



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2. <sup>o</sup>	DECRETO Nº D. 94
C	De 28 / 07 / 19 94
C	Rubrica

Processo nº 10380.003784/87-24

Sessão de: 20 de outubro de 1993

ACORDÃO nº 202-06.164

Recurso nº: 81.696

Recorrente: MONTEIRO REFRIGERANTES S/A

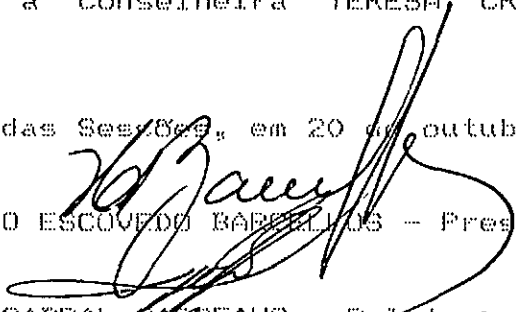
Recorrida : DRF EM FORTALEZA - CE

IFI - ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS - Incabível o arbitramento da produção, por coeficientes fixos e ideais, quando a atividade industrial, por si só, impõe variáveis que levam a diferentes consumos de matérias-primas e produtos finais. ROLHAS METÁLICAS - Se adotado o levantamento neste elemento, para exigir o tributo, o mesmo critério não pode ser desprezado pelo fisco, simplesmente, para se adotar outro baseado no concentrado, ainda mais que as quebras verificadas nas rolhas metálicas foi objeto de peritagem, determinada pelo próprio fisco. Recurso provido.

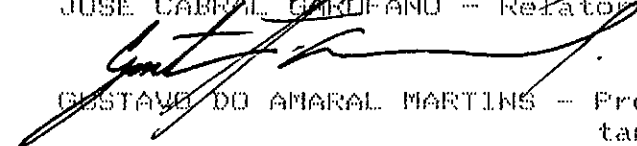
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MONTEIRO REFRIGERANTES S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro ELIO ROTHE que negava provimento. O Conselheiro OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA declarou-se impedido. Fez sustentação oral, pela recorrente, o patrono Dr. Amador Dutrelo Fernandez e, pela Fazenda falou o Dr. Gustavo do Amaral Martins, Procurador Representante da Fazenda Nacional. Ausente a Conselheira TERESA CRISTINA GONÇALVES PANTOJA.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 1993.

  
HELVIO ESCOVEDO BABELIUS - Presidente

  
JOSE CABRAL GARÓFANO - Relator

  
GUSTAVO DO AMARAL MARTINS - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 19 NOV 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO, JOSE ANTONIO AROCHA DA CUNHA e TARASIO CAMPELO BORGES.

HR/mias/CF-GB



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10380.003784/87-24  
Recurso nº: 81.696  
Acórdão nº: 202-06.164  
Recorrente: MONTEIRO REFRIGERANTES S/A

R E L A T O R I O

Conforme consta da denúncia fiscal, os representantes da Fazenda Nacional asseveram haver diferenças entre as quantidades de produtos - MIRINDA, TEEN e PEPSI COLA - industrializados e vendidos pela ora recorrente, com as quantidades levantadas através de elementos subsidiários (art. 343, parágrafo 1º, do RIPI/82), o que, por consequência, acarretou vendas sem emissão de notas fiscais. O período de apuração vai de janeiro/83 a dezembro/84 (fl. 01).

Por objetividade e economia processual, leio, à integra, para conhecimento dos Srs. Conselheiros, os itens III e IV do Termo de Encerramento de Ação Fiscal.

Lido em sessão, o conteúdo dos itens III e IV do Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 06).

Os autuantes anexaram ao Auto de Infração as denominadas Tabelas de Conversão Teórica dos concentrados - dados estes fornecidos pelo fabricante -, mapas de controle de vendas da autuada e dez quadros demonstrativos dos produtos fabricados e da matéria-prima consumida, individuadas por produtos. Foram elaborados, ainda, o Quadro Demonstrativo nº 10, denominado Distribuição das Vendas Omitidas Proporcionalmente às Vendas Registradas e à Evolução dos Preços praticados e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devido. Os trabalhos fiscais estão contidos às fls. 07/143.

Em sua impugnação tempestiva (fls. 145/162) a autuada, em detalhada contestação ao feito fiscal - item por item da acusação -, elabora, por sua vez, outros tantos quadros e demonstrativos, dirigidos à apuração das quantidades, eventuais e aleatórios extraídos de seus registros, só que elegendo as rolhas metálicas adquiridas e utilizadas em seus produtos finais, inclusive, adotando o percentual de quebra em 11,23% - este mesmo elemento numérico foi expressamente admitido pela decisão recorrida.

O que deverá ser apreciado neste processo administrativo fiscal, será o confronto do critério adotado pelos autuantes e àquele defendido pela empresa. O objeto do recurso voluntário, em particular as razões aditivas apresentadas na forma do disposto no art. 17, parágrafo 5º, do Regimento Interno deste Conselho de Contribuintes (fls. 246/259), deverão ser integradas aos argumentos de impugnação. Tal procedimento, sem deixar de esclarecer este Colegiado, visa poupá-lo, objetivando, também, não trazer prejuízo aos argumentos de defesa.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10380.003784/87-24  
Acórdão nº: 202-06.164

A Informação Fiscal (fls. 197/203) sustenta a validade do levantamento anexado à acusação fiscal. Declara que o critério adotado foi com base na Tabela de Conversão de Concentrados de MIRINDA, TEEM e PEPSI-COLA, fornecidos pelo fabricante destas matérias-primas.

Sobre tal tabela, diz que a Indústria de Refrigerantes Montenegro Ltda., filial de Porto Alegre, informou os fatores de conversão que coincidem com aqueles recomendados na tabela do fabricante dos concentrados (fls. 13). Sobre a conversão teórica dos produtos, a recorrente também forneceu a tabela adotada na sua produção (fls. 12).

Segue-se um confronto dos critérios e diferenças de quantitativos obtidas nos desdobramentos dos concentrados, por unidade, para cada um dos tipos de refrigerantes, estes também indicados e comparados com as quantidades obtidas pela autuada. Após ordenar os quantitativos numéricos objeto dessa comparação (fls. 198), assevera que as diferenças são absurdas, em torno de 48%, na média, e, por tais discrepâncias, não é possível tamanho desperdício, por parte da autuada.

Neste particular, conclui que, à luz dos fatores de transformação fornecidos pelas três empresas fabricantes de refrigerantes da mesma marca, mesma composição e mesma qualidade, estas controladas pela detentora dos concentrados e, argumenta:

"... quaisquer outros elementos utilizados no processo produtivo, que se possam manipular para a mensuração da produção, poderão ser, seguramente, desprezados, tal a importância dos concentrados, matérias-primas essenciais para obtenção dos refrigerantes...."

Reitera a seqüência do critério adotado no levantamento fiscal, como descrita no Termo de Encerramento da Fiscalização, já lido em plenário.

Quanto ao levantamento trazido pela impugnante, com base nas rolhas metálicas, assevera que a mesma:

"Não podendo justificar o injustificável, ou seja, a perda de mais da metade do concentrado de MIRINDA e de quase a metade dos concentrados na produção de TEEM e da PEPSI-COLA, sem se falar nas perdas nas fases de armazenamento e de distribuição, pois os dados que forneceu (doc. As



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10380.003784/87-24

Acórdão nº: 202-06.164

fls. 12) se restringem à fase de transformação dos concentrados (produção), transferiu a mensuração da produção para o consumo das rolhas metálicas, como se somente fabricasse produtos arrolhados, tentando demonstrá-la, englobadamente, nos dois anos atingidos pela ação fiscal."

Diante disto, elaborou o demonstrativo de consumo e estoques de rolhas metálicas (fls. 180), em que apurou as perdas percentuais das mesmas, entre 6,8 a 7,5%. Após esgotado o prazo de impugnação, pediu a substituição deste mapa por outro anexado às fls. 191, no que resultou alterações dos percentuais de perda, para mais (entre 6,8 a 9,7%).

Continuando, diz que os auditores fiscais realizaram uma diligência à empresa e à vista dos Mapas de Vendas/Transferências Tributadas, com o levantamento diário, mensal e anual das vendas de tambores do xarope em post-mix, cujo levantamento constata que, transformados em garrafas de 284 ml., os produtos post-mix assim saídos, representam cerca de 3% a 5% do total das vendas. O consolidado está às fls. 202 e chega-se a esta conclusão dividindo-se as quantidades das linhas/colunas do post-mix pelo total das linhas/colunas das vendas, por produtos.

Conclui asseverando que o desperdício da matéria-prima, somente na fase de produção, pela autuada, é bem superior aos 34,19%, que diz ter sua similar - Refrigerantes Brasília Ltda. - nas fases de produção, armazenagem e distribuição. Ainda, que apesar de tão elevado percentual de perdas do conteúdo, não consta na repartição processo de destruição de matéria-prima (concentrado) inservível ou impróprio para o consumo.

Fede pela manutenção integral da exigência originária.

Através da Decisão nº 033/88, o julgador monocrático reporta-se aos elementos integrantes dos autos, ao método de levantamento adotado e à Informação Fiscal, finalizando ser procedente a aferição da produção "... com base nos fatores de conversão do malte (sic), de acordo com o art. 343, parágrafo 1º do RIPI/82;". A impugnação foi indeferida à integra.

No recurso voluntário (fls. 214/242), preliminarmente, solicita sejam suas razões acolhidas e integrantes dos recursos, contra todas as decisões proferidas nos chamados processos "conexos", os quais identifica.

Reporta-se aos argumentos da defesa apresentados na impugnação, afirmando que tanto ela como outros fabricantes



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10380.003784/87-24  
Acórdão nº: 202-06.164

dos produtos PEPSI, jamais conseguem obter do concentrado o rendimento que poderia ser obtido a partir das tabelas de conversão fornecidas pela empresa detentora da marca. Destaco:

- que o concentrado, por ser transportado em caminhões não frigoríficos, de Porto Alegre a Fortaleza, chega, algumas vezes, estragado;

- que, além das razões próprias do processo industrial, existem até razões mercadológicas, porquanto o fabricante, face à intensa propaganda do produto similar concorrente, se vê forçada a oferecer um produto com sabor muito acima do padrão mínimo, o que exige, é claro, maior utilização do concentrado;

- que, em contraprova factual, a qual reputa de mesmo valor, a contribuinte fez levantamento físico da produção com base nas tampinhas metálicas usadas no fechamento das garrafas, demonstrando que a produção assim obtida oferece perda de apenas 8,4213%, percentual menor do que o admitido pela fiscalização de 11,23%;

- que a substituição por novo levantamento pelas rolhas não constitui oferecimento de razões novas depois do prazo de impugnação, mas providência necessária à compreensão das razões apresentadas no prazo regulamentar.

Quanto ao levantamento fiscal, baseado no concentrado, assevera que os autuantes determinaram a produção máxima que poderia ser obtida, pela aplicação de um coeficiente máximo. Confrontaram esse resultado com a produção efetiva (escrita fiscal) e tributaram a diferença.

O levantamento em causa apoia-se em um sofisma inicial: "... o argumento falso está no coeficiente de rendimento utilizado, no cálculo da produção atingível, a partir das unidades de concentrados."

Ataca o coeficiente de rendimento utilizado, primeiro porque ele contém três dígitos decimais-erro esse que se projeta nessa proporção. Isso só seria possível (o cálculo da produção) em condições laboratoriais, tudo sob condições ideais de insumos, máquinas, instalações hidráulicas, mão-de-obra, condições ambientais (temperatura, atmosfera e iluminação), quadro este impossível de se manter, mesmo em curto período de tempo.

No que respeita aos índices fornecidos pelos fabricantes dos concentrados, nos quais se sustenta o levantamento fiscal, diz que os fornecedores dos concentrados têm



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10380.003784/87-24

Acórdão nº: 202-06.164

interesse em alardear o alto rendimento de seu produto, para vender a idéia de economia de custos para o fabricante dos refrigerantes, ao passo que a este interessa oferecer ao público consumidor qualidade cada vez melhor, conquista de mercado, concorrência com similares, etc.

Ao fabricante interessa oferecer produto com sabor mais acentuado, ou seja, com mais concentrado.

Não há, entre o fabricante e o fornecedor do concentrado, o compromisso de rigor de uma certa dosagem, mas, sim, de manter um padrão mínimo de qualidade, com variação da dosagem. É de todo impossível determinar a produção, em garrafas, a partir de qualquer dos insumos utilizados (água, açúcar ou concentrado). Até mesmo a quantidade varia com seu teor dulcificante.

As perdas aceitas pela fiscalização e pela decisão recorrida são devidas pela não utilização do insumo, desde a saída do estabelecimento do fabricante, até a sua participação no processo produtivo, inclusive. Contudo, no caso da recorrente, o concentrado foi utilizado na industrialização em teor maior, mais elevado, por questões mercadológicas, como já dito.

O art. 343 do RIPI/82, ao admitir o cálculo da produção, fala em "elementos subsidiários", com enumeração expressa dos que devem ser analisados para a formação da prova indiciária; a lei exige que sejam examinados todos.

No caso dos autos, foi eleita para o levantamento apenas a matéria-prima, o xarope, o qual dá sabor ao refrigerante.

Veja-se, diz a apelante, que através do procedimento fiscal adotado "... se especula a saída irregular de mais de 15 milhões de litros, o que é um absurdo".

A recorrente faz detalhado estudo sobre o rendimento dos concentrados (fls. 225/228), no qual especializa as oscilações a que estão sujeitas suas participações no processo industrial.

Por outro lado, estrutura sua defesa na maior fidelidade do levantamento feito com base nas rolhas metálicas -- movimentação das unidades, entradas e saídas, estoques e considerações sobre as quebras admitidas.

Sustenta existir uma relação inequívoca entre a quantidade de refrigerantes engarrafados e as quantidades de tampinhas utilizadas. Descontadas as quebras, à cada tampinha



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10380.003784/87-24  
Acórdão nº: 202-06.164

corresponde a uma garrafa de refrigerante produzida. Não se pode alegar a reutilização de tampinhas.

Nos exatos termos do art. 343 do RIPI/82, as tampinhas estavam no mesmo pé de igualdade com os concentrados, para respaldar um levantamento de produção.

Todavia, acrescenta, já se demonstrou, de maneira sobeja que o concentrado não se presta muito bem a essa finalidade, pela falta de uma relação segura entre seu consumo e a produção efetiva. As rolhas metálicas são menos sujeitas a fatores de perdas e oferecem uma relação biunívoca com o refrigerante engarrafado. Cada garrafa, uma tampinha.

Diz que laborou em seu levantamento de produção, em sua totalidade, baseada no consumo de rolhas metálicas. A produção de xarope de refrigerantes também está envolvida no levantamento, eis que sua produção foi, para efeito de cálculo, no Auto de Infração e no quadro que oferece, convertida para garrafas de refrigerantes em estado final (Quadro R-1, anexo).

Afirma que esse levantamento vai além daquele elaborado pelo Fisco (com base no concentrado), porque o mesmo inclui em sua base a produção de guaraná, que representa 28,1736% da produção - o que ocorre com o levantamento baseado no concentrado.

Leio em plenário a descrição do referido quadro que se encontra às fls. 237.

Reitera, afinal, que só o levantamento de produção aqui discutido, baseado nas rolhas metálicas, elaborado pela apelante, é capaz de invalidar a conclusão a que chegaram os agentes fiscais, no levantamento de produção, com base no consumo de concentrados.

No que respeita às críticas da fiscalização ao levantamento em questão (com base nas tampinhas), diz que, preliminarmente, a venda de **post-mix** - invocada por não ser produto engarrafado - atinge 5,1712% da produção total. Nesta ordem, o levantamento fiscal não incluiu a produção do Guaraná Wilson, que representa 28,1736% de sua produção. Acontece que, agora, no recurso, converteu em garrafas (e rolha correspondente), a sua produção de **post-mix**.

A favor da maior credibilidade do seu levantamento, diz que as diferenças verificadas no mesmo é de 7,3671%, enquanto que a própria repartição, como já dito, admitiu quebra de 11,23%.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10380.003784/87-24  
Acórdão nº: 202-06.164

Em seus esclarecimentos ao recurso voluntário (fls. 246/249), a apelante juntou aos autos do processo documentos que são assim descritos, conforme leio, As fls. 246/248: (descrição lida em plenário).

Comentando os aludidos documentos, entende que quanto as aquisições de rolhas metálicas, são de sua única fornecedora e, que as garrafas não saem sem seu correspondente em rolhas; e que a quantidade total de rolhas adquiridas não atinge a descomunal quantidade arbitrada pelo Fisco, o que, por si só, revela a total improcedência, a menos que as garrafas saíram desacompanhadas desse indispensável complemento e também sem nota fiscal. É mais, que a quantidade de rolhas fornecidas foi informação solicitada e obtida pela autoridade fiscal, daí estranhar que tal informação tenha sido desconsiderada, talvez, porque se considerasse este elemento, isto militasse contra o levantamento levado a efeito pela adoção do concentrado.

Em passo seguinte, analisa o que denomina de oscilações da quantidade de concentrado flavorizante, em função da concorrência no mercado. Nesta direção invoca a orientação da Holbra (documento anexado) para "... aumento de dosagem do concentrado necessário para assegurar, com um sabor mais forte, uma maior participação no mercado em disputa." fator este que afirma "... já seria decisivo para conduzir à imprestabilidade, para fim de apurar-se a quantidade de refrigerantes produzida, da taxa de conversão calculada a partir de experiências ideais de laboratório."

Diz que, na realidade, a autoridade atuante, a pretexto de aplicar os elementos subsidiários previstos no art. 343, fez, na realidade "... um ilegal arbitramento da produção." Tudo isto é contrário do que recomenda o dispositivo e também confirma a Coordenação de Tributação, pelo PN 48/77. O que se utilizou foi apenas um elemento subsidiário e não um conjunto de elementos.

Afirma que não poderia sair do estabelecimento uma quantidade infinitamente superior à quantidade de rolhas adquiridas em todo período. As rolhas constituem fator limitativo ao poder inventivo da autoridade lançadora.

Não são conclusivos os argumentos da fiscalização, sobretudo quando se sabe que a utilização da taxa de conversão ideal, prevista em testes de laboratórios da Holbra ou Pepsico, é de todo inaplicável ao caso, pelas razões já aduzidas.

Primeiro, porque a taxa, por ser ideal, só se reproduz em experimentos de laboratório; fora daí, a realidade é bem outra. Depois, porque a necessidade de enfrentar a



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10380.003784/87-24  
Acórdão nº: 202-06.164

concorrência e aumentar a participação no mercado levam a apelante a aumentar a quantidade do concentrado.

Ao final, comenta o que chama de absurdo da acusação - processo de levantamento - de saída de mais de 20 milhões de litros de refrigerantes de forma irregular, sem emissão de nota fiscal, quando não se tem notícia, durante a existência da empresa, de apreensão de uma só unidade do produto desacompanhada daquele documento.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10380.003784/87-24

Acórdão nº: 202-06.164

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSE CABRAL GAROFANO

O recurso voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Dele conheço por tempestivo.

Confesso a meus ilustres pares não ter sido tarefa fácil elaborar uma síntese do intenso material constante dos autos do processo; tentando dar conhecimento ao Colegiado de sua substância, sem prejuízo aos argumentos da Fazenda Nacional e da ora recorrente.

Mesmo levando-se em conta o exaustivo e detalhado levantamento, com base no concentrado, tenho que a credibilidade do mesmo, quanto ao resultado na determinação das quantidades omitidas, fundou-se em elementos que desservem, por eles mesmos e isoladamente, para descrever com propriedade as reais quantidades produzidas, nos exatos termos em que foram considerados.

Quando se leva em conta, como no caso dos autos, unicamente a eleição do concentrado consumido, tomando-se os coeficientes fixos adotados e o produto final obtido, o resultado pode ser falacioso. Tamanha é a desproporção entre um e outro critérios oferecidos - uma unidade de concentrado de Pepsi, v.g., produz 10.220,4 litros de refrigerantes ou 851,7 caixas de um litro, conforme expediente do Sr. Chefe da Divisão de Tributação (fls. 11). Assim, quão grande é a desigualdade, que um pequeno erro ou uma variação mínima na quantidade do primeiro se multiplica e estende na mesma proporção na quantidade do produto final. Os coeficientes de rendimento encontrados, ainda segundo a mesma fonte, são tão minuciosos, que ostentam três dígitos decimais.

Ácresce que, como a recorrente assevera sem ser contestada, não estar obrigada a irredutibilidade de índices teóricos prescritos pelo fabricante, quando muito, sujeita-se ao controle de qualidade.

No meu entender, os documentos acostados aos autos atestam fortemente, em razão das circunstâncias já apontadas, a pouca confiabilidade que merecem os quantitativos finais de um levantamento que, a partir de um coeficiente ideal, adotado como fixo e invariável em quaisquer condições, conclui pela espantosa cifra de uma produção omitida de 23 milhões de litros de refrigerantes, por presunção, saídos do estabelecimento industrial e desacompanhados das notas fiscais.

Nesta linha, quando se comprova nos autos, além dos fatores aleatórios fartamente invocados, há recomendação do



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10380.003784/87-24

Acórdão nº: 202-06.164

fornecedor no sentido de aumentar a dosagem do concentrado: "... necessário para assegurar, com um sabor mais forte, uma maior participação no mercado.". São os termos da carta da Holbra Produtos Alimentícios e Participações Ltda. (PEPSI), trazendo todas as implicações que essa variação vem causar na quantidade final de refrigerantes produzidos.

Ocorre que a apelante não se limita apenas a contestar a credibilidade dos quantitativos encontrados pela fiscalização em face do rígido critério de indexação adotado, ao eleger um único elemento - o concentrado - sujeito a toda ordem de variações e oscilações, desde a saída da fábrica em Porto Alegre, até a sua participação quantitativa realmente adotada no produto final.

Indo além, a recorrente apresenta um levantamento com base nas rolhas metálicas adquiridas e efetivamente empregadas nos refrigerantes saídos da fábrica.

Tem-se assente que, com a finalidade de analisar esse levantamento, a fiscalização diligenciou junto ao fornecedor das rolhas metálicas para a recorrente - Metalúrgica Cearense S/A - a fim de apurar as quantidades fornecidas no período abrangido pelo levantamento fiscal, o que foi efetivamente apurado através das notas fiscais e consta da declaração da empresa vendedora (fls. 260). Contudo, desse levantamento não se utilizou a fiscalização, à feição de constatação do quadro elaborado pela recorrente, com base nas rolhas metálicas, talvez porque não tivesse encontrado discrepância.

Por sua vez, neste levantamento, a recorrente considerou a quantidade de post-mix saída da fábrica no período levantando, ao estabelecer as quantidades de garrafas que seriam produzidas com o post-mix e o correspondente em metálicas, conseqüentemente, não computadas no levantamento sob discussão.

Constata-se nesse quadro a quebra encontrada de 8,4214%, inferior aos 11,23%, expressamente admitidos pela autoridade fiscal (fls. 177/179).

Se no Processo nº 0380.009796/81-69, a recorrente respondeu por prática de omissão de receita, baseada no levantamento de rolhas metálicas, levado a efeito pelo próprio fisco (fls. 177/178) isto porque a mesma deu a perda além do coeficiente imposto pela perícia técnica, determinada pela própria Fazenda Nacional - os peritos chegaram ao resultado de quebra em torno de 11,23% e, isto foi determinante para estabelecer a exigência fiscal - neste processo não se deve, simplesmente, desprezar um método e eleger outro, como absoluto e isoladamente, para se apurar a mesma base e falta. Por coerência.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10380.003784/87-24  
Acórdão nº: 202-06.164

Neste particular, há previsão legal que determina a adoção de perdas por peritagem, notadamente quando a mesma já foi realizada e os resultados são conhecidos. É o que dispõe o art. 344, do RIFI/82:

"Art. 344 - As quebras alegadas pelo contribuinte, nos estoques ou no processo de industrialização, para justificar diferenças pela fiscalização, serão submetidas ao órgão técnico competente, para que se pronuncie, mediante laudo, sempre que, a juízo da autoridade julgadora, não forem convenientemente comprovadas ou excederem aos limites normalmente admissíveis para o caso."

Precisamente sobre o que se discute, pode-se citar como jurisprudência deste Conselho:

"Lançamento - Venda sem emissão de nota fiscal apurada por elemento subsidiário. rolhas metálicas. Admitida a quebra no percentual verificado ante a prova produzida e as peculiaridades do caso sob exame. Recurso provido."

(Ac. 201-63.039/84)

Destaco, a exemplo, que o sistema métrico é utilizado para medir comprimento, que o sistema volumétrico é utilizado para capacidade, que o numérico-cardinal quantidade e assim por diante. O coeficiente a que chegaram os peritos no aludido processo foi resultado após aferir diferenças por quebra na quantidade de tampinhas (11,23%), obtido através do sistema numérico-decimal e este deve prevalecer para tal levantamento. Considero impróprio aplicar quebra percentual de tampinhas sobre a base levantada no sistema volumétrico (concentrado).

O processo de manuseio aplicação e colocação das rolhas metálicas é estritamente físico-mecânico e as perdas devem-se, além de outros fatores, principalmente, à diferença de bitolagem na fabricação das mesmas e o choque em que as tampas são submetidas no instante do tamponamento da garrafa. O Processo de mistura de líquidos e sólidos solúveis (exemplo: açúcar) também é um processo físico, porém, não é mecânico e as perdas se resumem aos vazamentos em circuitos fechados, evaporação, prevalência e alteração de componentes, etc..

As perdas nos dois processos, seguramente, são distintas, visto originarem-se de fatores completamente distintos.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10380.003784/87-24  
Acórdão nº: 202-06.164

Entendo não ser correto transferir de um sistema para outro o mesmo critério de apuração de perda, porquanto cada base deverá receber tratamento particular, em suas características próprias. Rolhas metálicas quantificam-se no sistema cardinal-numérico e o concentrado no sistema volumétrico.

E o que vulgarmente se entende como: um peso e uma medida.

Naturalmente vejo que a especificidade do caso gera dificuldades ponderáveis para o levantamento da produção por elementos subsidiários - assim também entende a Coordenação do Sistema de Tributação (FN/CST/48/77). Impróprio concluir no sentido de que o disposto no art. 343 do RIFI/82 não seja aplicável em relação à produção da recorrente. Tenho, entretanto, que essas considerações não conduzem ao direito da Fazenda Nacional de arbitrar a produção com elementos rígidos, na forma de coeficientes fixos e ideais, por certo sistema, ao abandono de outro anteriormente imposto por ela própria - obtido através de peritagem - em exigência do mesmo tributo (IPI), sobre o mesmo produto (litros de refrigerantes); tudo isto com notado prejuízo à contribuinte.

O fato de a Fazenda Nacional ter imposto, anteriormente, o método de levantamento da produção por rolhas metálicas, agora, admite-se que o mesmo método confere credibilidade ao levantamento defendido pelo sujeito passivo.

São estas razões de decidir que me levar a DAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 1993.

  
JOSE CABRAL GAROFANO