIMAÇÃO Nº 05", de 13.10.87, à contribuinte foram solicitados documentos e esclarecimentos, ficando consignado em seu item 02:

"Nos termos do artigo 320 do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, fica a supracitada firma, intimada a informar por escrito se está previamente autorizada, por órgão da Secretaria da Receita Federal, a admitir tolerância de quebras nos estoques de materiais, materiais secundários e material de embalagens, bem como nos produtos em processo de industrialização e nos produtos acabados, de conformidade com a interpretação da norma legal, estabelecida nos itens 3, 4 e 5 do Parecer Normativo CST nº 342/71, no item 2 do Parecer Normativo CST nº 65/75, itens 3, 4 e 5 e 6 do Parecer Normativo CST nº 45/77 e Ato Declaratório Normativo CST nº 27/79 (RIPI/82, art. 344), indicando, em caso afirmativo, o número dos respectivos processos."

Em resposta ao que lhe foi solicitado, a recorrente esclareceu que o percentual médio de quebra apurado desde o início de suas operações, ou seja, desde janeiro de 1985, atinge 7.4%, salientando que: "... estas perdas aconteceram, via de regra, no início do processo, na seção de fresagem, quando o produto está, no máximo, 10% pronto."

Em diligência realizada para cumprimento do despacho exarado às fls. 287, a Fiscalização produziu o relatório de fls. 658/660, tendo a autoridade julgadora singular acatado todas as alegações e justificativas ali contidas.

Os fundamentos utilizados para a manutenção do lançamento, nesta parte, estão consignados no Parecer de fls. 661/664, nestes termos:

"1 - Que a empresa não conseguiu consubstanciar com documentação hábil sua argumentação contra o item 01 do Auto de Infração. Não restou comprovado tratar-se de perda normal do processo produtivo e, sim, de quebra ou perda por obsolescência, exigindo laudo da autoridade fiscal, conforme determina o art. 184, inciso II, alínea "c" do RIR/80."

Processo nº. :13709.000.228/88-99  
Acórdão nº. :101-89.601

Como fácil é concluir, tendo presente o que foi descrito até este ponto, a Fiscalização, no que foi seguida pela autoridade julgadora monocrática, está a exigir da recorrente que comprove haver ocorrido perda durante o processo produtivo, sem que tenham, por outro lado, qualquer base que pudesse sustentar a assertiva feita no sentido de que ocorreu “quebra ou perda por obsolescência”.

Ressalte-se que não só a contribuinte prestou esclarecimentos quando intimada a fazê-lo, como também deixou a Fiscalização de trazer para os presentes autos o elemento básico que comprovasse a acusação que foi imputada à recorrente.

Até na descrição dos fatos as autoridades lançadoras demonstram que não estavam certas, convictas da real natureza do valor apropriado pela empresa como custo de produção, pois registraram na peça básica tratarem-se de: “... perdas decorrentes de QUEBRAS e/ou OBSOLESCÊNCIA...”, sem que restasse caracterizado o fato concretamente acontecido.

Entendo aplicável ao caso concreto as disposições do §2º do artigo 678 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, “*verbis*:

“§ 2º - Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 79, § 1º).”

Não só mencionada norma legal favorece a recorrente, como também as provas trazidas para o presente processado militam em seu favor, devendo ser aceito o argumento apresentado em seu recurso para este Colegiado:

“10 - Ora, como já demonstrou a Recorrente “ad nauseam”, em sua petição de impugnação e em todas as vezes em que descreveu o seu complexo processo de produção, pela própria natureza do produto, resultaram quebras e perdas tanto dos insumos quanto dos produtos, todas ocorridas no decorrer do processo industrial, mesmo que de diminuto valor e em níveis aceitáveis.”

A decisão recorrida, no particular, merece reforma.

Pelo item 04 do anteriormente citado “TERMO DE INTIMAÇÃO Nº 05”, a contribuinte deveria explicar à Fiscalização:



Processo nº. :13709.000.228/88-99

Acórdão nº. :101-89.601

“... a discrepância existente entre as embalagens utilizadas no processo produtivo, excluídas as em estoque de produtos acabados e a quantidade produtos vendidos,...”.

tendo a empresa esclarecido que a diferença apurada decorre da:

“... praxe existente na indústria ótica de agraciar os seus clientes com uma quantidade maior de estojos, em relação as compras de armações e óculos, de aproximadamente 20% a 30%.

Tal prática disseminou-se em razão da distribuição, pelas óticas, de estojos a título de brinde, sem a contra-partida da aquisição de um óculos ou armação, o que poderá ser facilmente comprovado pela fiscalização ou dirigir-se a qualquer ótica e solicitar um estojo para sua armação ou óculos.”

Com o objetivo de justificar a tributação, as autoridades lançadoras consignaram na peça básica que a alegada discrepância era compatível com as diferenças apuradas pelo confronto entre os registros correspondentes às compras declaradas e contabilizadas.

Ocorre que as apontadas diferenças deram causa ao arbitramento dos estoques finais dos produtos em elaboração e acabados, sendo certo que a tributação da matéria em foco foi afastada pela autoridade julgadora monocrática, pelos fundamentos sintetizados nesta ementa (parte relacionada com a matéria):

“Não subsiste o lançamento decorrente de ação fiscal, por postergação de pagamento de imposto de renda, em virtude de subavaliação de estoques, se a autuada vier a comprovar em diligência que possui sistema de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração.”

Como sustentado pela recorrente, a manutenção da exigência está fundada no argumento de que a contribuinte deixou de comprovar a inoportunidade da omissão no registro de receitas, tendo como justificativa adicional o resultado da diligência realizada e cujo resultado encontra-se às fls. 658/660.

A acusação feita no sentido de que teria ocorrido omissão no registro de receitas deve ser acompanhada do elemento probante ou, no mínimo, por veementes indícios de sua ocorrência. Não se pode pretender, na hipótese de tributação por presunção, inverter o ônus da prova, o qual cabe a quem acusa.

Desde a fase impugnativa que a contribuinte tem sustentado produzir dois tipos de produtos, quais sejam: armações e óculos; e que as armações são encaminhadas aos clientes com duas embalagens, enquanto que os óculos vão acondicionados numa única embalagem para cada unidade. Esclareceu a então impugnante que o denominado “estojo” de PVC, na realidade é um invólucro utilizado com a finalidade exclusiva de proteção à armação, evitando

Processo nº. :13709.000.228/88-99

Acórdão nº. :101-89.601

eventuais deformações causadas pelo transporte e manuseio. Segundo a empresa, os óculos, como já possuem lentes, dispensam o envoltório de proteção, e são remetidos apenas com o estojo.

Tem procedência a assertiva feita pela recorrente no sentido de que a Fiscalização, com vistas a apurar o número de armações e óculos vendidos, acabou por adicionar ambos os tipos (estojos e invólucros) como se prestassem para a mesma finalidade, sendo certo que as provas trazidas para os presentes autos conduzem ao entendimento de que nas vendas de armações são empregados dois tipos: i) a embalagem ou invólucro de PVC; e ii) o estojo, que pode ser de pano ou de plástico.

Esta Câmara tem decidido, de forma reiterada, que:

“A omissão de receita, baseada em certos indícios de escrituração, há que repousar, comparativamente, em dados concretos, objetivos e coincidentes, sólidos em sua estruturação, e não em uma opção simplista de indução, para tomar-se a esmo, sem conta nem medida exata, fatores escolhidos ao sabor de uma preocupação em fixá-la através de heterogeneidade de elementos cambiantes, inservíveis à segurança dos meios de comparação.” (Ac./ 101-75.460/84).

Também é jurisprudência firmada por este Conselho:

“Após o advento do Código Tributário Nacional que consagra o princípio da reserva legal na atividade administrativa de lançamento, a tributação com base em presunção só é cabível quando expressamente prevista em lei. Eventuais indícios de desvio de receitas devem ser investigados pela fiscalização, para comprovarem ou não a ocorrência da irregularidade.” (Ac. 101-80.082/90)

Além de a Fiscalização haver ignorado os esclarecimentos prestados pela recorrente, ainda deixou de se aprofundar nas investigações com vistas a caracterizar, de forma irresponsável, a alegada omissão no registro de receitas. Como fácil é concluir, preferiram as autoridades lançadoras e julgadora transferir para a contribuinte o ônus de provar que não desviou receitas do seu giro normal, o que se apresenta como inaceitável.

Por último, entendo aplicável, também aqui, o disposto no transcrito parágrafo segundo do artigo 678 do Regulamento do Imposto de Renda então em vigor.

B

Processo nº. :13709.000.228/88-99  
Acórdão nº. :101-89.601

Por todo o exposto, voto no sentido de que seja dado provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões - DF, 15 de abril de 1996.

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - Relator.