



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2. ^a	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 08/11/1996
C	Rubrica

397

Processo : 10467.002224/92-51
Sessão de : 06 de fevereiro de 1996
Acórdão : 202-08.272
Recurso : 97.591
Recorrente : QUIMICAM FITAS ADESIVAS LTDA.
Interessada : DRF em João Pessoa - PB

IPI - I) NORMAS PROCESSUAIS - Não é de ser conhecido o Recurso de Ofício referente à desoneração de crédito tributário de valor inferior a alçada legal de 150.000 UFIR, considerada a inexistência de decorrência com processo na área do IRPJ, embora fundados na mesma situação fática, por não se tratar de impostos da mesma natureza, segundo a classificação adotada pelo CTN;

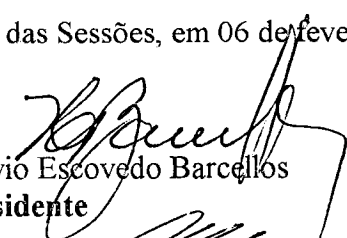
II) LEVANTAMENTO DE PRODUÇÃO - Carece do necessário grau de confiabilidade na apuração da "verdade" aquele em que a metodologia empregada e as informações utilizadas não refletem apropriadamente as nuances e circunstâncias do processo produtivo da empresa sob auditoria.

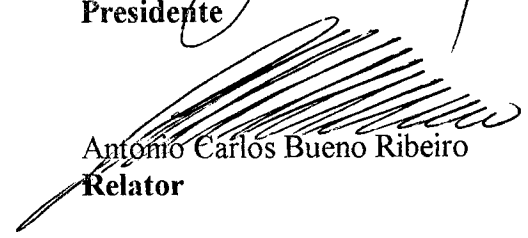
Recurso de Ofício não conhecido e Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: QUIMICAM FITAS ADESIVAS LTDA.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 06 de fevereiro de 1996


Helvio Escovedo Barcellos
Presidente


Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges, José Cabral Garofano e Antonio Sinhiti Myasava.

jm/ja-ml/ja



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

Recurso : 97.591
Recorrente : QUIMICAM FITAS ADESIVAS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 152/163:

“Contra a pessoa jurídica em referência foi lavrado, em 30/06/92, o Auto de Infração de fls. 22, relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados, para exigência do crédito tributário abaixo especificado:

Valores em UFIR

IPI	27.727,62
TAXA REFERENCIAL DIÁRIA -	
TRD ACUMULADA	93.030,96
JUROS DE MORA (CALCULADO	
ATÉ 19/06/92)	1.664,27
MULTA PROPORCIONAL (PASSÍVEL	
DE REDUÇÃO)	<u>27.727,62</u>
TOTAL	150.150,47

Em decorrência da Omissão de Receita apurada efetuou-se também os seguintes lançamentos:



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÃO PROCESSO Nº CRÉDITO TRIBUTÁRIO
(UFIR)

IRPJ	10467.002225/92-13	285.876,88
IR-FONTE	10467.002228/92-10	222.300,86
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	10467.002229/92-74	74.070,54
FINSOCIAL/FATURAMENTO	10467.002227/92-49	10.670,41
PIS/FATURAMENTO	10467.002226/92-86	5.403,08

ENQUADRAMENTO LEGAL:

IMPOSTO: Art. 343 caput e § 1º, combinado com os artigos 55, I, letra "b" e inciso II, letra "c" e Art. 107, inciso II, todos do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

MULTA DE OFÍCIO: Art. 364, inciso II do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

JUROS DE MORA: Art. 2º do DL 1736/79, alterado pelo Art. 16 do DL 2.323/87 com a Redação dada pelo Art. 6º do DL 2.331/87.

Segundo informações do Fiscal autuante consignadas nas folhas de continuação ao Auto de Infração, fls. 23 a 34, foram detectadas irregularidades na escrita fiscal da empresa, conforme discriminado a seguir:

1. Ficou constatado insuficiência de lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, relativas às saídas de produtos fabricados pelo estabelecimento industrial em virtude do "desconto" na Nota Fiscal não formarem parte do valor tributável para efeito de incidência do IPI. O Quadro Demonstrativo nº 01 relaciona as Notas Fiscais com respectivos descontos (valor tributável) e sua alíquota;

2. Foram efetuados levantamentos quantitativos em: Registro de Saídas de Mercadorias, Registro de Entradas de Mercadorias, Notas Fiscais de Vendas de Mercadorias, Notas Fiscais de Compras de Matérias Primas e Registro de Inventário.



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

a) Produto: FITAS ADESIVAS DE POLIPROPILENO
(39.19.10.00,00)

Período-base: 01/01/90 a 31/12/90

Os levantamentos quantitativos foram efetuados, considerando-se simultaneamente a embalagem (TUBETES) e produtos acabados (FITAS ADESIVAS) que têm como embalagem 1 (hum). TUBETE. Efetuamos hum levantamentos quantitativos dos estoques inicial e final do período (01/01/90 a 31/12/90), das embalagens - (TUBETES) por tipo e dos produtos acabados (FITAS), por tipo constantes do Livro de Registro de Inventário, levantamento da quantidade de compras (embalagens-TUBETES) por tipo, segundo Notas Fiscais de Compras. Determinação das quantidades de produtos acabados vendidos e devolvidos, por tipo, segundo talonários de Notas Fiscais de Saídas.

Verificamos no levantamento de vendas de produtos acabados, grande diversidade de produtos acabados, utilizando-se de um mesmo tipo de embalagem.

Constatamos diferenças no quantitativo de entradas e saídas de embalagens (TUBETES) e produtos industrializados, no período mencionado.

Não foi considerada possíveis perdas de embalagens (TUBETES) e produtos acabados (FITAS ADESIVAS), no processo de industrialização, uma vez que, como indica o Quadro Demonstrativo nº 02, houve Omissão de Receita, pela não emissão de Nota Fiscal (valores positivos), como também industrialização efetuada sem que as compras de embalagens (TUBETES) fossem escrituradas (valores negativos), evidenciando total desorganização no controle de estoques da empresa.

Com os dados do levantamento efetuado no Quadro Demonstrativo nº 02, fls. 33, concluímos pela Omissão de Receita caracterizando, desta forma, saídas de mercadorias sem a devida emissão de Nota Fiscal.



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

OMISSÃO DE RECEITA (Transportados do QD nº 02)

Largura da Fita	Quantidades (UN)
12 mm	8.071 Un
18 mm	11.923 Un
45 mm	3.352 Un
50 mm	<u>48.460 Un</u>
TOTAIS	71.806 Un

(Omissão de Receita pela não emissão de Notas Fiscais de Saídas)

Para a transformação das quantidades em moeda (Cruzeiros), foi observado o mais elevado preço unitário (as alíquotas são iguais) do mencionado produto, referente as vendas efetuadas no mês do encerramento do Período-base, detectado através da Nota Fiscal nº 03953 de 27/12/90.

Conforme determina o parágrafo 1º do Art. 343, do RIPI/82 (aprovado pelo Decreto nº 87.981/82).

Art. 343 - Omissis ...

§ 1º - Apurada qualquer falta no confronto da produção resultante do cálculo dos elementos constantes deste artigo com a registrada pelo estabelecimento exigir-se-á o imposto correspondente, o qual, no caso de fabricante de produtos sujeitos a alíquota e preços diversos, será calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento (Lei nº 4.502/64, Art. 108, par.1º).

O preço unitário foi determinado pelo produto FITA ADESIVA p.p. 70mm/100m e AVALON, detectado pela Nota Fiscal nº 03953 de 27/12/90, em que consta:

Preço Unitário (por caixa de fita).....Cr\$ 17.020,67/Cx

cada Caixa contam 27 rolos de fita adesiva

Preço unitário (por rolo de fita) $\frac{(\text{Cr\$ } 17.020,67)}{27} = \text{Cr\$ } 630,39 \text{ Un}$



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

Transformação do preço unitário para m2 de fita
Fita adesiva p.p. 70mm/100m contém.....7,0 m2 de fita
Preço unitário por m2 de fita adesiva.....Cr\$ 90,05/m2

Pelo 4º levantamento (Demonstrativo de Omissão de Receita),
temos as seguintes Omissões de Receitas em quantidades:

LARGURA DAS FITAS OMISSÃO DE RECEITAS (SAÍDAS SEM
NOTA FISCAL)

QUANTIDADES (Un)

12mm	8.071 Un
18mm	11.923 Un
45mm	3.352 Un
50mm	<u>48.460 Un</u>
TOTAL	71.806 Un

Combinando-se tal levantamento com as vendas efetuadas (3º levantamento), observamos as omissões detectadas acima com o máximo comprimento da fita das vendas (em relação a sua largura, encontrando a seguinte relação):

<u>LARGURA</u> <u>(4º LEVANTA.)</u>	<u>COMPRIMENTO MÁXIMO</u> <u>OBSERVADO NAS VENDAS</u>	<u>PRODUTO</u> <u>OMITIDO</u>
12mm	50m	Fita 12mm/ 50m
18mm	50m	Fita 18mm/ 50m
45mm	100 m	Fita 45mm/100m
50mm	400m	Fita 50mm/400m



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

Transformação da Omissão de quantidades para m2:

<u>PRODUTO</u> <u>OMITIDO</u>	<u>QUANTIDADES</u> <u>OMITIDAS</u> (4º LEVANTAM.)	<u>QUANTIDADE</u> <u>DE m2</u> <u>POR FITA</u>	<u>OMISSÃO</u> <u>DE RECEITA</u> (m2)
Fita 12mm/ 50m	8.071 Un	0,6m2	4.842,60 m2
Fita 18mm/ 50m	11.923 Un	0,9m2	10.730,70 m2
Fita 45mm/100m	3.352 Un	4,5 m2	15.084,00 m2
Fita 50mm/400m	48.460 Un	20,0 m2	969.200,00 m2
			999.857,30 m2

OMISSÃO DE RECEITA.....999.857,30 m2

Transformação da Omissão de Receita em Cr\$:

Período-base: 01/01/90 a 31/12/90

Omissão999.857,30 m2
Preços unitários por m2 de fita adesiva.....Cr\$ 90,05 m2
Omissão de ReceitaCr\$ 90.037.149,86

IPI devido sem Lançamento

A alíquota das fitas adesivas (39.19.10.00.00) é de 15% (quinze por cento).

<u>VALOR OMITIDO</u>	<u>ALÍQUOTA</u>	<u>IPI DEVIDO</u>	<u>VENCIMENTO</u>
Cr\$ 90.037.149,86	15%	Cr\$ 13.505.572,47	31/12/90



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

Tempestivamente a autuada apresenta impugnação ao feito fiscal, alegando em síntese que:

A fiscalização pode exercer as suas funções com desenvoltura, sem obstáculos de qualquer natureza, livremente, nas dependências da autuada, tendo sido colocada a sua disposição toda a documentação, livros, registros, etc., bem como prestadas todas as informações que foram solicitadas para o bom desempenho das atividades do Sr. Agente Fiscal, sem embaraços;

A pretendida tributação está baseada em “suposições” e dados isolados, como exercício de imaginação, no interesse de arrecadar e arrecadar, ainda que ao arrepio da lei, configurando excesso de exação;

A fiscalização lançou pretensão crédito tributário a título de imposto por distribuição de lucros à alíquota de 25%, tendo por fundamento o art. 8º do Decreto-Lei nº 2.065/83 e Parecer Normativo CST nº 20/84.

Quer dizer que, se devido fosse, referido imposto de fonte deveria ser 8% e não de 25% como pretende o Sr. Agente Fiscal.

O imposto, na verdade, deve ser de 8%. O imposto de 25% deixou de existir por força do art. 35 da Lei Federal nº 7.713/88, *in verbis*:

“O sócio quotista, o acionista ou o titular da empresa individual ficará sujeito ao Imposto de Renda na Fonte, a alíquota de oito por cento, calculado com base no Lucro Líquido apurado pelas pessoas jurídicas ...”

O empreendimento da autuada, inclusive, mereceu reconhecimento da isenção do Imposto de Renda, por 10 anos, com início no ano-base de 1990, beneficiando a sua atividade relacionada à fabricação de fitas adesivas.

Ninguém pode ignorar ou deixar de admitir que em toda a atividade humana, principalmente no processo de transformação ou industrialização, a existência de perdas.

Isto pode ser atestado, inclusive, por laudo técnico.

O interessado transcreve o Art. 184 do RIR/80 e cita Acórdãos dos 1º e 2º Conselhos de Contribuintes aceitando quebras no processo produtivo.



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

O Sr. Agente Fiscal, ignorando o disposto no próprio parágrafo 1º do citado Art. 343 do RIPI/82, no qual fundamenta o seu procedimento, tomou como base para a determinação do valor tributável o preço mais elevado de um produto, no último mês do Período-base (DEZ/90), ou seja, o preço da fita adesiva 70mm/100m EVALON, quando o próprio dispositivo legal estabelece que tal procedimento somente se justifica se não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento.

Se foi possível elaborar todos os levantamentos, notadamente os de nºs 1º, 2º e 3º, por que não foi possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento (parte final do § 1º do Art. 343, do RIPI)?

Não.

Preferiu o critério do arbitramento, escolhendo o maior preço da fita adesiva de maior comprimento e largura, utilizando-se, tão somente, da amostragem de uma única Nota Fiscal de nº 3953 de 27/12/90, conforme consta do 5º Levantamento - preços unitários.

E mais, para a determinação de metragem quadrada utilizou-se arbitrariamente da metragem isolada que lhe interessava, ou seja da fita de 50mm de largura por 400 metros de comprimento, apurando-se 20 metros quadrados por rolo de fita.

O Quadro Demonstrativo nº 02 merece reparos no que diz respeito aos números nele consignados.

O novo Quadro Demonstrativo nº 02 - Anexo, fls. 67, elaborado pela autuada com base nos dados contábeis e na sua escrituração, ainda que adotando as rubricas nele consignadas de acordo com o Sr. Agente Fiscal, apresenta diferenças substanciais em relação àquele anexado ao auto de infração impugnado.

Assim sendo, ainda que admitindo como certo o critério adotado pelo Sr. Agente Fiscal, apenas para efeito de argumentação, o relatório da fiscalização merece reparos para ser adequado à situação real do novo Quadro Demonstrativo nº 02.

Com base nas informações e dados de que dispunha, de acordo com a escrituração da autuada, lhe era possível fazer a separação dos diversos produtos e preços.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

Adotando-se a metragem média (m2) por unidade de fitas vendidas durante o período a Omissão de Receita fica reduzida para:

Omissão de Receita (6º levantamento).....109.670,10 m2

vezes Preço Unitário por m2 de fita adesiva.....Cr\$ 90,05

igual a Omissão de Receita em Cr\$.....Cr\$ 9.062.696,22

do que resultaria no valor tributável final apurado correspondente a 10,10% do apurado pela fiscalização.

As diferenças encontradas de acordo com o novo Quadro Demonstrativo nº 02, em anexo, elaborado pela autuada, tomando-se por base os elementos contábeis e fiscais de sua escrituração, na verdade representam as perdas e quebras razoáveis, ocorridas na fabricação dos produtos em referência (fitas adesivas).

A ação do fisco não está corroborada por elementos que conduzem ao convencimento da ocorrência de Omissão de Receita. A tributação jamais poderá se basear em exercícios cerebrinos do fisco.

Em sua argumentação, alega que se o Fisco não prova suas afirmações, tais não poderão prosperar, citando como fundamento o art. 9º do Decreto-Lei nº 1598/77 e seus parágrafos 1º e 2º, descrito pela literatura de BULHÕES PEDREIRA.

A fiscalização, pela suposição e arbítrio, pretende imputar à empresa autuada, comprometendo seu patrimônio, tributo indevido, sem que tenha se configurado a hipótese de incidência, ou mesmo majorando imposto pelo arbitramento de uma base de cálculo inexistente. Comenta os artigos 97 e 142 do CTN como embasamento deste argumento.

A autuada, no período de 1990, no desempenho de suas atividades, obteve uma RECEITA TOTAL, por venda de seus produtos, da ordem de Cr\$ 215.051.567,24 sendo:



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

FITAS ADESIVAS..... Cr\$ 60.952.885,76
ADESIVOS..... Cr\$ 154.098.681,48
TOTAL..... Cr\$ 215.051.567,24

Realizou vendas de FITAS ADESIVAS, na ordem de 1.140.473,20 m². Para se calcular a metragem quadrada vendida, basta fazer os cálculos tomando-se por base o 3º LEVANTAMENTO do relatório fiscal constante do Auto de Infração, nas quantidades corrigidas pelo NOVO QUADRO DEMONSTRATIVO Nº 02 (elaborado pela autuada). Assim, multiplica-se a largura pelo comprimento e pela quantidade (unidades) e ter-se-á o resultado desejado.

Ora, a autuada, para realizar as vendas de 1.140.473,20 m² precisou de 524.721 (e não 522.619) carretéis (tubetes), o que dá uma média de 2,17 m² por carretel.

Isto sem considerar os tubetes utilizados nas saídas de 105 caixas de fitas diversas, representando 5.670 tubetes, não considerados no levantamento fiscal, mas que estão provadas pelas diversas Notas Fiscais anexas.

Pelo Auto de Infração, a fiscalização quer imputar a autuada uma suposta Omissão de Receita de 999.857,30 m², utilizando-se de 71.806 tubetes, mas que na verdade são 47.858 tubetes de acordo com o novo QUADRO DEMONSTRATIVO Nº 02 - anexo, o que dá uma média imaginária e absurda de 20,89 m² por carretel, sem considerar os 5.670 tubetes relativos às saídas de 105 caixas de fitas diversas, demonstrando o absurdo e a arbitrariedade do critério adotado pelo fiscal.

Dessa forma, quer a fiscalização imputar a autuada um movimento econômico igual ou superior ao movimento econômico anual de 1990, durante toda a sua operação comercial e industrial, decorrente da utilização do maior preço, da maior metragem e de quantidades (ainda que com erros) consideradas como de perdas e quebras no processo.

Por fim, requer uma perícia contábil, bem como, se for o caso, uma diligência e que seja revisto o critério fiscal adotado.



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

Anexa os elementos de fls. 67 a 115, entre os quais um "LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO DE PERDAS NO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DE FITAS ADESIVAS" elaborado por Professores da UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA (fls. 70 a 86).

Às fls. 120, consta cópia do DARF referente ao recolhimento da parte não impugnada.

O fiscal autuante, analisando a peça impugnatória, presta as seguintes informações (fls. 122 a 126):

I - Quanto ao lançamento do Imposto de Renda na Fonte

O lançamento foi efetuado tendo como base a OMISSÃO DE RECEITA que implicou na redução do lucro líquido do exercício, aplicando-se 25% sobre a referida omissão. Revendo a Lei 7.713/88, observa que esta não revogou o artigo 8º do Decreto-Lei nº 2.065/83.

II Quanto as diferenças dos números apresentados

No decorrer da fiscalização, adotou a metodologia de Auditoria de Produção, selecionando como insumos "a embalagem de papelão (tubete), que consiste num cilindro de papelão com diâmetro e altura variáveis, conforme uso.

Todas as informações, foram fornecidas pela contadora da empresa (conforme Termo de Verificação Fiscal - fls. 03 do Auto de Infração do Imposto sobre Produtos Industrializados) com participação e conferência pelo autuante, nos livros fiscais e demais elementos de controle da produção.

A atuada apresentou outros números e informações com o fim único de confundir, tentar zerar ou diminuir as diferenças (omissão de receita) apurada pela fiscalização.

Observando-se a "discriminação do produto" em todas as Notas Fiscais, emitidas entre 01/01/90 à 31/12/90, constatou que as mesmas não preenchem o requisito exigido no inciso VIII do Art. 242 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Decreto nº 87.981/82).



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

"Artigo 242 - A Nota Fiscal conterá:

omissis

VIII - a quantidade e discriminação dos produtos por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número, se houver, e demais elementos que permitam sua perfeita identificação."

A título de exemplo, a nota fiscal nº 395 (fl. 04 do Auto de Infração de IPI):

QUANT. UNID. ESPECIFICAÇÃO DA MERCADORIA

10 Cx Fita A.P.P. 70mm/10m e AVALON

Pela nota fiscal, trata-se de 10 (dez) caixas de fita mas tem se que buscar o Termo de Verificação Fiscal para concluir que a nota fiscal se refere a 270 unidades de fita, visto que são 27 unidades de fita por caixa.

A autuada apresenta novo quadro demonstrativo de omissão de receita (fl. 67 do AI de IPI), divergindo daquele elaborado pela fiscalização. Este demonstrativo foi confeccionado utilizando-se as notas fiscais (fls. 98 a 115 do A.I. de IPI) que não foram consideradas pela fiscalização pelos motivos expostos anteriormente; a acrescentando-se que nessas notas fiscais, no quadro destinado a especificação da mercadoria, apresenta-se a palavra DIVERSA, em substituição a largura e comprimento da fita, impossibilitando se reportar ao Termo de Verificação Fiscal, para determinar quantas unidades de fita por caixa.

As notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, possibilitam a confecção de diversos Quadros Demonstrativos, a critério do que interessar a autuada, pelo fato das mesmas apresentarem apenas as quantidades de caixa.

Desta forma, as referidas notas fiscais não foram consideradas, obedecendo-se o que dispõe o Artigo 252 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Decreto 87.981/82).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

“Art. 252 - Será considerada sem valor, para efeitos fiscais, e servirá de prova apenas em favor do fisco, a Nota Fiscal que:

.omissis

II - não indicar, dentre os requisitos dos incisos VIII, X, XI e XII do artigo 242, os elementos necessários a identificação e classificação dos produtos e ao cálculo do imposto.”

Conclui que com a inclusão dessas notas fiscais, pode-se fabricar diversos levantamentos, chegando ao resultado que se desejar.

III - Quanto as Perdas no Processo de Industrialização

Analisando os incisos I e II do art. 184 do Regulamento do Imposto de Renda, art. 344 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, diversas jurisprudências e combinando com a conclusão do laudo técnico, efetuado pelo Centro de Tecnologia da UFPB, conclui que, realmente existem perdas no processo de industrialização, mas, estas perdas não se evaporam ou desaparecem. As perdas ficam no espaço produtivo de duas formas: em tubetes danificados (amassamento ou deslocamento interno dos rótulos) ou em forma de tubetes com a fita adesiva, danificados ou pouca qualidade. A conclusão do laudo determina que nestes casos o produto seja destruído, procedendo-se a devida baixa no estoque de insumos.

A empresa não procedeu como dispõe a letra "c", item II do Art. 184 do Regulamento do Imposto de Renda.

"Art. 184 - Integrará também o custo o valor:

.omissis

II - das quebras ou perdas de estoque por deteriorização e obsolescências ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovada:



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

c) mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

A Seção de Tributação, a fls. 127, propõe a realização de diligência para esclarecer as divergências existentes entre o Quadro Demonstrativo nº 2, elaborado pela fiscalização (fls. 33) e o Demonstrativo apresentado pelo contribuinte (fls. 67) plenamente acordada pela autoridade julgadora, cujo resultado encontra-se às fls. 149 a 151."

A Autoridade Singular, mediante a dita decisão, julgou parcialmente procedente o lançamento em foco e recorreu de ofício a este Conselho, por considerar que o crédito tributário exonerado neste processo e nos reflexos supera a 150.000 UFIR, sob os seguintes fundamentos, *verbis*:

"Analisados os elementos do processo, fls. 01 a 151, constata-se que:

1. Procede o lançamento quanto a inclusão do valor dos descontos no valor tributável para cálculo do IPI, fls. 32, tendo em vista o disposto no art. 63, § 1º do RIPI/82;

2. A empresa confirma a existência de perdas no processo produtivo, conforme laudo elaborado pelo Centro de Tecnologia da Universidade Federal da Paraíba, fls. 70 a 86, onde conclui-se que as perdas para tubetes é de 5,47%;

3. Realizada a diligência apurou-se diferenças nos seguintes produtos:

<u>LARGURA DA FITA</u>	<u>DIFERENÇA (UNIDADES)</u>
12 mm	8.071
24 mm	4.870
45 mm	4.577
50 mm	32.360
70 mm	321



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

4. Consideradas as perdas, ficam as diferenças reduzidas para:

LARGURA FITA	ESTOQUE INICIAL	COMPRAS	ESTOQUE FINAL	QUANT. INDUSTR.	% PERDA 5,407%	DIFERENÇA REMANES- CENTE
	(1)	(2)	(3)	DA 4=(1+2-3)	(4)	
12mm	-	102.459	16.988	85.471	4.675	8.071- 4.675=3.396
24mm	1.050	57.750	20.900	36.850	2.015	4.870- 2.015=2.855
45mm	-	52.164	33.412	18.752	1.025	4.577- 1.025=3.552
50mm	57.764	261.908	59.552	260.120	14.228	32.360- 14.228=18.1 32
70mm	10.192	36.542	26.190	20.544	1.123	-0-

5. Para transformar a Diferença remanescente para m2 (metro quadrado) deve-se utilizar a média ponderada, pois, para uma mesma largura de tubete são confeccionadas fitas com diversos comprimentos. Assim teremos:

PRODUTO OMITIDO	QUANTI. OMITIDAS	QUANT. DE M2 POR FITA (MÉDIA PONDERADA)	OMISSÃO EM M2
Fita 12 mm	3.396	0,6 m2	2.037,60
Fita 24 mm	2.855	1,24 m2	3.540,20
Fita 45 mm	3.552	2,22 m2	7.885,44
Fita 50 mm	18.132	2,54 m2	46.055,28
TOTAL			59.518,52

6. É impossível saber exatamente quais as dimensões das fitas omitidas, pois, para um mesmo tubete existem vários comprimentos de fitas, assim, quanto ao preço, deve ser adotado o mais elevado, conforme o disposto no Art. 343, parágrafo 1º do RIPI/82,

abaixo transcrito:

Art. 343 -Omissis



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

§ 1º - Apurada qualquer falta no confronto da produção resultante do cálculo dos elementos constantes deste artigo com a registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente, o qual, no caso de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas e preço diversos, será calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento (Lei nº 4.502/64, Art. 108, § 1º). Grifo nosso.

7. Considerando o disposto anteriormente a receita omitida fica reduzida para:

Omissão (em m2)59.518,52
Preço Unitário p/m2 de fita adesivaCr\$ 90,05
Omissão de ReceitaCr\$ 5.359.642,73

8. O IPI devido será:

<u>VALOR OMITIDO</u>	<u>ALÍQUOTA</u>	<u>IPI DEVIDO</u>	<u>VENCIMENTO</u>
Cr\$ 5.359.642,73	15%	803.946,41	31.12.90

9. As Notas Fiscais de fls. 98 a 115, não devem ser consideradas, tendo em vista que as mesmas não discriminam a mercadoria, deixando de atender ao disposto no Art. 242, VIII do RIPI/82, a seguir transcrito:

"Art. 242 - A Nota Fiscal conterá:

.....

VIII - A quantidade e discriminação dos produtos por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número, se houver, e demais elementos que permitam sua perfeita identificação."

10. Ademais, o Art. 252 inciso II, do mesmo Regulamento, determina que:

"Art. 252 - Será considerada sem valor, para efeitos fiscais, e servirá de prova apenas em favor do fisco, a Nota Fiscal que:

.....



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

II - Não indicar, dentre os requisitos dos incisos VIII, X, XI e XII do Art. 242, os elementos necessários a identificação e classificação dos produtos e ao cálculo do imposto."

ISTO POSTO, e,

CONSIDERANDO que é legítima a apuração da produção através de elementos subsidiários (insumos), que, no caso se evidenciam confiáveis;

CONSIDERANDO que a existência de laudo técnico comprovando perdas de matéria-prima no processo produtivo, emitido por Universidade Federal, é de ser considerado;

CONSIDERANDO que os descontos não podem ser deduzidos da base de cálculo do IPI;

CONSIDERANDO que as Notas Fiscais que não atendem ao disposto no Art. 242 incisos I, II, IV, V, VII, VIII, X, XI e XII serão consideradas sem valor, para efeitos fiscais;

CONSIDERANDO que o processo está revestido de todas as formalidades legais, nos termos do Decreto nº 70.235/72;

CONSIDERANDO o relatório da diligência de fls. 149 a 151, e tudo o mais que do processo consta."

Tempestivamente, a recorrente interpôs o Recurso de fls. 166/212, onde, em suma, além de reiterar as razões de sua impugnação, aduz que:

- a autoridade administrativa levou em consideração, tão-somente, as perdas dos chamados TUBETES;

- não, confrontou tais dados com os demais dados da produção, principalmente levando-se em consideração a matéria prima básica que determina a metragem das Fitas Adesivas, os FILMES, uma vez que os TUBETES são apenas destinados a suportar tais fitas enroladas;



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

- persistiu, portanto, no critério da suposição, do arbitramento, o que se comprova através de uma simples leitura das razões de decidir, principalmente se levar em conta que fundamentou a decisão no parágrafo 1º do art. 343 do RIPI;

- o sistema jurídico veda tais procedimentos, conforme indica a jurisprudência que cita (Acórdãos do 1º CC);

- não houve omissão de receita e sim PERDAS OU QUEBRAS no processo industrial, em limites toleráveis e também comprovadas no presente processo;

- mesmo porque, a autoridade administrativa levou em consideração, apenas e tão-somente, as perdas de um só elemento do produto, o TUBETE, deixando de considerar ou não cotejando a quantidade de tais tubetes com os demais componentes principais do produto, como é o caso dos FILMES POLIPROPILENO.

É o relatório



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO

De início passo a examinar a propriedade do recurso de ofício encaminhado a este Conselho, à vista do limite de alçada de 150.000 UFIR, estabelecido no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93.

O total do crédito tributário relativo ao IPI, lançado através do Auto de Infração de fls. 22, foi de 150.150,47 UFIR, o qual, considerando o decurso do tempo entre a data em que foram calculados os juros de mora (19.06.92) e 15.04.94, data em que foi proferida a Decisão nº 163/94, atinge a 156.249,93 UFIR.

Levando-se em conta que a dita Decisão reduziu a exigência originária do IPI, correspondente a 27.727,62 UFIR, para 1.654,14 UFIR, por uma simples regra de três, verifica-se que o valor total do crédito tributário do IPI desonerado montou a 146.928,57 UFIR, o que, de “per si”, situa-se abaixo do limite de alçada.

Assim, somente se existir uma relação de decorrência entre o feito em exame e os demais, juntados nos mesmos elementos de prova, é que o referido limite é ultrapassado.

A jurisprudência deste Conselho no sentido de inexistir uma relação refletiva entre a exigência do IPI com a do IRPJ, mesmo que calcada no mesmo suporte fático, é remansosa.

Resta saber, agora, se há motivo para modificar esse entendimento à vista das alterações introduzidas no Processo Administrativo Fiscal pela Medida Provisória nº 367, de 29.10.93, posteriormente, convertida na Lei nº 8.748, de 09.12.93.

Nesse passo, entendo que a resposta a essa indagação encontra-se na análise integrada das disposições contidas no § 1º do art. 9º e no inciso I do art. 34, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, a saber:

“art. 9º - A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em Auto de Infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

§ 1º Quando, na apuração dos fatos, for verificada a prática de infrações a dispositivos legais relativos a um imposto, que impliquem a exigência de outras impostos da mesma natureza ou de contribuições, e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, as exigências relativas ao mesmo sujeito passivo serão objeto de um só processo, contendo todos as notificações de lançamento e autos de infração (g/n).

Art. 34 - A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a Decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de crédito tributário de valor total (lançamentos principal e decorrentes), atualizado monetariamente na data da decisão, superior a 150.000 (cento e cinquenta mil) Unidades Fiscais de Referência - (UFIR);

Daí, concluo que, para a exigência fiscal de um imposto implicar (decorrer) a exigência de um outro, não basta que a comprovação dos ilícitos dependam dos mesmos elementos de prova, mas que também sejam da mesma natureza.

Por outro lado, não vejo como fugir da sistemática empregada pelo CTN, em seu Título III, para classificar os impostos nos capítulos II (IMPOSTOS SOBRE O COMÉRCIO EXTERIOR), III (IMPOSTOS SOBRE O PATRIMÔNIO E A RENDA), IV (IMPOSTOS SOBRE A PRODUÇÃO E A CIRCULAÇÃO) e V (IMPOSTOS ESPECIAIS), na identificação do que sejam impostos da mesma natureza.

Consequentemente, o IPI e o IRPJ não são da mesma natureza, um por ser um imposto que incide sobre a produção e a circulação, enquanto o outro incide sobre o patrimônio e a renda.

Assim sendo, inexistente a pressuposta “decorrência” entre as exigências relativas ao IPI e ao IRPJ, o que afasta do cômputo do montante desonerado pela autoridade singular, neste processo, os valores da exigência do IRPJ e das contribuições, por estarem atreladas ao processo do IRPJ, daí porque, *in casu*, o recurso de ofício refere-se à desoneração de exigência em valor inferior ao limite legal de alçada.



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

No mérito, observo que a validade dos resultados obtidos oriundos de levantamento de produção, com base em elementos subsidiários (RIPI/82, art. 343), depende da utilização de metodologia apropriada e da qualidade e da suficiência das informações na qual é aplicada, de sorte a refletir todas as nuances e circunstâncias do processo produtivo da empresa sob auditoria.

Atendidos esses pressupostos, as diferenças apuradas mediante tal procedimento, pelo menos na área do IPI, por força da presunção legal contida no art. 108 da Lei nº 4.502/64 (RIPI/82, art. 343), são consideradas reveladoras de vendas não registradas, e sobre elas será exigido o imposto, independentemente da existência de outros elementos de prova que confirmem essa presunção, como entende a recorrente e os Acórdãos que cita na área do IRPJ.

Por outro lado, necessariamente, não compromete o procedimento o fato de se inferir a produção de um bem com base em um só de seus componentes (insumos), tomado como elemento subsidiário, desde que revestido dos atributos para tal (constância, perdas bem definidas, representatividade, essencialidade para o produto, participação material expressiva), pois isto é lógico e inerente à técnica da auditoria de produção.

Da análise dos autos, conclui que em razão de simplificações metodológicas adotadas pelo Fisco no curso dos oito "levantamentos" (etapas) do levantamento de produção em foco e outras circunstâncias, que abaixo comento, ficou comprometida a confiança na consistência de seus resultados.

De se assinalar que a Decisão recorrida reduziu em 94% a exigência originária, ao acatar alguns dos questionamentos apostos pela recorrente aos ditos levantamentos.

Em primeiro lugar, entendo com razão a recorrente ao reclamar do procedimento do Fisco em não considerar, em todas as etapas do levantamento, as fitas adesivas de polipropileno (fitas), não somente segundo a sua largura, mas também em relação ao seu comprimento e qualidade, pois algumas das simplificações, adotadas o foram em seu prejuízo e sem necessidade.

Realmente, se apesar da falha na perfeita identificação do produto, fita adesiva, na sua especificação no campo próprio das notas fiscais de vendas e devoluções, por não informar o número de fitas contidas na unidade de quantidade adotada nesses documentos (caixas), o Fisco, certamente, com base em "elementos da escrita do estabelecimento", identificou o número de fitas nas caixas, segundo as suas distintas dimensões, conforme nos dá conta o Termo de Verificação Fiscal de fls. 03 e os três primeiros levantamentos.



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

Por outro lado, o fato de a cada altura do elemento subsidiário adotado - tubete - se prestar a conter fitas da mesma largura, mas de qualidade e/ou comprimentos distintos, não é impeditivo de se fazer o levantamento de produção ao nível das distintas configurações do produto - fita adesiva de polipropileno - o que é o certo por observar a sua identidade própria (especificidade), com reflexos, principalmente, a nível dos respectivos preços de venda.

Para isso bastaria seguir os procedimentos a serem utilizados em Auditoria de Produção aprovados pela Instrução CF nº 06, de 10.04.91, do Coordenador de Fiscalização da SRF, já que nos autos está claro a inexistência de impeditivos para o cálculo da "Produção Registrada", ao nível das distintas configurações do produto, e do "Insumo Registrado", também observando as especificidades dos "tubetes".

Assim sendo, não se justifica o cálculo da omissão de receitas através da redução a m2, das quantidades de fitas tidas como vendidas sem registro, nem mesmo com a utilização da média ponderada pela Decisão Recorrida, em que pese ter atenuado, sobremaneira, os efeitos da utilização despropositada do comprimento máximo pelo autuante, sobretudo com a adoção do preço mais elevado, sob o pretexto de não se saber quais as dimensões das fitas omitidas.

Pois, como se depreende do Quadro 5 (DEMONSTRATIVO DA PRODUÇÃO NÃO-REGISTRADA - QUANTIDADE) e do Quadro 6 (DEMONSTRATIVO DA RECEITA OMITIDA) anexos à referida Instrução, a produção não-registrada é inferida por produto específico, assim como a receita omitida através do preço médio do período correspondente ao levantamento, o que, sem dúvidas, é mais consonante com o propósito de apuração da "verdade" (PN-45/77).

Apesar de considerar que os aspectos acima alinhados foram suficientes para comprometer o necessário grau de confiança que deve existir nos resultados advindos da auditoria de produção, dois outros também contribuíram para essa percepção.

O primeiro deles refere-se à desconsideração das Notas Fiscais de fls. 98/115, correspondentes a saídas de 105 caixas de fitas para amostra, que segundo a recorrente conteriam 5.670 fitas.

Inobstante a procedência do fundamento invocado pelo Fisco para inquirar essas Notas Fiscais como "sem valor", devido a não especificação nelas das dimensões das fitas, de sorte a permitir a perfeita identificação do produto por tipo, modelo, espécie, qualidade e número (RIPI/82, art. 252 c/c art. 242, item VIII).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

Observe-se, ainda, que no Quadro Demonstrativo de Omissão de Receitas, apresentado pela autuada às fls. 67, o quantitativo das fitas alegadamente saídas para amostras está considerado “por fora”, em contradição com a afirmativa do autuante de que esses dados integraram o próprio demonstrativo e que, inclusive, possibilitariam a confecção de diversos demonstrativos a critério do que interessar a autuada.

Finalmente, no que concerne às “perdas” de “tubetes” no processo de industrialização das fitas adesivas, à vista da descrição de suas peculiaridades, ressaltadas no laudo do Centro de Tecnologia da Universidade Federal da Paraíba (fls. 70/86), e da circunstância do exercício auditado ter sido o de início de fabricação do produto em tela, considero aquém da realidade o percentual de 5,47% adotado pela Decisão Recorrida, o qual não contempla as perdas relativas a falhas no equipamento, de materiais, humanas e no controle de qualidade

Isto posto, não tomo conhecimento do recurso de ofício e dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 06 de fevereiro de 1996



ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO



Processo : 10467.002224/92-51
Acórdão : 202-08.272

Observe-se, ainda, que no Quadro Demonstrativo de Omissão de Receitas, apresentado pela autuada às fls. 67, o quantitativo das fitas alegadamente saídas para amostras está considerado “por fora”, em contradição com a afirmativa do autuante de que esses dados integraram o próprio demonstrativo e que, inclusive, possibilitariam a confecção de diversos demonstrativos a critério do que interessar a autuada.

Finalmente, no que concerne às “perdas” de “tubetes” no processo de industrialização das fitas adesivas, à vista da descrição de suas peculiaridades, ressaltadas no laudo do Centro de Tecnologia da Universidade Federal da Paraíba (fls. 70/86), e da circunstância do exercício auditado ter sido o de início de fabricação do produto em tela, considero aquém da realidade o percentual de 5,47% adotado pela Decisão Recorrida, o qual não contempla as perdas relativas a falhas no equipamento, de materiais, humanas e no controle de qualidade

Isto posto, não tomo conhecimento do recurso de ofício e dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 06 de fevereiro de 1996



ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO