



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Recurso nº : 136.557  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex.: 1995  
Recorrente : THEBAS INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP  
Sessão de : 13 DE SETEMBRO DE 2007  
Acórdão nº : 107-09.160

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS – DIFERENÇAS NO CONSUMO E ESTOQUE DE EMBALAGENS – ANO-CALENDÁRIO DE 1994 – Excepcionados os casos que tenham por base presunções expressamente previstas em Lei, qualquer outro lançamento tributário que considere ocorrida omissão no registro de receitas, deve repousar em elementos concretos, objetivos, sólidos em sua estruturação, e tecnicamente consistentes. Embora possa ser tomada como indício, a diferença apurada no estoque e consumo de embalagens não se reveste, por si só, dos elementos essenciais para justificar a presunção simples de omissão de receitas. O lançamento tributário deve estar apoiado em base sobre a qual não exista dúvida quanto à correta determinação da matéria tributável, não sendo suficientemente segura a omissão de receita que se pretenda caracterizar, em ação fiscal apoiada em elementos subsidiários, em que se leva em conta diferença de estoque de apenas um insumo, no caso, material de embalagem, utilizada na fabricação do produto acabado, abandonando-se as demais.

CSLL – IR-FONTE – COFINS E PIS – DECORRÊNCIA - O decidido no processo principal aplica-se aos que dele decorrem, face a íntima relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por THEBAS INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima 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.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE

  
LUIZ MARTINS VALERO  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78

Acórdão nº : 107-09.160

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, HUGO CORREIA SOTERO, JAYME JUAREZ GROTTTO, LISA MARINI FERREIRA DOS SANTOS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.  
Ausente a Conselheira RENATA SUCUPIRA DUARTE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160  
  
Recurso nº : 136.557  
Recorrente : THEBAS INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte nos autos identificada foram lavrados Autos de Infração de Fls. 03/04 e 13/17, para formalização e cobrança de créditos tributários relativos diretamente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e reflexamente ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, totalizando à época R\$ 780.846,41, inclusos juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%.

Tais Autos de Infração tiveram como base fática a constatação de omissão de receita caracterizada pela omissão de vendas. Segundo o Termo de Verificação Fiscal de Fls. 05/12, fora analisada a movimentação dos dois principais produtos fabricados pela interessada (assentos sanitários e cestos de lixo), sendo realizado o procedimento denominado "auditoria de produção" tomando a quantidade de embalagens (caixas de papelão), como elemento subsidiário para o cálculo das vendas supostamente desacompanhadas das respectivas notas fiscais.

Instada a justificar as diferenças entre a produção escriturada e as embalagens consumidas no processo produtivo, a contribuinte juntou documentação de Fls. 63/75 e 116/193, consistente em notas fiscais de entrada de material e saída de mercadorias, livros Diário e Razão, requisições internas, relatórios de entradas e saídas. Em Fls. 115/117, a interessada, juntando demonstrativo de estoque de material, alegou que, em dezembro de 1994, as 4.739 caixas de papelão requisitadas foram utilizadas para substituir as embalagens danificadas em vários clientes, não



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

fazendo, por conseguinte, parte do processo produtivo. Informaram ainda, que o processo produtivo ocasiona uma perda de embalagem entre 8 e 9%.

Por aceitar apenas parte das justificativas, a autoridade fiscal lavrou a autuação objeto da lide administrativa em mesa.

A título de enquadramento legal foram apontados os seguintes dispositivos:

**IRPJ** – artigos 193, 194, 195, II, 197, parágrafo único, 225, 226, 227, 229, 230, 739 e 892, todos do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/94;

**PIS** – artigo 3º, “b”, da Lei Complementar nº 7/70, artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73 e artigo 53, IV, da Lei nº 8.383/91;

**COFINS** – artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar nº 70/91;

**CSLL** – artigos 38, 39 e 43 da Lei nº 8.541/92 e artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/88;

**IRRF** – artigo 44 da Lei nº 8.541/92 e artigo 3º da Lei nº 9.064/95.

Inconformada com as exigências das quais tomara conhecimento em 15/06/1998, Fl. 03, a contribuinte oferecera em 10/07/1998, tempestiva impugnação de Fls. 197/223, acompanhada de documentação de Fls. 224/265 (escrituração de estoque, requisições de substituição de embalagens feitas por clientes, declaração de clientes atestando que a substituição das embalagens em atendimento a cláusula contratual, tabela dos preços praticados no período fiscalizado e demonstrativos mensais de produção). Defende-se com os seguintes argumentos:

- Após transcrever o teor do Termo de Verificação Fiscal e se insurgir contra o termo “omissão de receita”, utilizado pela fiscalização



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

quando da solicitação de documentos, asseverou que a autuação por omissão de receitas demanda a prova da aquisição da disponibilidade de renda ou de proventos de qualquer natureza, não bastando suposições lastreadas em auditoria de produção que tenha adotado um único elemento subsidiário;

- Colacionando julgados proferidos pelo Conselho de Contribuintes, sustentou que o levantamento realizado sobre a quantidade movimentada peca em sua essência, tomando nulo qualquer lançamento que sobre ele esteja respaldado;
- Argumentou que o Auto de Infração relativo ao IRPJ carece de base legal, porquanto fora fundamentado no artigo 343 do Regulamento do IPI;
- Contestou o lançamento sob o argumento de que todas as diferenças apontadas pela fiscalização, no tocante as embalagens, foram devidamente justificadas no curso da ação fiscal. Acrescentou que o uso excessivo de embalagens se dá pelo manuseio procedido pelo destinatário final do produto, e que a substituição das embalagens se deve ao acordo verbal com seus clientes (revendedores de materiais para construção). Ressaltou ainda, com o fito de justificar a não emissão de notas fiscais, que a reposição das embalagens, que são retiradas de seu estoque mediante requisição interna, é realizada por seus funcionários e encontra-se devidamente escriturada;
- Apresentou argumentação demonstrando que as embalagens são utilizadas quando os produtos ainda se classificam como semi-acabados, donde concluiu que as embalagens requisitadas não



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

correspondem ao número de produtos acabados, uma vez que ficam juntamente com as peças não embaladas no período. Desta feita, salientou que a fiscalização deveria efetuar a análise com base no material usado nos meses posteriores;

- Contestou a fórmula utilizada pelo autuante, aduzindo que o correto seria somar os produtos produzidos no mês ao estoque de produtos acabados e embalados, para daí subtrair as saídas, encontrando o estoque final do referido produto;
- Ressaltou que a fiscalização se equivocou ao mensurar o preço médio das vendas com base na média entre o maior e o menor preço unitário. Alegou, neste sentido, que o produto com maior preço representa 1% das vendas, e que, se tal fator tivesse sido considerado, o preço médio unitário real representaria 40% do efetivamente empregado pela fiscalização;
- Desfilou argumentos no sentido de que é inadmissível o levantamento da produção com base em um só elemento, bem como a fiscalização deveria efetuar maiores verificações no sentido de respaldar a acusação de omissão de receitas. Para reforçar sua tese transcreve diversos julgados proferidos na órbita administrativa;
- Requereu o acolhimento da impugnação como o conseqüente cancelamento dos créditos pretendidos pela fiscalização.

Apreciada pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas – SP, a impugnação acima sintetizada restou infrutífera, uma vez que a referida Turma, ao acompanhar o voto do Relator, optou por manter as



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

exigências inicialmente impostas. Formalizado no Acórdão DRJ/CPS nº 3.877, de 24 de abril de 2003, Fls. 274/284, o entendimento da 1ª instância restou assim explicitado:

- Inicialmente, esclareceram que o Auto de Infração de IRPJ encontra-se devidamente fundamentado nos dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda, e não no artigo 343 do Regulamento do IPI, como expôs a contribuinte;
- Asseveraram que a autoridade fiscal agira acertadamente ao comparar a quantidade consumida de embalagens com a quantidade escriturada de vendas no mesmo período (1994). Salientaram que os indícios de irregularidade partiram de dados informados pela própria autuada e constantes no relatório de entradas e saídas, Fls. 118/157, e no registro de inventário, Fls. 158/174;
- Quanto à alegação de exiguidade do prazo para atendimento da intimação, ressaltaram que o mesmo fora prorrogado expressamente pela fiscalização, conforme Fl. 114, e tacitamente até o oferecimento da impugnação em 10/07/1998;
- Quanto ao argumento defensivo de que o lançamento fora embasado em mera suposição, relataram que o método de auditoria de produção através de elementos subsidiários, cuida de expediente previsto na legislação, apto a apurar a verdadeira produção segundo critério de apuração apoiado na premissa de que a fabricação e a saída de produtos dependem essencialmente do consumo de determinados insumos;
- No tocante à alegada falta de provas da aquisição de disponibilidade financeira, esclareceram que o artigo 343, § 2º, do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

RIPi, que as receitas omitidas são presumidamente originadas de vendas não registradas. Neste sentido, citaram decisões proferidas pelo Segundo Conselho;

- Apreciaram o argumento de que a contribuinte justificara as diferenças entre as embalagens consumidas e as vendas escrituradas, afastando-o. Entenderam que as justificativas apresentadas foram consideradas em parte pela fiscalização, que eliminou distorções existentes entre janeiro e dezembro de 1994, apresentando os valores devidamente corrigidos em Fls. 07/08;
- Rechaçaram a alegação de que a reposição das embalagens se dá de forma corrente em virtude do excessivo manuseio feito pelos destinatários finais no interior das revendedoras (lojas de materiais para construção). Ressalvaram que as declarações dos clientes da autuada, por não se referirem à quantidade de embalagens bem como à data de reposição, não são suficientes a justificar as diferenças apuradas. Nesta senda, asseveraram que o que se verifica em lojas de materiais para construção é a exposição de um exemplar de cada produto, sendo desnecessário o excessivo manuseio alegado pela defendente;
- Consideraram que o procedimento adotado pela fiscalização, que somou a quantidade de embalagens ao saldo anterior de produtos acabados, para após subtrair as saídas dos produtos acabados no mês, fora acertado, não merecendo retoque;
- Quanto ao equívoco na determinação do preço, sustentaram que a sistemática adotada pela fiscalização é mais favorável ao sujeito passivo que aquela prevista no § 1º do artigo 343 do RIPi, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

admite a adoção do maior preço. Saliaram que o pleito da interessada no sentido de se adotar o preço proporcional de cada produto não encontra respaldo na legislação. Ademais, a contribuinte não comprovou que a omissão de receita se refere aos produtos de menor preço;

- Analisaram a alegação de que não é admissível a utilização de um único insumo como elemento subsidiário. Registraram que a legislação não determina a utilização de mais de um insumo, bastando a relevância e a possibilidade de quantificação do elemento efetivamente adotado. Acrescentaram, que os produtos fabricados pela autuada somente são considerados acabados quando devidamente embalados, o que reforça a conclusão de que as embalagens são elementos suficientes ao levantamento da produção;
- Em relação aos lançamentos reflexos, aplicaram a mesma solução dada ao principal.

Irresignada com o teor desfavorável do Acórdão acima resumido, do qual fora cientificada em 04/06/2003, Fl. 299, a contribuinte recorreu a este Primeiro Conselho através do Recurso Voluntário de Fls. 307/346, interposto em 04/07/2003.

Tendo em vista Petição do Sr. Procurador da Fazenda Nacional, fls. 390 a a 393, e documentos anexados às fls. 394, dando conta da cassação da liminar em mandado de Segurança, que permitiu o encaminhamento do recurso a este Colegiado sem o depósito recursal, à época exigido, e considerando que referido depósito, ao tempo da cassação da liminar, poderia ser substituído por arrolamento de bens e direitos, o processo retornou à DRF de origem para que a autoridade



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

preparadora intimasse a recorrente a efetuar o arrolamento de bens e direitos nos moldes preconizados pela IN SRF nº 264/2002.

Encaminhados os autos à autoridade preparadora, produziu-se o Despacho de fls. 434 onde o Técnico da Receita Federal, Beraldo T. Vizibelli, fundado na Nota COSIT nº 314/99, no Parecer PGFN nº 169/2000 e o Boletim Central nº 19/98, manifesta seu entendimento de que não há previsão legal para que a autoridade preparadora chame o contribuinte para providenciar arrolamento de bens, em substituição ao depósito à época obrigatório.

O chefe da SECAT da DRF São Bernardo do Campo, Auditor Fiscal da Receita Federal, fundado no referido Despacho proferiu a seguinte Decisão:

"De acordo com o relatório de fls. 434, que aprovo, nego seguimento ao recurso voluntário por conta dos efeitos da preclusão administrativa e decido considerar o crédito tributário definido em primeira instância definitivamente constituído nestes autos, com continuidade da cobrança. Os autos deverão retornar à instância superior de julgamento para que o E. 1º Conselho de Contribuintes seja cientificado desta decisão. Ficam, portanto, sobrestados os efeitos deste ato de ofício até o trâmite pelo E. Conselho de Contribuintes."

À vista do ocorrido, em Sessão de Julgamento de 21 de junho de 2006, pela Resolução nº 107-00597, esta Câmara resolveu converter o julgamento em diligência, dando-se oportunidade ao contribuinte para que efetuasse o arrolamento de bens, em substituição ao depósito recursal.

Retornam agora os autos com o então necessário arrolamento de bens às fls. 445.

São as seguintes as razões de recurso apontadas pelo contribuinte:

- Exordialmente, atenta para o fato de que o lançamento referente ao IRPJ fora resultante de autuação autônoma e principal. Diante de tal



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

assertiva, sustenta que a tributação relativa ao IRPJ somente pode persistir dentro dos contornos legais que regem especificamente o aludido tributo;

- Aduz que à época do fato gerador do tributo exigido, ou seja, em 1994, a legislação vigente não estabelecia a presunção legal de omissão de receitas apuradas através de levantamento quantitativo por espécie. Informa que tal possibilidade passara a integrar o ordenamento jurídico em 1997, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430/96;
- Afirma que a decisão de 1ª instância menciona dispositivos do RIR/94, sem demonstrar quais desses dispositivos fundamentam a exigência do IR com base em omissão de receitas apuradas através de auditoria de produção;
- Discorda que um levantamento isolado, respaldado por dispositivo do RIPI, possa sustentar tributação de IRPJ sem qualquer investigação adicional nos livros e na contabilidade da fiscalizada. Acrescenta que a presunção legal inserta no § 2º do artigo 343 do RIPI/82 somente poderia sustentar lançamento principal de IPI. Destarte, conclui que a autuação principal referente ao IR carece de sustentação jurídica;
- Transcreve todos os dispositivos legais apontados em relação ao IRPJ, donde extrai a conclusão de que nenhum deles autoriza a presunção de omissão de receita com base em levantamento quantitativo por espécie;
- Prossegue suas razões argumentando que a fiscalização em momento algum efetuara a verificação de sua escrituração contábil



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

e fiscal, bem como em documentos de sua contabilidade. Reitera a precariedade do único elemento considerado pelo autuante, qual seja, as embalagens. Fecha sua tese transcrevendo trechos de julgado proferido no âmbito administrativo;

- Assevera que a fiscalização desconsiderara completamente as peculiaridades do processo produtivo realizado pela atuada. Sustenta, a exemplo da impugnação, que foram justificadas todas as diferenças apontadas pela fiscalização entre as embalagens e as vendas registradas. Reprisa que não emitira notas fiscais para o envio das embalagens para substituição, uma vez que tal tarefa era executada por funcionários de seu quadro. Conclui que "não se pode emitir nota fiscal de saídas de embalagens se não há terceiro atestando seu recebimento. Nesta esteira colaciona decisões que entende respaldar suas alegações;
- Invoca o artigo 142 do Código Tributário Nacional para aduzir que a fiscalização não procedera à correta determinação da matéria tributável. Ademais, pelo referido dispositivo, compete à fiscalização a prova de que tanto a matéria tributável quanto a base de cálculo existem, uma vez que apenas a autoridade administrativa possui competência para determinar tais elementos. Neste sentido, cita doutrina e jurisprudência;
- Entende que a fiscalização poderia se valer de outros elementos que representariam mais fielmente a produção. Elenca materiais como resina de poliéster, ferragens de latão e borrachas utilizadas na tampa, descrevendo a representatividade de cada qual no processo produtivo e assegurando que qualquer um deles constituiria elemento mais seguro e confiável do que as embalagens



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

(caixas de papelão), que por sua fragilidade, se sujeitam facilmente a estragos e perdas;

- Reconhece que, em virtude do baixo custo na aquisição das embalagens, tal elemento não tivera a devida atenção. Cita um caso em que funcionários, com o intuito de proteger o material a ser transportado, utilizaram caixas de papelão para forrar a carroceria do caminhão. Outro relato descreve o caso de uma inundação ocorrida em uma das revendedoras, que obrigou a substituição de todas as embalagens;
- Observa que não houve qualquer critério ou justificativa para a eleição do elemento embalagem, bem como inexistente qualquer informação fiscal sobre a razão da não utilização de outros componentes mais sólidos e mais confiáveis;
- Discorre sobre a forma como seus produtos são embalados e expostos nas lojas. Sustenta que o manuseio, o transporte e o armazenamento dos produtos implica em perda de embalagens, e que este importante fator não foi considerado pelo autuante, que, desprezando todas as justificativas, efetuou o lançamento;
- Requer que as autuações reflexas recebam o mesmo tratamento dado à principal;
- Postula pelo recebimento e provimento do recurso, com a consequente reforma do Acórdão proferido pela DRJ, e o cancelamento das exigências fiscais.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

VOTO

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Recurso tempestivo e que atende os demais requisitos legais. Dele conheço.

Trata-se de lançamento "autônomo" para exigência de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, bem assim, por decorrência, da Contribuição Social sobre o Lucro e das contribuições ao PIS/Pasep e COFINS, sobre valores apontados pelo fisco como provenientes de omissão de receitas operacionais, presumida a partir de diferenças apuradas no estoque e utilização de embalagens.

Não se trata propriamente da chamada auditoria da produção a que se refere o art. 344 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI/2002, pois o levantamento foi baseado, unicamente, no estoque e consumo de material de embalagem do produto da recorrente.

Ainda que o fisco tivesse tratado os lançamentos como decorrentes de auditoria de produção no âmbito do IPI, não há na legislação do imposto de renda e das contribuições para a seguridade social dispositivo legal que autorize tal extensão. Para isso seria preciso que a prova emprestada da omissão no âmbito do IPI fosse direta e sólida, o que não parece ser o caso, conforme vai se analisar adiante.

A presunção legal de omissão de receitas a partir de diferenças apuradas em levantamento quantitativo por espécie só veio com o art. 41 da Lei nº 9.430/96, assim redigido:

**Art. 41.** A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

§ 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, no final do período de apuração, constantes do livro do Inventário.

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidades 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.

Como se vê, mesmo na presunção legal, há necessidade de que o levantamento leve em conta, na atividade industrial, as matérias primas e os produtos intermediários. Jamais se autoriza a aplicação da presunção quando a diferença se verifique em apenas um item da produção.

Portanto, se de presunção legal não se trata, pois o ano fiscalizado é o de 1994, deve-se levar em conta na solução do litígio que a prova feita pelo fisco é indiciária e, como tal, sujeita ao convencimento do julgador de sua validade e efetividade, em face dos indícios levantados.

No caso em exame, utilizou-se apenas o item embalagem (caixas de papelão) que, como ressaltado nos autos, não se traduz, em elemento seguro, dada à sua notória fragilidade e possível utilização que não diretamente na produção.

Se o único indício tomado pelo fisco (diferenças no estoque e utilização de embalagens) comporta dúvidas em face das plausíveis alegações da fiscalizada, o convencimento do julgador fica prejudicado.

Em julgamentos anteriores já tive oportunidade de expor meu entendimento no sentido de que o Fisco não pode atuar unicamente com base em



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

indício, por não ter este a força probatória de uma genuína presunção. Vale dizer, diferentemente das presunções legais, a autuação lastreada, apenas no primeiro, e muitas vezes único, elemento colhido pelo Fisco não encontra guarida no bom Direito.

A presunção simples, na qualidade de prova indireta, somente é meio idôneo para referendar uma autuação quando resultar da soma de indícios convergentes. Se todos os fatos levarem ao mesmo ponto, a prova da omissão de receitas, restará assegurada.

No caso em exame há um único indício: diferenças no estoque e movimentação de embalagens. O fisco não esgotou o campo probatório, providência necessária para sustentar exigências tributárias.

Como bem salientou o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral no Acórdão nº 101-92.304, publicado no D.O.U de 25.02.99: "Excepcionados os casos que tenham por base presunções expressamente previstas em disposições legais, qualquer outro lançamento tributário que considere ocorrido omissão no registro de receitas, deve repousar em elementos concretos, objetivos, sólidos em sua estruturação, e tecnicamente consistentes....".

Outro ponto que macula o trabalho fiscal é a consideração das diferenças negativas como omissão de compras. Ora, omissão de compras não se traduz, necessariamente, em omissão de receitas. Para tanto o fisco deveria provar a omissão de pagamento das compras e, ainda assim, teríamos, concomitantemente, uma omissão de custos.

Assim, voto no sentido de se dar provimento ao recurso relativo ao IRPJ e, por decorrência, aos recursos relativos ao IRF, CSLL, COFINS e PIS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13819.001605/98-78  
Acórdão nº : 107-09.160

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2007.



LUIZ MARTINS VALERO