

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10283.001665/95-17
SESSÃO DE : 20 de maio de 1998
ACÓRDÃO Nº : 303-28.891
RECURSO N.º : 119.002
RECORRENTE : DRJ/MANAUS/AM
INTERESSADA : CRIATIVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

IMPORTAÇÃO COM BENEFÍCIOS DA ZFM - COMPROVAÇÃO DA DESTINAÇÃO - LEVANTAMENTO DO ESTOQUE POR ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS - A importação de bens com os benefícios fiscais do Decreto-lei 288/67, está sujeita à conferência da destinação dos bens ao emprego nas finalidades que motivaram a concessão, para efetivação do benefício. A prova, entre outras, é o Livro de Registro de Estoques comparado com as entradas e saídas das mercadorias importadas, sendo inadmitida qualquer sobra ou falta sob pena de perda do benefício. A metodologia de fiscalização não pode basear-se em levantamento por elementos subsidiários, salvo o caso de completa descaracterização da escrita fiscal por vício insanável.
RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 20 de maio de 1998


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


Luciana Cortez Roriz Pontes
Procuradora da Fazenda Nacional
22/07/98


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

22 JUL 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, ISALBERTO ZAVÃO LIMA e TEREZA CRISTINA GUIMARÃES FERREIRA (SUPLENTE). Ausentes os Conselheiros GUINÊS ALVAREZ FERNANDES, CELSO FERNANDES e SÉRGIO SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 119.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.891
RECORRENTE : DRJ/MANAU/AM
INTERESSADA : CRIATIVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Manaus recorre de ofício ao Terceiro Conselho de Contribuintes, em cumprimento ao que determina o art. 34 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, por ter julgado improcedente lançamento efetuado.

Trata-se de Auto de infração lavrado em procedimento de fiscalização desenvolvida pela DRF/Manaus/AM na empresa Interessada, em que foram apuradas infrações relativas ao Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados conforme as descrições e levantamentos contidos nos lançamentos de fls. 04/23 e 127/141, ambos nestes autos que apuraram o seguinte:

O Auto de Infração do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados - na Importação, lavrado contra a contribuinte, constante às fls. 04 a 23 e anexos às fls. 142 a 233, no valor total equivalente a 1.240.145,81 UFIR, cuja descrição dos fatos aponta ter sido apurado falta no estoque de componentes importados com o fim exclusivo de aplicação no processo produtivo da empresa, infringindo os termos dos benefícios concedidos, e a venda de sucata com aproveitamento de isenção, sendo que, por exame físico constatou-se que tais materiais tratavam-se de mercadorias importadas com defeito, fato que as descaracteriza como resíduos.

Tal autuação teve por enquadramento legal os arts. 145, 147, 220, 499 e 542 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85 e arts. 42, 55, inciso I, alínea "a" e 112, inciso I do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, e penalidade aplicada nos termos do art. 524 do Regulamento Aduaneiro, c/c art. 4º, inciso I da Lei nº 8.218/91 e, ainda, os art. 142, 143 e 144 da Lei nº 5.172/66 e o art. 526, § 6º e inciso II do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Auto de Infração do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados - na Importação, lavrado contra a contribuinte, constante às fls. 127 a 141 e anexos às fls. 24 a 126, no valor total equivalente a 2.597.841,70 UFIR, cuja descrição dos fatos aponta ter sido apurada a falta de recolhimento do II e IPI, em decorrência de acréscimo da quantidade de mercadoria, por sucessivos ajustes de seu estoque, evidenciando sobras de importação de componentes estrangeiros utilizados no processo produtivo da empresa, cujos produtos industrializados foram posteriormente



RECURSO Nº : 119.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.891

vendidos para o mercado interno, caracterizando importação de insumos desacobertos de Guia de Importação ou documento equivalente.

Tal autuação teve por enquadramento legal:

- a) para falta de recolhimento dos impostos por acréscimo de mercadoria: os arts. 80, inciso I, alínea "a", 83, 86, 87, inciso I, alínea "a", 220, 418, § 1º, 499 e 542 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85 e arts. 55, inciso I, alínea "a", 63, inciso I, alínea "a", e 112, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82;
- b) para a importação desamparada de Guia de Importação - GI, art. 526, II do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85;
- c) para o consumo e entrega ao consumo de mercadoria importada irregularmente, art. 365, inciso I do RIPI; e
- d) demais penalidades aplicadas nos termos do art. 521, inciso I, alínea "a" do Regulamento Aduaneiro, c/c art. 4º, inciso I da Lei nº 8.218/91 e, ainda, os art. 364, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Intimada dos Autos de Infração, em 28/04/95, a autuada apresentou sua impugnação (fls. 234 a 239), tempestiva em 26/05/95, aduzindo em suma o seguinte:

- I. preliminarmente, alega ser inadmissível a afirmação da fiscalização de que procedeu ao exame físico dos produtos, vez que foram importados a mais de quatro anos e consumidos à época, da mesma forma que a afirmação de que os produtos foram posteriormente internados para o resto do País, caracterizando importação de insumos estrangeiros a descoberto;
- II. que por tal motivo, é demonstrada a imprestabilidade da autuação, por vício de nulidade, e caracterizado o cerceamento de defesa no demonstrativo que instrui o feito fiscal, onde o crédito tributário reclamado, está apresentado por ordem seqüencial de lançamento, sem qualquer referência aos documentos fiscais, o que inibe o contraditório, pela ausência de documentação que embasa a autuação;

RECURSO Nº : 119.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.891

III. que é inverídica a discrepância na quantidade dos bens importados com a quantidade declarada nas Declarações de Importação - DI's, socorrendo-se para tanto dos arts. 444 e 450, e alegando que o fato de a fiscalização ter omitido no relatório as Declarações de Importação que apresentariam as discrepâncias, acarreta cerceamento de defesa, vez que há farta prova documental representada pelas DI's;

Alegando por fim que os ajustes feitos pela impugnante foram ocasionados em função de quebras ou perdas oriundas do processo produtivo ou em função de rejeição pelo controle de qualidade e da alocação de custos aos estoques, requer a anulação do feito fiscal por insubsistente.

Após regular processamento os autos foram submetidos à DRJ/Manaus/AM, que analisando o feito concluiu, nos termos da Informação/DICX/DRJ/MANAUAS/MNS Nº 21, DE 13/10/92 (fls. 250/253), pela diligência ao contribuinte, para que com base no art. 60 do Decreto nº 70.235/72, fossem sanadas irregularidades verificadas e elaborado demonstrativo concernente às mercadorias importadas, com destaque para Estoque inicial do período, Importações realizadas regularmente, Saídas/Vendas das mercadorias, Perdas e quebras comprovadamente ocorridas no estoque e no processo produtivo, Estoque final apurado pela fiscalização e Estoque final no período apurado de acordo com os livros e documentos da empresa, face as seguintes considerações:

- I. que a fiscalização baseou-se unicamente no relatório transaccional emitido pela empresa, cujas cópias constam às fls. 24/126 e 142/215, nos quais foram considerados pela fiscalização como sucessivos ajustes de estoque, apesar de as transações não indicarem se se referem a mercadorias nacionais ou importadas, nem evidencia sobras ou faltas no estoque;
- II. que para verificação das faltas apontadas nos autos de infração é necessário que a fiscalização apure o estoque inicial do período, os livros e documentos contábeis e /ou fiscais, as importações realizadas regularmente, e realizar o levantamento de saídas ocorridas no período fiscalizado para, em seguida, encontrar o estoque final e compará-lo com levantamento físico de estoque, para apurar faltas e sobras;
- III. que basear a fiscalização somente em relatório interno da empresa, sem nenhum valor fiscal, até mesmo rascunhado e riscado, é não dar credibilidade à autuação;



RECURSO Nº : 119.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.891

- IV. que a descrição dos fatos e os demonstrativos que instruem os autos de infração não são suficientes para comprovar a ocorrência do ilícito;

Tendo assegurado à Impugnante o direito de defesa após a conclusão da diligência, salientou que os anexos que suportam os autos de infração, estão invertidos, sendo que os anexos do auto de infração de fls. 04, estão após o autos de infração de fls. 127, e vice-versa, sugerindo a correção.

Dando prosseguimento à diligência, a DRF/Manaus/AM, designou Auditor Fiscal da Fazenda Nacional que, conforme Termo de Diligência e Solicitação de Documentos, intimou a empresa a apresentar os livros e documentos ali relacionados (fls. 255), que foram apresentados e juntados às fls. 257 a 1.288. Após análise a fiscalização diligente informou às fls. 1.289/1.290 o seguinte:

- I. no tocante à origem das mercadorias pode ser comprovado serem essas procedentes do exterior pela análise da Declaração de Importação nº 007.495, de 25/05/91, onde fica demonstrada a importação com os benefícios fiscais da Zona Franca de Manaus;
- II. no que se refere, à alegação de que a fiscalização baseou-se em relatório da empresa sem nenhum valor fiscal, foi procedido, mediante termo próprio, a apresentação de um volume do citado Relatório (mês de agosto do ano fiscalizado) em que se evidencia no Relatório Analítico o registro da movimentação de seus estoques, dentro dos moldes aceitos para apuração de estoques (ou seja, apresentando situação inicial), a movimentação de entradas e saídas e a situação final de cada componente, o que, em suma, o equipara ao Livro de Controle da Produção e do Estoque, fazendo uso a empresa do que lhe faculta o art. 283 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, indicando, inclusive jurisprudência da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 201-63.201, de 30/01/85, cuja ementa elucida: “Levantamentos feitos através de elementos subsidiários, utilizando a fiscalização registros da empresa paralelos à escrita fiscal e comercial; é incabível argüir a imprestabilidade desses registros sob a alegação de não serem oficiais.”;
- III. no que se refere à origem das mercadorias, foi anexado ao termo de diligência documentos de importação da empresa, que comprovam que os insumos objeto da autuação foram adquiridos no exterior com os benefícios fiscais do Decreto-lei nº 288/67;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.891

IV. quanto à convicção de que os ajustes efetuados tratam-se de sobras ou faltas nos estoques, estribou-se a fiscalização no fato de que esses ajustes não se revestiram das formalidades legais, quais sejam, a emissão de Notas Fiscais com lançamento dos impostos, fazendo, conforme o caso, o recolhimento dentro do prazo previsto nas disposições legais.

V. alega a autoridade diligente que “desta forma, a empresa, procedia os ajustes de estoque de forma extra-contábil, compensando as faltas ou sobras de cada embarque ou importação, possuindo, em alguns casos, contas específicas para registrar esse procedimento irregular”.

Apesar de não terem sido retificados os erros de autuação dos documentos anexos aos autos de infração que se encontravam invertidos o feito foi remetido à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Manaus -AM, que julgou a ação fiscal improcedente, aduzindo os seguintes motivos e fundamentos de decidir:

I. que a fiscalização não atendeu ao solicitado na diligência, no que se refere à apuração do estoque através dos Livros, Registros e Documentos contábeis do contribuinte para, assim, compará-los aos documentos e registros extra-contábeis; restringindo-se apenas a defender a sistemática adotada para apuração das diferenças de estoque;

II. que a alegação de que os relatórios da empresa são equiparados ao Livro de Controle de Produção e do Estoque, na forma do art. 283 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, improcede, face ao disposto no art. 281, do mesmo diploma, que esclarece que o dito livro poderá, a critério da autoridade competente do fisco estadual, ser substituído por fichas, desde que impressas com os mesmos elementos do livro substituído, numeradas tipograficamente e com prévia e unitariamente autenticação do fisco estadual ou Junta Comercial, fato que aponta que a faculdade do art. 283, não poderá ser de iniciativa única do contribuinte, invalidando a equiparação pretendida pela fiscalização;

III. que a fiscalização não informou a razão do não atendimento ao solicitado na Diligência, nem declinou sobre a inexistência de tais documentos, mesmo por que, segundo se verifica na descrição dos fatos, a fiscalização informa que examinou outros documentos, registros e produtos, sem contudo colacioná-los aos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.891

autos, do que se pode depreender a existência de outros documentos além do relatório no qual apoiou o lançamento;

- IV. que a apreensão do volume do Relatório (vide Termo de Apreensão de Documento às fls. 307), referente ao mês de Agosto, é do ano de 1992 e não de 1991, ano fiscalizado, portanto, não servindo de prova para caracterização do ilícito e em nada influenciando na formação da convicção do julgador;
- V. que a juntada de cópia da DI nº 007.495, de 29/05/91, além de não haver a informação detalhada de sua vinculação com o objeto da autuação, em nada socorre a fiscalização na comprovação da origem das mercadorias;
- VI. que os procedimentos de levantamento deixam dúvidas sobre a procedência de seus cálculos, além do fato de cercear o direito de defesa do contribuinte, uma vez que a fiscalização limitou-se a apresentar indícios da infração sem proceder a uma apuração dos fatos de forma mais objetiva, e sem respaldar os seus demonstrativos em dados, documento e registro capazes de comprovar o ilícito fiscal de forma mais eficaz;

Indicando jurisprudência do Egrégio Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 201-67.165, de 23/06/91, julga improcedente os autos de infração de fls. 04/23 e 127/141, recorrendo de ofício a este Conselho na forma do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72

Intimada a interessada (fls. 1316, vº), em 01/09/97, quanto ao teor da decisão, não houve manifestação, tendo sido o feito remetido a esta Egrégia Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 13/11/97.

É o relatório.

RECURSO Nº : 119.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.891

VOTO

Com razão a autoridade julgadora julgou improcedente o auto de infração, não merecendo reforma a decisão singular.

De fato a fiscalização tomou como base do procedimento de lançamento de crédito tributário, apenas e tão somente um relatório de controle interno de estoque e transações, no qual, as anotações, rasuras e rabiscos, totalmente desconectados dos fatos descritos e do objetivo a fiscalização, não são suficientes para demonstrar as faltas e sobras apontadas nos Autos de Infração.

A possibilidade de levantamento do estoque por elementos subsidiários é cabível, tão somente, diante de uma situação de completa imprestabilidade da documentação contábil e fiscal da empresa, por conter vícios insanáveis nos registros.

Note-se que, ainda que houvesse ausência de algum elemento nos registros contábeis e fiscais da empresa, mas sendo possível a recomposição dos elementos de controle, seria inadmissível ter como único fundamento o arbitramento da movimentação do estoque a partir de um relatório sem qualquer confiabilidade.

Aliás, ao ter sido solicitado a elaboração de demonstrativo com base nos documentos e controles oficiais da empresa a fiscalização tomou uma postura, “a priori”, insustentável ao bom profissional que representa a administração fazendária, na qual limitou-se a apresentar vasta documentação, sem concatená-la de maneira uniformizada e lógica, não atendendo à ordem de elaboração do demonstrativo, nem mesmo, logrou demonstrar a relação entre o Relatório, base da autuação, com as eventuais diferenças que poderiam existir de fato.

No processo administrativo fiscal a função da fiscalização é possibilitar o cumprimento do seu dever de ofício, com realização da perfeita e desejada homologação dos lançamentos realizados pela interessada, seja mantida a segurança jurídica do contribuinte e privilegiar o princípio da igualdade com a correta cobrança do tributo.

Não caberia ao auditor fiscal da fazenda, em que pese suas alegações de fls 1289 e 1290, insistir na defesa do procedimento adotado inicialmente, ao invés de comprovar ou não a existência de eventuais sobras ou faltas no controle de estoque.

Não resta ao julgador, seja ele de primeira ou de segunda instância, senão considerar nulos os autos de infração, cujo procedimento ficou eivado de tantos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.891

vícios e arbitrariedades, que põem em risco, inclusive, os princípios do contraditório, da ampla defesa, e porque não dizer do estado de direito, do cidadão.

Tendo a oportunidade de conferir e verificar a integridade da escrita fiscal e contábil da empresa, a fiscalização não pode deixar de fazê-lo, seja por dever de ofício, seja em respeito ao contribuinte que paga seus tributos e espera que seus atos antecipatórios do lançamento sejam homologados pelo fisco.

Aliás o art. 195 do CTN, ao dispor que “para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores ou da obrigação destes de exibí-los”, o termo direito, na verdade, foi impropriamente empregado, vez que a fiscalização não é direito da Fazenda, mas sim dever.

De tais considerações e as demais razões e fundamentos expostos na decisão de primeira instância, não há motivo para a continuidade do presente feito, razão pela qual, nego provimento ao recurso de ofício para manter o julgamento de primeira instância.

Sala das Sessões, em 20 de maio de 1998.


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator