



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

05

Processo nº : 13805.002760/95-81
Recurso nº : 120.890
Matéria : IRPJ E OUTROS EX: 1990 E 1991
Recorrente : COMPANHIA ANTÁRTICA PAULISTA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE
BEBIDAS E CONEXOS
Recorrida : DRJ EM SÃO PAULO-SP
Sessão de : 12 de abril de 2000
Acórdão nº : 103-20.271

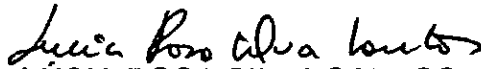
IRPJ- OMISSÃO DE RECEITAS – AUDITORIA DE PRODUÇÃO - A tributação com base em arbitramento de produção com fundamento em matérias-primas consumidas deve ser alicerçada em elementos indiciários capazes de trazer a convicção da ocorrência dos fatos que embasaram o lançamento, em homenagem ao princípio da verdade material. Quando os indícios encontrados não oferecerem as condições de segurança da ocorrência do ilícito fiscal devem ser buscados outros elementos indiciários que alicercem a presunção de omissão de receitas, mormente quando a quantidade de matérias primas consumidas foi encontrada mediante o uso de fórmula aplicada linearmente, não permitindo levar-se em conta as variáveis embutidas no processo industrial, decorrentes da qualidade da matéria prima empregada, quebras, perdas e variação na quantidade do composto efetivamente utilizadas, não coincidente com a formulação apresentada ao órgão controlador. Face à inobservância de tais preceitos revela - se improcedente a exigência fiscal.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA ANTÁRTICA PAULISTA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS E CONEXOS.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A recorrente foi defendida pelo Dr. Antônio de Carvalho, inscrição OAB/SP nº 64.055.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


LÚCIA ROSA SILVA SANTOS
RELATORA






MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

FORMALIZADO EM: 20 ABR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA (Suplente Convocada), SILVIO GOMES CARDOZO, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR E VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

Recurso nº : 120.890
Recorrente : COMPANHIA ANTÁRCTICA PAULISTA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE
BEBIDAS E CONEXOS

RELATÓRIO

COMPANHIA ANTÁRCTICA PAULISTA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS E CONEXOS, empresa já qualificada na peça inicial dos autos, recorre a este Conselho da decisão proferida em primeira instância que manteve em parte o crédito tributário consignado no Auto de Infração de fls. 44/67.

A exigência fiscal descrita às fls. 49 (Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal), tem por base a omissão de receitas operacionais em virtude de diferenças encontradas nos seus estoques de matérias primas nos anos-base de 1989 e 1990, constatadas através procedimento de auditoria de produção, conforme Quadros Demonstrativos I a XIV, preenchidos pela autuada, por solicitação da fiscalização, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 42/43.

Além da exigência relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 44/49), foram lavrados autos de infração referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 61/63), Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 64/67), Programa de Integração Social – PIS (fls. 50/54) e FINSOCIAL/Faturamento (fls. 55/59).

Notificada em 26 de abril de 1995, conforme assinatura aposta às fls. 48, a interessada apresentou, em 23 de maio de 1995, a impugnação de fls. 1501/1564. Em síntese, são estas as razões de defesa extraídas da peça decisória:

“Quanto às diferenças verificadas entre consumo de matéria-prima na fabricação de cervejas e a quantidade calculada pela fórmula (constante do Qd. XIV), cabe esclarecer o seguinte:”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

"1 – A Legislação Brasileira – Dec. nº 73.267, de 06/12/73, estabeleça no art. 73, letra "B", do item II, que a "cerveja comum pode apresentar extrato primitivo superior a 11,0% até 152,5% em peso". A Cerveja Antártica, face o seu padrão de qualidade, vem sendo produzida há longos anos com extrato ao redor de 12%, o que acarreta uma elevação de consumo de matéria-prima em cerca de 4,3% em relação àquele constante da formulação encaminhada ao Ministério da Agricultura (11,5%)."

"2 – No cálculo do volume total produzido, utilizamos a medida de 600 ml de cerveja, que é o conteúdo indicado no rótulo. Porém, na prática, o volume real contido nessas garrafas varia entre 620 a 630 ml, pelas seguintes razões:"

"a) As garrafas utilizadas para envasamento da cerveja (660 ml) são de uso genérico e comum a todas as indústrias de bebidas, sendo classificadas pela ABNT como tipo "A". A sua fabricação segue a NBR-7842/ABNT que estabelece para a capacidade volumétrica nominal (660 ml) tolerância admissível de mais ou menos 12 ml (mais ou menos 1,82%), representando uma variação de 648 a 672 ml."

"b) Há necessidade de se manter um espaço vazio (vacuidade de 26 a 39 ml no gargalo da garrafa para expansão do gás carbônico que se libera no ciclo de pasteurização."

"c) A legislação metrológica – port. nº 002/82, de 07/04/82 – estabelece uma tolerância de mais ou menos 1,0% sobre o valor indicado no rótulo (600 ml), isto é, mais ou menos 6,0 ml, ou uma variação de 594,0 a 606,0 ml."

"3 – Como o envasamento da bebida se dá por sistema isobarométrico a nível fixo de altura do líquido da garrafa, a Companhia, para contornar as variantes citadas, adotou como margem de segurança um erro positivo (de 14 a 36 ml) para assegurar ao consumidor o conteúdo e cumprir o CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR (Lei nº 8.078/90), consoante configurado no Laudo de Exame Quantitativo nº 0819-R do Instituto Nacional de Metrologia (anexo). Este procedimento será corrigido tão logo concluído o Projeto da ABNT (Comissão de Estudo CE 23:004.02/Garrafas de uso exclusivo para cerveja), com a participação do ITAL/CETEA, Vidrarias e Indústrias de Bebidas, aprovado e implantado."

"4 – Em virtude de variações quantitativas, de forma geral, são realizadas análises das matérias-primas no laboratório e, em função dos resultados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

obtidos ocorrem variações nos quantitativos efetivamente utilizados no processo produtivo.”

“5 – Finalmente, existe a perda intrínseca do processo produtivo, ou seja, da fase do “cozinhamento” do mosto até as adegas, a quebra varia entre 7 e 8%.”

A autoridade julgadora de primeiro grau prolatou sua decisão DRJ/SPO nº 00606/99, às fls. 1592/1601, onde indeferiu o pedido de diligência da autuada por prescindível à solução do litígio e julgou procedente em parte a impugnação sob os fundamentos assim resumidos na ementa de fls. 1592/1593:

“Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ.

“Período: Exercícios 1990 e 1991.

“AUDITORIA DE PRODUÇÃO. O levantamento de produção a partir da técnica de auditoria de produção é procedimento legítimo quando se utiliza dados obtidos da própria empresa e usada a metodologia apropriada e idônea.

“PERDAS. Considera-se perda efetiva no caso de produtos engarrafados a diferença entre a quantidade real contida no vasilhame e a constante na embalagem, desde que comprovada por órgão técnico competente.

“DILIGÊNCIA – Indefere-se o pedido de diligência, pois os documentos que instruem o processo são suficientes para o julgamento da lide.

“JUROS. TRD. Exclui-se os juros moratórios calculados com base na TRD, no período de 04/02/1991 a 29/07/1991.

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DIRPJ. Incabível a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, visto que foi entregue no prazo regulamentar.

“Assunto: Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF.

“Período: Exercícios 1990 e 1991.

“REFLEXO. Exonera-se, de ofício, o crédito tributário dos exercícios de 1990 e 1991, com respaldo no Ato Declaratório nº 06/96



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

*Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP.

*Período: Exercícios 1990 e 1991.

Ementa:

*PIS-FATURAMENTO. Exonera-se, de ofício, por ter sido lançado com base em disposição legal declarada inconstitucional.

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL.

*Período: Exercícios 1990 e 1991.

*Ementa:

*A autuação reflexa de CSLL segue o decidido quanto ao lançamento principal de IRPJ.

*Assunto: Outros tributos ou contribuições.

*Período: Exercícios 1990 e 1991.

*Ementa:

*Exonera-se o FINSOCIAL no que exceda a cinco décimos por cento aplicados sobre o faturamento."

"LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Cientificada da decisão singular, por via postal (AR de fls. 1605) em 17/05/1999, interpôs recurso voluntário a este Colegiado em 16/06/1999 (fls. 1606). Em síntese, são estes os argumentos apresentados:

Em preliminar de nulidade, a interessada argüi a inconsistência da Auditoria de Produção como único meio utilizado para tributar, afirmando que o levantamento de produção através técnica de auditoria seria legítimo e válido, entretanto, no caso em tela, o autuante limitou-se a exigir o preenchimento de uma série de mapas sem efetuar o levantamento que estava obrigado a fazer em supedâneo a sua tese cita trechos do acórdão 201-69903, de 30 de agosto de 1995, cuja cópia anexou ao recurso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

Tece considerações acerca da verdade material no âmbito do processo administrativo fiscal e do princípio da legalidade para afirmar que "inovada a ordem jurídica por órgão legitimado, a norma jurídica somente produzirá efeitos, fazendo brotar automática e infalivelmente, a obrigação tributária, quando houver a exata adequação típica dos critérios que informam o conceito da norma tributária ao conceito do fato ocorrido."

"A atividade fiscalizatória deve imprimir a realização das diligências com o fito de verificar se sucedeu o fato gerador da obrigação tributária, segundo os ditames do art. 142 do Código Tributário Nacional. Através das documentações acostadas ao aparato empresarial do contribuinte (livros comerciais e fiscais), o agente tem condições de apontar os fatos geradores, prestando como instrumento probatório a formalizar o ato de lançamento tributário."

"Logo, efetuado o lançamento abre-se a via administrativa para o contribuinte regular o débito tributário apontado pela Fazenda. Ocorre que o processo instaurado tem que dar elementos fáticos à altura, assegurando ao agente a efetivação da lei tributária e ao contribuinte a garantia de conhecer o porquê de estar sendo compelido a pagar dada importância a título de tributo."

"Pelo exposto, é pressuposto inafastável ao processo administrativo a presença do material probatório à disposição tanto do contribuinte quanto da Administração, necessária à busca do pleno conhecimento do fato gerador, da perfeita declaração do evento e do seu pagamento, afastando qualquer hipótese de presunção na sua ocorrência."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

Conclui então que a decisão recorrida amparou-se em provas que não retratam a realidade dos fatos, encontrando-se o conjunto probatório insuficiente para demonstrar o narrado pelos agentes fiscais na peça acusatória.

Passa a contestar os fundamentos da decisão e afirma que, ao contrário da conclusão do julgador, "o método de levantamento de produção conferido ao contribuinte o encargo de oferecer informações em formulários elaborados pela Receita fere o princípio probatório de cujo conteúdo resume-se na assertiva de que quem alega deve provar. O exame do lucro real obtido pela recorrente estava sujeito à verificação pela autoridade. Dessa conseqüência não existe qualquer impedimento de sua parte, tanto que em nenhuma oportunidade houve recusa na apresentação de livros e documentos de sua escrituração. Entretanto, informações elaboradas pelo próprio Fisco sem qualquer conhecimento do processo produtivo da Recorrente, fez presunção absoluta do fato de que usando determinados insumos para a fabricação de um produto deveria ser a quantidade consumida em toda a produção no exercício."

"O ilegal levantamento de produção efetuado pela autoridade administrativa traz apenas elementos subsidiários para apontar, eventual, omissão de receitas. Não pode, todavia, efetivamente afirmar a ocorrência de omissão de receita operacional levantada de forma falha e inconsistente."

No seu entender, a linha de raciocínio sugerida pelo autuante, com base em informações prestadas pela fiscalizada, apontando entradas e saídas sem registro de todas as matérias-primas utilizadas, não leva em conta a real produção da recorrente, mas sim uma presunção de produção.

Argumenta que a cerveja e demais produtos fabricados, embora atenda a uma fórmula padrão a ser observada na manutenção de sua qualidade, pode ter sua



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

quantidade modificada no decorrer do processo de industrialização, em razão dos insumos aplicados. Cada tipo de produto exige uma água abrandada corretamente. Para a produção de cervejas de alta ou baixa fermentação; são utilizados tipos diferentes de fermentos.

Durante a liquefação, os cereais não maltados ou o amido e açúcares na forma sólida ou líquida são utilizados em dosimetria variada.

Aduz que no processo de fabricação, as quebras são freqüentes e que a matéria-prima em geral também sofre alterações e junta cópia de documentos para demonstrar a complexidade e a importância das quebras de estoque previstas nos livros para comprovar os gastos incorridos e aduz que é praticamente impossível numa regra aritmética prever a ocorrência de fato da receita operacional e cita a ementa do acórdão proferido no processo administrativo nº 10880.018662/96-76.

Salienta que o próprio julgador reconheceu que as quebras de qualquer natureza ou perdas não eventuais que não sejam apontadas na fórmula, devem ser consideradas na apuração da produção real.

Lembra que o fato imponível do Imposto de Renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de provento. No caso das pessoas jurídicas, a determinação do lucro real baseia-se na escrituração contábil.

Alerta que o fisco deveria extrair dos livros contábeis e fiscais a situação real da recorrente para, revendo a apropriação de custos e despesas, apurar a falta de recolhimento de tributos e não presumir que, dado o consumo de determinada quantidade de insumos deve o numerário do total consumido dos mesmos insumos, constituir base tributável. Entende que o fisco deveria examinar os livros contábeis e fiscais e, a partir



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

dos registros dos insumos, vendas, quebras e devoluções, comprovar o acréscimo patrimonial.

Argüi a total improcedência do lançamento por estar fundado em auditoria de produção sem que houvesse aprofundamento das investigações, por parte do atuante para identificação da matéria tributável.

Contesta a assertiva do julgador singular de que, ainda que fosse possível distinguir os produtos que fazem parte do extrato primitivo, utilizado na produção de cerveja comum, não seria correto alterar os valores lançados, pois as matérias-primas empregadas em excesso, ainda que dentro dos limites legais, foram usadas por conta e risco da interessada, cabendo a ela a comprovação de tais alegações. A recorrente considera que a decisão é paradoxal, uma vez que a autoridade fiscal negou-se a levar em conta suas tentativas no sentido de afastar as conclusões dos atuantes e indeferiu qualquer procedimento tendente a demonstrar que a auditoria realizada discrepa da realidade dos fatos.

Ressalta que, num determinado momento, o julgador atribui à recorrente o ônus de provar o alegado quanto aos insumos empregados em excesso, enquanto em outro tópico nega a realização de perícia ou diligência requerida pela contribuinte, alegando o longo tempo decorrido e a desnecessidade de tais informações para a solução do litígio.

Alerta que o julgador questiona o que constitui "extrato primitivo", embora seu conceito esteja prescrito em decreto, bem como sua composição, que, dentro dos limites do percentual veiculado pelo ato administrativo, é de liberalidade da própria recorrente, cuja constatação caberia ser confirmada por laudo de "expert". . Todavia, o julgador preferiu emitir parecer de sua lavra, sem que tivesse conhecimento técnico-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

científico que pudesse constatar de fato a composição química do produto fabricado pela recorrente. Trata-se, a seu ver, de flagrante arrepio à verdade material.

Cita, mais uma vez, trecho do voto proferido no acórdão nº 201-69903, pela Conselheira Selma Santos Salomão Wolszczak:

"A própria abrangência dos dados coletados pelo Fisco constitui a prova da improbabilidade da produção imputada. Em linguagem simples: se todos os demais insumos utilizados na fabricação desses produtos tiveram consumo compatível com a produção registrada, não há como concluir pela efetividade de uma produção a maior com base em um só elemento discrepante. A lei comanda o levantamento da produção e deve ser cumprida fielmente. O fato de que a jurisprudência administrativa tenha admitido o levantamento efetuado com base em um só elemento subsidiário apenas desobriga o Fisco de apurar todo o conjunto desses elementos, desde que seja representativo e confiável, mas não tem o condão nem o sentido de acolher imputações de produção sem registro, conflitantes com o universo dos elementos subsidiários colhidos e trazidos aos autos."

A recorrente finaliza expressando a certeza de que o exame da preliminar resultará na declaração da insubsistência do Auto de Infração. Quanto ao mérito, protesta pelo eventual aditamento e pela produção de todas e quaisquer provas, inclusive perícia técnica, em direito admitidas e que se façam necessárias ao curso do feito para o cancelamento do Auto de Infração.

Em face da denegação de liminar requerida nos autos do Mandado de Segurança, pelo qual intentou eximir-se do recolhimento do depósito recursal, a recorrente comprovou a satisfação do indigitado depósito e interpôs o competente agravo ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que lhe concedeu o efeito suspensivo a fim



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

de possibilitar-lhe a interposição do recurso voluntário independentemente do depósito previsto na Medida Provisória nº 1.621/97 e suas reedições, conforme documentos juntados por cópia às fls. 1655/1657.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

VOTO

Conselheira LÚCIA ROSA SILVA SANTOS, Relatora

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido sem recolhimento do depósito recursal, por força de sentença judicial (1655/1657).

Entendo que a preliminar argüida deve ser rejeitada pois não existe qualquer impedimento legal para que a fiscalização solicite ao contribuinte o preenchimento de mapas de levantamento de produção, considerando que a interessada possui contabilidade computadorizada, tal providencia tem o objetivo de tornar a procedimento de fiscalização mais ágil, não trazendo qualquer prejuízo á validade do feito, pois não traz prejuízo á defesa da autuada, pelo contrário, uma vez que os dados que serviram de base ao levantamento fiscal foram informados pela autuada. Presentes todos os requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70235/72 no auto de infração e cientificado o sujeito passivo de todos os atos praticados durante o procedimento fiscal não vislumbro qualquer ilegalidade capaz de inquirar de nulidade o auto de infração.

Quanto ao pedido de perícia formulado na impugnação ter sido indeferido pela autoridade julgadora de primeira instância, também não dá causa a nulidade da decisão, visto que de acordo com o artigo 18 do Decreto nº 70235/72, com redação dada pela Lei nº 8748/93, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, podendo determinar a realização de diligência e perícia de ofício ou a pedido do sujeito passivo quando entender que estas sejam necessárias ao deslinde da questão. Determina, ainda que o pedido de perícia deve ser formalizado, indicando os pontos de divergência, formulando-se quesitos que se deseja sejam alcançados pelo exame, bem como, indicação do perito com nome e endereço.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

Verifica-se que o pedido de perícia não foi formulado na forma prescrita e que o julgador singular entende prescindível em virtude do largo espaço de tempo decorrido desde a fiscalização que tornava improvável se encontrasse elementos válidos para esclarecimento dos fatos. Portanto o deferimento de perícia fica a critério do julgador, seu indeferimento justificado não caracteriza cerceamento de defesa. Improcede a preliminar de nulidade suscitada.

A infração descrita no Auto de Infração, omissão de receita operacional – diferença de estoque, omissão de receita operacional caracterizada por diferenças apuradas em inventário final, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo. Constam dos autos diversos mapas utilizados na auditoria de produção da contribuinte.

A autuação se baseia em auditoria de produção em que foram elencados todos os produtos, matérias-primas, materiais de embalagem, rótulos, tampas, etc., e verificada a movimentação destes itens. Aplicando-se uma fórmula matemática, encontrou-se a quantidade de insumos consumidos para a produção registrada. As quantidades encontradas foram comparadas com o total do consumo registrado, resultando em diferenças positivas e negativas em sete insumos utilizados na produção de cervejas. Estas diferenças foram multiplicadas pelos seus preços médios e o somatório destes produtos, tomado como base de cálculo do Imposto de Renda.

A contribuinte contesta o levantamento e argüi que nenhum livro contábil ou fiscal foi examinado para encontrar qualquer omissão de receitas ou inexatidão dos registros ou de sua declaração de rendimentos, de forma a confirmar a presunção de omissão de receita. Argüiu também que as quebras no processo produtivo, principalmente em função de percentual de extrato primitivo utilizado na confecção de cervejas, no caso tem utilizado percentual de 12% em lugar dos 11,45% constantes da fórmula registrada. Além disto, contesta a redução das variáveis que ocorrem no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

processo de industrialização a uma fórmula matemática que não contempla determinados aspectos técnicos, especialmente as variações nas quantidades de insumos utilizados na obtenção do extrato primitivo, em função das diferenças na qualidade intrínseca da própria matéria-prima.

A autoridade de primeira instância, acatando conclusões contidas nos laudos do FPEM/SP, recalculou as diferenças apuradas pelos autuantes, majorando as quantidades de matéria-prima utilizadas no percentual de 3,57%, indicado nos laudos como média de perda no envasamento dos produtos. Recalculou, então, a base tributável e os tributos devidos mantidos em sua decisão.

Tanto o Poder Judiciário como o Conselho de Contribuintes têm examinado com cautela os lançamentos decorrentes de levantamento de produção com base em elementos subsidiários na apuração de receitas omitidas. Acatando-os quando presentes dados objetivos capazes de estabelecer fonte segura para o convencimento do julgador, principalmente quando acompanhado indícios de omissão encontrados na escrituração.

Na autuação em exame, o levantamento fiscal silenciou quanto às quebras argüidas pela interessada com base em argumentos técnicos, tampouco procurou aprofundar a fiscalização para encontrar na escrituração contábil e fiscal indícios que confirmassem a presunção com base em critérios de apuração do consumo de matéria-prima mediante utilização de fórmula matemática.

Levantados dados correspondentes a todas as matérias-primas utilizadas, produtos intermediários, embalagens, rótulos e tampinhas, encontrou-se diferenças nos insumos utilizados em um tipo de produto (cervejas), não tendo sido constatadas divergências dos demais insumos, embalagens. Rótulos e tampinhas do mesmo produto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

A omissão de receitas requer exata quantificação e demonstração por parte de quem alega sua existência. O levantamento fiscal tem contra si as conclusões de laudos técnicos do FPEM/SP admitidos pela autoridade julgadora e questionamentos técnicos razoáveis trazidos pela recorrente ainda durante a fiscalização e que não foram refutados pelos autuantes .

Existe também dúvida razoável quanto á quantificação da omissão de receitas, seja porque pesquisados materiais de embalagem , rótulos, tampinhas e diversos insumos encontrou-se diferenças apenas em alguns elementos utilizados na fabricação do mosto, como também pelo fato de indicar faltas e sobras destes elementos no período fiscalizado.

Impende realçar, também, que o valor total da receita omitida foi obtido somando-se os valores positivos e negativos encontrados quanto aos mesmos elementos, tornando incongruente a conclusão quanto a saída de mercadorias sem emissão de notas fiscais ou registro na contabilidade quando ao mesmo tempo constata falta dos mesmos insumos utilizados na produção de um mesmo produto, cerveja. Mesmo porque o julgador ao acatar os laudos que comprovam variação na quantidade do produto em cada garrafa, recalculou as diferenças encontradas, em alguns casos a matéria prima que anteriormente excedera a quantidade adquirida passou a ser computada como de consumo excedentes ás quantidades em estoque.

É entendimento deste Conselho que o lançamento fundado em arbitramento da receita com base na matéria-prima consumida deve ser acompanhada de outros indícios e devem estar apoiados em elementos seguros de prova.

*Meios de prova – A tributação de omissão de receitas com base no arbitramento de produção com fundamento na matéria-prima consumida deve ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

alicerçada em outros elementos indiciários, ainda mais quando houver indício técnico que tome improvável o consumo de matéria-prima alegado." (Acórdão nº 105-5053/91).

O Fisco concluiu que a empresa omitiu compras de determinadas quantidades de matérias-primas utilizadas na fabricação de cervejas, ao mesmo tempo, consumiu matérias-primas em quantidades menores que as adquiridas. Entretanto tal mercadoria teria saído sem embalagens, sem tampinhas visto que nenhuma diferença foi encontrada nestes itens.

A tributação com base em arbitramento de produção com fundamento em matérias-primas consumidas deve ser alicerçada em elementos indiciários capazes de trazer a convicção da ocorrência dos fatos que embasaram o lançamento, em homenagem ao princípio da verdade material. Quando os indícios encontrados não oferecerem as condições de segurança da ocorrência do ilícito fiscal. Devem ser buscados outros elementos indiciários que alicercem a presunção de omissão de receitas, mormente quando a quantidade de matérias primas consumidas foi encontrada mediante o uso de fórmula aplicada linearmente, não permitindo levar-se em conta as variáveis embutidas no processo industrial, decorrentes da qualidade da matéria prima empregada, quebras, perdas e variação na quantidade do composto efetivamente utilizadas, não coincidente com a formulação apresentada no órgão controlador, ainda mais quando argumentos técnicos e contábeis foram apresentados durante a fiscalização que poderiam ser facilmente esclarecidos pelo confronto com os livros contábeis e com os relatórios das análises laboratoriais e registros do controle de qualidade da produção..

Ao mesmo tempo, a alegação de utilização de extrato primitivo com concentração superior á fórmula apresentada ao Ministério da Agricultura é crível e não foi refutada pelos autuantes ou pelo julgador singular com base em elemento concreto que fundamentasse afastar a alegação da recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.002760/95-81
Acórdão nº : 103-20.271

A variação no consumo de malte ou lúpulo em virtude de diferenças na qualidade do insumo é argumento aceitável, ainda mais que verifica-se no levantamento de produção que, muitas vezes, quando houve sobra de malte importado houve excesso de consumo de malte nacional e vice versa.

Tendo em vista que o levantamento de produção não apresentou elementos capazes de trazer o convencimento seguro de que a autuada auferiu receitas à margem da escrituração e considerando que o lançamento de ofício deve ser celebrado de maneira precisa e incontestável, de modo a assegurar que os fatos que o ensejaram constituem, efetivamente, infração à legislação tributária. Se houver dúvida quanto à correta identificação das circunstâncias e da qualificação dos fatos, impõe-se a solução mais favorável ao sujeito passivo, consoante estabelece o inciso II do artigo 112 do CTN.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – FINSOCIAL

Aplica-se aos procedimentos intitulados decorrentes ou reflexos o decidido sobre o lançamento que lhe deu origem (IRPJ), por terem suporte fático comum.

Em face do exposto, oriento o meu voto no sentido rejeitar as preliminares argüidas e no mérito dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de abril de 2000

Lúcia Rosa Silva Santos
LÚCIA ROSA SILVA SANTOS