



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União
de 08 / 08 / 2003
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.012758/99-83

Recurso nº : 115.704

Acórdão nº : 203-08.569

Recorrente : INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTÁRTICA DA AMAZÔNIA S/A
Recorrida : DRJ em Manaus - AM

IPI. AUDITORIA DE PRODUÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. O lançamento foi realizado respeitando o artigo 142 do Código Tributário Nacional, tendo sido dada oportunidade do contribuinte apresentar os documentos solicitados na forma da legislação vigente, o que não foi feito. Preliminares rejeitadas.

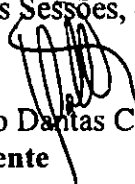
LANÇAMENTO. ÍNDICE DE QUEBRAS. ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS. Assentado o levantamento a partir de elementos subsidiários, representado por índice de perdas informado pelo contribuinte, é procedente o lançamento, somente podendo ser alterado o índice de quebras fornecido por registros contábeis assentados em documentos idôneos que demonstrem as efetivas quebras.

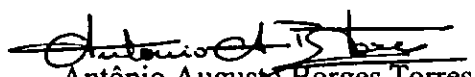
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTÁRTICA DA AMAZÔNIA S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 03 de dezembro 2002


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Antônio Augusto Borges Torres
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes (Suplente), Lina Maria Vieira, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López, Maria Cristina Roza da Costa e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo.

Iao/ovrs



Processo nº : 10283.012758/99-83

Recurso nº : 115.704

Acórdão nº : 203-08.569

Recorrente : INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTÁRTICA DA AMAZÔNIA S/A

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 255/3090) interposto contra decisão de Primeira Instância (243/252) que considerou procedente lançamento que exige o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, referente ao período de apuração de 1995.

Contra a Recorrente foi lavrado o Auto de Infração de fls. 117/119, para exigência de IPI em decorrência da venda sem emissão de nota fiscal, conforme apurado em auditoria de produção, tendo sido dado por infringidos os artigos 32, II, 110, I, "b", e II, "c", 114, 183, IV, 185, III, c/c o artigo 423, §º, 424, 461, I, § 7, I, todos do RIPI/98. Foi aplicada a multa agravada, de 112,5%, conforme artigo 80 da Lei nº 4.502/64, artigo 44, § 2º, e 45 da Lei nº 9.430/96 e artigo 70, I, "b", da Lei nº 9.532/97.

Segundo o Termo de Constatação Fiscal que integra o lançamento, principiou a fiscalização com a solicitação de apresentação dos arquivos magnéticos, livros e documentação. A contribuinte, entretanto, apresentou os esclarecimentos de fls. 19/21, pondo à disposição do Agente Fiscal os arquivos magnéticos segundo as disposições do Convênio 57/95, o que não permitiu à Fiscalização neles trabalhar por não serem do tipo "texto", estando incompatíveis com a IN SRF nº 65/93. Seguiram-se outras intimações, atendidas pela contribuinte às fls. 70/115.

Constatou então a Fiscalização a venda sem emissão de Nota Fiscal, apurada em decorrência de Auditoria de Produção/Levantamento da Produção por elementos subsidiários (arts. 423, §1º, I e 424, do RIPI/98, tendo como elementos subsidiários as cápsulas metálicas utilizadas no engarrafamento das cervejas, tudo conforme demonstrativos de fls. 124/126.

Em decorrência da não apresentação dos arquivos magnéticos foi agravada a penalidade.

Com guarda do prazo legal, a contribuinte apresentou sua impugnação às fls. 140/149, com os documentos de fls. 150/241, onde alegou que:

1 - com o início da fiscalização, foram solicitados da empresa arquivos magnéticos, livros e documentos relacionados no Termo de Início de Fiscalização, os quais foram colocados à disposição do agente fiscal que se negou a receber tais documentações, alegando que eram incompatíveis com os "lay-outs" dos arquivos prescritos pela legislação que rege o sistema de arquivo eletrônico e, promovendo a auditoria de produção, tendo como elementos subsidiários as cápsulas metálicas utilizadas no engarrafamento das cervejas, supostamente constatou que teria vendido cerveja sem emissão de nota fiscal para comprovar a formalização do recolhimento do IPI;

2 - foi exigido o sistema de processamento eletrônico de dados para registro da escrituração fiscal incompatível com a legislação que vigorava no período fiscalizado, ou sejam exigidos que os arquivos magnéticos fossem apresentados com base na IN SRF n.º 068, de



Processo nº : 10283.012758/99-83

Recurso nº : 115.704

Acórdão nº : 203-08.569

27/12/95, editada no final do exercício ora fiscalizado, trazendo inúmeras dificuldades para converter seus arquivos com base nesse ato, até então padronizados por outra legislação que dispõe sobre a matéria;

3 - aparelhou a Fazenda Nacional com todos os livros fiscais e contábeis, fornecendo todas as informações contidas no "lay out" da IN SRF 68/95, embora nele não adequadas;

4 - o Estado assegura o processo administrativo como forma de verificar a estrita legalidade dos atos de seus agentes, afastando toda e qualquer forma arbitrária da pretensão de tributar, do qual não se exime a Administração Tributária, pois a legalidade dos atos praticados pela Administração encontra-se plasmada no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, pelo que deve o agente público obedecer aos estritos termos da lei;

5 - no trato técnico-jurídico tributário, a atividade administrativa de lançamento não seria diferente, estando, também vinculada à lei. O direito subjetivo de o Fisco exigir a prestação a título de tributo constitui-se com o ato jurídico-administrativo do lançamento como atividade de aplicação da lei tributária material ao fato ocorrido, e o legislador complementar ao estatuir o artigo 142 e seu parágrafo único do CTN, atendeu aos ditames constitucionais, vinculando o expediente do lançamento tributário aos moldes da lei, conforme a melhor doutrina de Hely Lopes Meireles;

6 - o controle administrativo tem o condão de dar legitimidade aos atos praticados pelos seus agentes ou pelos particulares quando cabe a esses o dever de antecipar os pagamentos dos tributos (art. 150 do CTN) estando intimamente ligado ao princípio da legalidade subordinado à atividade administrativa, *ex vi* do art. 37 da Constituição Federal e transportando essa idéia para o caso em questão, pode ser afirmado que a fiscalização efetuada deveria imprimir todo e qualquer meio legítimo ofertado pelo sistema para fazer cumprir o controle dos atos administrativos de índole tributária, seja por meio de dados eletrônicos ou pelos livros fiscais e contábeis que formalizavam as suas operações, sob pena inafastável de cerceamento do direito de defesa;

7 - inovada a ordem jurídica por órgão legitimado, a norma jurídica tributária somente produzirá seus 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;

8 - o argumento de que na auditoria realizada não foi possível analisar os arquivos colocados à disposição da fiscalização não procede, pois vale no processo administrativo a averiguação da verdade material como formação da convicção do julgador, sendo o presente Auto de Infração nulo de pleno direito por afastar da Impugnante a possibilidade do direito de apresentar documentação hábil para comprovar a legitimidade das suas operações, configurando clara hipótese de cerceamento do direito de defesa;

9 - o levantamento foi efetuado a partir do insumo – cápsulas metálicas – utilizado no processo industrial, presumindo o Fisco que teria ocorrido a sua utilização na produção e em consequência a incidência do IPI, nada tendo apurado em relação aos demais insumos;



Processo nº : 10283.012758/99-83

Recurso nº : 115.704

Acórdão nº : 203-08.569

10 - durante o processo de fabricação, as quebras são freqüentes mormente durante o envasamento, na lavagem e no enchimento das garrafas, ou ainda, no pasteurizador, na encaixotadora, nas empilhadeiras, no transporte até os estoques ou até os caminhões de entrega e as quebras não são apontadas em qualquer espécie de fórmula, devem ser consideradas segundo o apurado na produção real, sob pena de ferir o princípio da não-cumulatividade no decorrer do recolhimento do imposto e no caso a Fazenda Nacional desconheceu o seu processo produtivo, somente sendo possível aferir o verdadeiro percentual de quebra na efetiva análise da real produção realizada no período de 1995;

11 - Tomando-se por amostragem o mês de fevereiro, demonstra-se que a afirmação do agente fiscal de produção não registrada não passa de um equívoco na aplicação do índice de quebra, e, como aponta o Demonstrativo do Movimento Mensal de Cervejas, o real percentual de quebras registrado no mês de fevereiro de 95 foi de 1,82% e não aquele utilizado pela Fazenda (1,40%);

12 - dividindo-se o total de quebras efetivas de cápsulas, qual seja, 291.620, pelo seu consumo (159.633.780), chega-se ao mencionado índice de 1,82%, verificando-se que a diferença apontada pelo Fisco é justamente a utilização de índice que não reflete as quebras reais do período de fevereiro (291.620) aquelas apontadas pelo Demonstrativo de Produção (227.576), chega-se à diferença de 64.044, exatamente o numerário mostrado pelo fiscal; e

13 - ressalta-se que o que vale é a quebra real no período, não aquela presumida ou então a que hoje vigora no seu processo industrial, comprovada em farta documentação apartada, e para justificar as diferenças contábeis, cabe, inclusive, a submissão de quaisquer documentos contábeis e fiscais da Impugnante ao órgão técnico competente, pronunciando, mediante laudo, acerca da diferença apurada pela fiscalização, aplicando-se à premissa do Fisco o ensinamento de Hans Kelsen.

A DRJ em Manaus - AM, pela Decisão DRJ/MNS n.º 369, de 17/8/2000, às fls. 243/252, julgou o lançamento procedente, estando assim ementada:

"Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Data do fato gerador: 31/01/1995, 28/02/1995, 31/03/1995, 30/04/1995, 30/06/1995, 31/07/1995, 31/08/1995, 30/09/1995, 31/10/1995, 30/11/1995, 31/12/1995

Ementa: LANÇAMENTO. ÍNDICE DE QUEBRAS. ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS.

Assentado o levantamento a partir de elementos subsidiários, representado por índice de perdas informado pelo contribuinte, é procedente o lançamento, somente podendo ser alterado o índice de quebras por registros contábeis assentados em documentos idôneos que demonstrem as efetivas quebras



Processo nº : 10283.012758/99-83
Recurso nº : 115.704
Acórdão nº : 203-08.569

CERCEAMENTO DE DEFESA

Dadas ao contribuinte duas opções para apresentação de registros magnéticos, na forma das IN SRF n.º 65/96 e IN SRF n.º 68/95, uma das quais vigente no período da ocorrência dos fatos geradores, não procede a sua alegação fundamentada apenas naquela que iria vigir a partir do exercício seguinte, sob o pressuposto de incompatível.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Irresignada, a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 255/ 271, com os documentos de fls. 272/306, acompanhado do depósito recursal, conforme guia à fl. 272, pleiteando a reforma da decisão singular, aduzindo que:

a) em relação aos fatos geradores ocorridos entre 31/01/95 a 31/12/95 não vigorava a Instrução Normativa nº 68/95, não sendo lícito penalizá-la para não aceitar os arquivos magnéticos com base na IN SRF nº 65/93, sendo ilegítimo o auto de infração;

b) houve cerceamento do direito de defesa por haver a fiscalização negado receber pelo menos alguns dos documentos postos à disposição, tendo lavrado o auto de infração aleatoriamente;

c) adota como elemento subsidiário calcular o índice de quebra para apurar o IPI, tudo informado nos arquivos magnéticos, livros e documentos que nunca foram impugnados pelas fiscalizações já realizadas, estando amparada pelo artigo 100, III, do CTN;

d) se houve com boa-fé, tendo em vista que as autoridades não contestaram os documentos apresentados, quando das fiscalizações anteriores;

e) as quebras são freqüentes, quando do envazamento, lavagem, enchimento das garrafas, no pasteurizador, na encaixotadeira, nas empilhadeiras, no transporte até os estoques ou até os caminhões de entrega, apuradas segundo a produção real;

f) a fiscalização não utilizou índice que reflete realmente as quebras, presumindo-as. O artigo 344 do RIPI aceita as quebras e quando há divergência aceita a boa-fé. Cita decisões administrativas e alega que a legislação aceita quebras de até 3%;

g) é inadmissível a tributação por presunção; e

h) há necessidade de que o julgador recorra a laudo técnico, na forma do artigo 424 do RIPI.

É o relatório.



Processo nº : 10283.012758/99-83

Recurso nº : 115.704

Acórdão nº : 203-08.569

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO AUGUSTO BORGES TORRES**

O recurso é tempestivo, estando acompanhado do depósito de 30% do valor da exigência fiscal (fl. 272), razão pela qual dele conheço.

O cerne da questão cinge-se em verificar se foi realizada pela ora Recorrente a venda sem emissão de Nota Fiscal, apurada pela Fiscalização em decorrência de Auditoria de Produção/Levantamento da Produção, tendo como elemento subsidiário as cápsulas metálicas utilizadas no engarrafamento das cervejas.

Argüi a Recorrente, de início, que em relação aos fatos geradores ocorridos entre 31/01/95 a 31/12/95 não vigorava a Instrução Normativa SRF nº 68/95, não sendo lícito penalizá-la em virtude de não haverem sido aceitos pela Fiscalização os arquivos magnéticos apresentados, sendo ilegítima a autuação.

De acordo com o disposto no parágrafo 3º do artigo 4º da IN SRF nº 68/95, os arquivos magnéticos de que trata o artigo 11 da Lei nº 8.218/91, para os períodos anteriores à sua vigência poderiam ser entregues na forma prevista na referida Instrução Normativa, ou ainda, conforme com as disposições da IN SRF nº 65/93.

No caso dos autos, além de estar expressamente prevista na norma supracitada, a Fiscalização deu à ora Recorrente a opção de apresentar os arquivos magnéticos na forma estabelecida pela IN SRF nº 65/93 ou na forma estabelecida pela IN SRF nº 68/95, consoante se pode verificar da leitura do Termo de Início e Fiscalização de fls. 01/03, não havendo, portanto, que se alegar ser a exigência de tais arquivos magnéticos incompatível com a legislação em vigor à época, pois a exigência destes já vigia desde a edição da IN SRF nº 65/93.

Assim sendo, carece de fundamento as alegações da Recorrente por isto que se achava obrigada a apresentar os arquivos magnéticos na forma estabelecida na IN SRF nº 65/93, não tendo assim procedido.

Com relação à alegação da Recorrente de que houve cerceamento do direito de defesa por haver a Fiscalização negado receber pelo menos alguns documentos postos à disposição, tendo lavrado o auto de infração aleatoriamente, não merece a mesma prosperar, uma vez que o lançamento foi realizado nos termos do disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, ou seja, a constituição do crédito tributário se deu por meio de procedimento em que foi verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinada a matéria tributável, calculado o montante do tributo devido, identificado o sujeito passivo e proposta a aplicação da penalidade cabível.



Processo nº : 10283.012758/99-83

Recurso nº : 115.704

Acórdão nº : 203-08.569

Assim, ultrapassadas as preliminares suso citadas, passemos à análise do mérito.

Sustenta a Recorrente, em suas razões de Recurso, ser normal o índice de quebra de garrafas na industrialização das cervejas, mormente quando do envasamento, da lavagem e enchimento das garrafas, ou ainda, no pasteurizador, na encaixotadora, nas empilhadeiras, no transporte até os estoques ou até os caminhões de entrega.

Quanto a este ponto, não há dúvidas pela própria natureza da atividade da Recorrente, a possibilidade de ocorrerem perdas no seu processo produtivo, perfeitamente admissíveis e normais, em percentuais que podem ser identificados por meio de documentação comprobatória relativa às quebras no processo ou através de laudo técnico.

Na hipótese em questão, conforme se pode depreender da leitura de fl. 36, a Recorrente apresentou uma Declaração informando que o percentual de perdas de cápsulas e rótulos de cervejas no ano de 1995 foi de 1,40% (um vírgula quarenta por cento) e 0,65 (zero vírgula sessenta e cinco por cento), respectivamente.

Assim, com base nos índices acima mencionados informados pela Recorrente, a Fiscalização calculou o montante de produtos que deveriam ser produzidos, e, em havendo constatado diferença a maior, considerou que o estabelecimento industrial deu saída a produto tributado (cerveja), sem lançamento do IPI, caracterizado pela falta de emissão de Nota Fiscal.

Ocorre que, posteriormente à lavratura do Auto de Infração, em sua Impugnação, a Recorrente alega que o percentual de perdas das cápsulas metálicas é de 1,82% (um vírgula oitenta e dois por cento) e não de 1,40% (um vírgula quarenta por cento), contradizendo o declarado anteriormente à fl. 36.

Com efeito, nada obsta que o índice de quebras ocorridas no processo produtivo, inicialmente previsto em determinado percentual, venha a sofrer alterações apresentando índices superiores, devendo tal modificação ser devidamente comprovada pelo estabelecimento industrial por meio dos seus registros contábeis ou laudo técnico, haja vista tratar-se de matéria de fato, sendo a prova eminentemente documental.

Todavia, no caso dos autos, embora a Recorrente alegue que as quebras reais das cápsulas metálicas foram superiores àquelas anteriormente informadas à fl. 36, não há indícios e nem não trouxe qualquer registro contábil comprobatório ou laudo técnico elaborado por profissional competente que justificasse tal alteração do índice de cápsulas ocorrido no processo de engarrafamento da cerveja.

Ademais, levando-se em consideração que foi informado pela Recorrente o percentual de quebra no valor de 1,40%, o qual foi aceito pela Fiscalização na conclusão da auditoria, e não sendo trazido qualquer elemento que justifique ser o percentual de perdas no processo produtivo superior ao anteriormente informado (1,82%), entendo despicienda a realização de perícia técnica no caso em tela, consoante dispõe o artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72 com a redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93.

Desta forma, tendo em vista o acima exposto, entendo que deva ser mantido o lançamento para exigir o recolhimento do IPI devido em decorrência da venda sem emissão de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.012758/99-83

Recurso nº : 115.704

Acórdão nº : 203-08.569

Nota Fiscal, apurada pelo Fisco em Auditoria de Produção/Levantamento da Produção, em que foram utilizados como elementos subsidiários as cápsulas metálicas utilizadas no engarrafamento das cervejas.

Ante todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro 2002

ANTÔNIO AUGUSTO BORGES TORRES