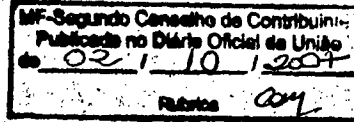




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10580.003024/00-18
Recurso nº : 121.307
Acórdão nº : 202-18.011

Recorrente : POLY EMBALAGENS LTDA.
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

IPI. AUDITORIA DE PRODUÇÃO.

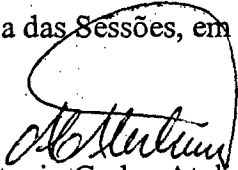
Erro na tipificação legal. Indício de compra de matéria-prima sem emissão de nota fiscal e não de venda sem o respectivo documento fiscal. Equívoco nos critérios contábeis fiscais de apuração da movimentação física.

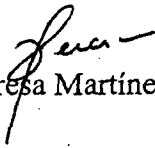
Recurso provido.

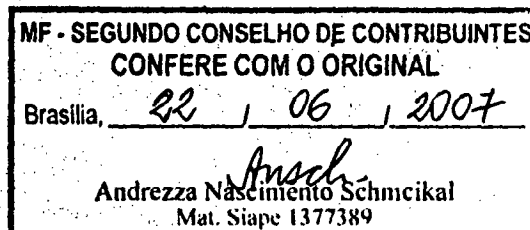
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POLY EMBALAGENS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer, que votaram por rejeitar a preliminar de nulidade por erro de direito e por julgar o mérito do recurso.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2007.


Antonio Carlos Atulim
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora



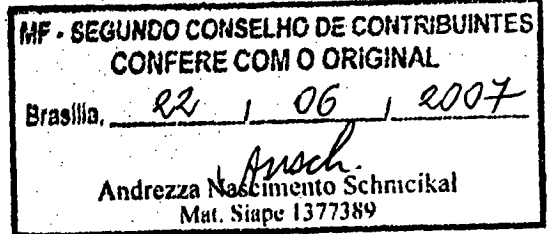
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Claudia Álvés Lopes Bernardino e Antônio Lisboa Cardoso.



Processo nº : 10580.003024/00-18
Recurso nº : 121.307
Acórdão nº : 202-18.011

Recorrente : POLY EMBALAGENS LTDA.

RELATÓRIO



Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no período de apuração de 30/11/1997 a 31/07/1998.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

"Trata-se de Auto de Infração de fls. 01/07, lavrado contra o contribuinte acima identificado, que pretende a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI relativo:

• *Item 01 - à falta de lançamento de imposto caracterizada pela saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial sem emissão de nota fiscal, apurada em decorrência de auditoria de produção. O enquadramento legal inclui os artigos 22, inciso II; 29, II; 54; 55, I, alínea "b" e II, alínea "c"; 59; 62; 63, II; 107, II; 112, IV e 343, caput e § 1º, todos do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982, e Artigo 41, caput e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;*

• *Item 02 - à saída de produto tributado com imposto lançado e recolhido com insuficiência, cujo enquadramento legal inclui infração aos artigos 29, II; 54; 56; 57, III; 59; 62; 107, II; 112, IV, todos do RIPI, de 1982, e artigo 44, inciso I e § 1º, inciso I, da Lei nº 9430, de 1996.*

2. *O autuante, no Termo de Constatação Fiscal (fls.15/17), informou que, em auditoria de produção efetuada na documentação fiscal e contábil do contribuinte, no ano de 1997, pode constatar que a empresa deu saída a produtos sem a emissão de nota fiscal. Descreve o procedimento adotado, e esclarece que para apurar a diferença que deixou de ser lançada levou em consideração, nos cálculos de produção, as perdas informadas pelo interessado (fl.137), total das saídas, lançadas no Livro de Saídas (fls.125/129), devoluções de vendas (fl.136), estoque inicial e final constante do Livro de Inventário (fls.130/135) e as compras de matéria-prima do período constante das notas fiscais lançadas no Livro de Entradas (fls.63/65).*

3. *O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 29/03/2000 (fl.02) e, inconformado com a exigência, apresentou, em 19/04/2000, impugnação parcial de fls.217/218, alegando em síntese que:*

• *Não se conforma com o item 1 da autuação, reconhecendo, entretanto, a procedência do item 2;*

• *Segundo o Termo de Constatação Fiscal, a autuação originou-se de auditoria de produção baseada apenas no percentual de perdas no processo, calculada pela fiscalização em 7,3165%;*

• *No processo de transformação de termoplásticos, a perda final é insignificante, uma vez que as aparas geradas no processo são reprocessadas e reaproveitadas, 100% no próprio produto ou em produtos de segunda qualidade;*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22, 06, 2007
Andreza Nascimento Schmcikal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10580.003024/00-18
Recurso nº : 121.307
Acórdão nº : 202-18.011

- Em resposta à solicitação de esclarecimento datada de 16/03, a empresa informou que parte das perdas foram reprocessadas, porém este dado não foi considerado pelo fisco, tendo sido também reprocessadas as embalagens das resinas recebidas, que conforme relação em anexo totaliza 6,912Kg durante o período de apuração;
- O fisco desconsiderou, ainda, o consumo de aditivos e pigmentos, que são componentes que integram o produto final, devendo ser acrescidos ao peso das entradas. Apresenta anexo o demonstrativo do material adquirido e consumido neste período, que totalizou 23,490Kg;
- Considerando todos os valores de entrada de matéria-prima e aditivos e pigmentos, totaliza-se 1.502,660Kg, e, comparando-se este ao valor líquido das saídas, 1.515,3125Kg, encontra-se uma diferença de 12,6525Kg, que representa apenas 1% do volume industrializado no período, e, ao contrário do que alegam os fiscais autuantes, deve tratar-se mais de erro de balanço/inventário que venda sem emissão de nota fiscal;
- Requer a improcedência da autuação ante as argumentações expostas.

4. Tendo em vista que o autuado impugnou apenas o item 1 do Auto de Infração, os valores não impugnados foram transferidos para o Processo nº10580.003790/00-56, conforme termo de fls.223/224."

Por meio da Decisão DRJ/SDR nº 482, de 27 de março de 2001, o Delegado da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA decidiu julgar procedente em parte o lançamento, e determinar o prosseguimento da cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados. Ressaltou que a interessada apresentou impugnação parcial e que o crédito tributário relativo à parte não impugnada já foi transferida para o Processo de nº 10580.003790/00-56 (fls. 223/224). A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 21/12/1997 a 31/12/1997

EMENTA: VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. AUDITORIA DE PRODUÇÃO.

É cabível o lançamento decorrente da saída de mercadorias do estabelecimento industrial sem cobertura de notas fiscais, cuja constatação seja feita a partir de auditoria de produção, quando o critério de apuração estiver fundado em elementos fornecidos pelo próprio contribuinte, comprovado pela fiscalização.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE".

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Eg. Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente, alega:

a) preliminar de nulidade do auto de infração decorrente de erro de direito; nulidade da presente autuação uma vez que incorreta a descrição dos fatos e o seu enquadramento legal, já que se limita a determinar que houve omissão de saídas, não podendo a Fazenda Nacional mudar o lançamento para sanar esta nulidade, através da alteração do enquadramento legal. Assevera em seu recurso que, na verdade, ficou caracterizada a omissão de entradas de matéria-prima, e não omissão de saídas de produtos acabados, razão porque o ato supostamente infringido não foi caracterizado e ficou sem motivação legal correta.

b) desconsideração de notas fiscais pela fiscalização;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.003024/00-18
Recurso nº : 121.307
Acórdão nº : 202-18.011

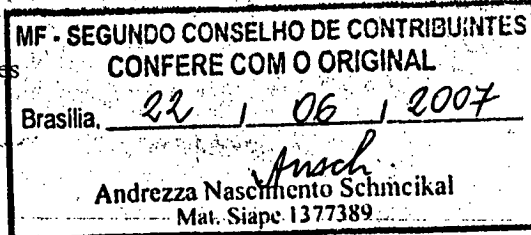
MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22 / 06 / 2007
Anschi
Andrezza Nascimento Schmcikal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
Fl. _____

- c) erro na atribuição do percentual de perdas;
- d) erro na atribuição do produto e da alíquota a tributar.

Consta dos autos arrolamento de bens e direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceituam o art. 33, § 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, e a Instrução Normativa SRF nº 264, de 20/12/2002.

É o relatório.



Processo nº : 10580.003024/00-18
Recurso nº : 121.307
Acórdão nº : 202-18.011

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

Trata-se de auto de infração lavrado em 24/03/2000, decorrente de auditoria de estoques, apontando omissão de saídas decorrente da movimentação entre os estoques inicial e final de matérias-primas e produtos acabados, a aplicação das matérias-primas na produção, a produção projetada com base em coeficiente técnico de utilização de matérias-primas, e a saída de produtos acabados levantadas por notas fiscais.

A matéria cinge-se especificamente ao item primeiro da autuação: produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado sem emissão de nota fiscal – venda sem emissão de nota fiscal apurada em decorrência de auditoria de produção (fl. 03).

Como enquadramento legal consta dos autos: arts. 22, inciso II; 29, II; 54; 55, I, alínea "b" e II, alínea "c"; 59; 62; 63, II; 107, II; 112, IV e 343, *caput* e § 1º, todos do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982, e art. 41, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

A autuada adquire plástico, basicamente polietileno, para fabricar produtos por conta de terceiros (por encomenda) e também para fabricar produtos para si próprio, e vender no mercado interno (sacos de embalagens industriais, através de processo termoplástico). As matérias que dizem respeito ao recurso voluntário, trazidas a debate pela contribuinte, podem ser assim discriminadas:

Preliminar

a) Preliminar de nulidade do auto de infração decorrente de erro de direito.

Alega a contribuinte ser nula a presente autuação uma vez que incorreta a descrição dos fatos e o seu enquadramento legal, já que se limita a determinar que houve omissão de saídas, não podendo a Fazenda Nacional mudar o lançamento para sanar esta nulidade, através da alteração do enquadramento legal.

Mérito

b) Desconsideração de notas fiscais pela fiscalização.

Afirma a contribuinte que a fiscalização ao considerar como "VENDA DE PRODUTOS" a saída de 30 toneladas de película (NF nº 527 – fl. 260), deixou de considerar que em verdade se trata de retorno da mesma quantidade em toneladas de polietileno linear de baixa densidade, que foi adquirida pela recorrente da empresa INTEX. Explica a operação:

"...conforme consta na Nota Fiscal de nº 4856, emitida pela INTEX em 15 de outubro de 1997 (DOC 01)¹, a ora Recorrente havia adquirido 30 toneladas da matéria-prima polietileno linear de baixa densidade. As mesmas 30 toneladas foram objeto de

¹ Fl. 258



Brasília, 22, 06, 2007

Andreza Nascimento Schmcikal
Mat. Siapc 1377389

Processo nº : 10580.003024/00-18
Recurso nº : 121.307
Acórdão nº : 202-18.011

devolução consoante se observa da descrição que se fez constar na nota fiscal nº 528², cuja cópia autenticada encontra-se anexada ao presente recurso (DOC. 01).

Ocorre que o retorno efetivo se deu em forma de película, ou seja, a ora Recorrente recebeu a matéria-prima, transformou-a em película, a pedido da INETX e a fez retornar. Entretanto, aderiu ao valor do produto o serviço decorrente de sua transformação, destacando o imposto devido, razão pela qual há diferença no preço unitário.

Assim, conforme consta na nota fiscal nº 527, fez retornar as 30 toneladas referentes a matéria-prima adquirida (polietileno linear de baixa densidade – NF nº 4856), na forma de película. Tudo em consonância com o inciso II, do art. 36 do Decreto nº 87981/82 – Regulamento do IPI.” (obs.: as notas de rodapé não são do original)

c) Erro na atribuição do percentual de perdas

Reafirma a recorrente que a matéria-prima não consumida na industrialização do produto principal é reaproveitada para produzir materiais considerados como sendo de 2ª qualidade, como, por exemplo, sacos de lixo, também comercializados pela recorrente. Assim, o percentual de perdas encontrado pela fiscalização (7,3165%), na sua opinião, não condiz com a verdade.

d) Erro na atribuição do produto e da alíquota a tributar

Finalmente alega que em “ante ao erro de direito cometido pelos auditores e pelo julgador da decisão ora recorrida, a infração versa sobre venda de produtos sem emissão de notas fiscais, quando deveria caracterizar omissão de entradas. Assim, o critério adotado para valorar o débito deveria levar em consideração os preços referentes às matérias-primas e não aos produtos acabados, uma vez que não houve vendas sem emissão de notas fiscais”.

Da análise da preliminar

Passo somente à análise da preliminar invocada no recurso, entendendo que esta “preliminar de nulidade do auto de infração”, é um reflexo de todo o contexto meritório.

Assevera a recorrente em seu recurso que na verdade ficou caracterizada a omissão de entradas de matéria-prima, e não omissão de saídas de produtos acabados, razão porque o ato supostamente infringido não foi caracterizado e ficou sem motivação legal correta.

Penso correto o entendimento externado pela recorrente. Vejam-se, primeiramente, excertos do recurso da interessada:

“Ora, conforme consta nos cálculos da auditoria de estoques, presentes no Termo de Constatação Fiscal, anexo ao Auto de Infração, existiam 1.472,258 toneladas de matéria prima disponíveis (MPdq) para a produção.

$$MPdq = Ei + C - Ff$$

$$MPdq = 14,4 + 1.620,825 - 162,967$$

$$MPdq = 1.472,258'$$

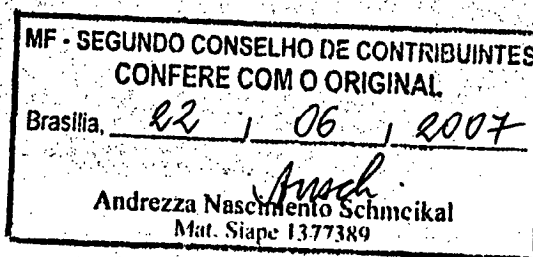
Como se sabe, a proporção, em peso, entre matéria-prima utilizada na produção e produto acabado é praticamente 1:1. Logo, conforme cálculo presente no Termo de

² Fl. 259



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.003024/00-18
Recurso nº : 121.307
Acórdão nº : 202-18.011



2º CC-MF
Fl.

Constatação Fiscal, se da quantidade de matéria-prima disponível (MPdp) for subtraída a quantidade referente as perdas no processo produtivo (MPp - 107,71776, segundo cálculo do auditor), restará o valor em toneladas de matérias-primas que efetivamente foram utilizadas para produzir a mercadoria final (P=1.364,5402), o qual, segundo a referida proporção, corresponderá a quantidade de produtos acabados efetivamente produzidos (P=S).

$$P = MPdp - MPp$$

$$P = 1.472,258 - 107,71776$$

$$P = 1.364,5402'$$

Ocorre que consta 1.515,3125 toneladas como saída líquida de produtos acabados (S). Este valor foi obtido através da subtração da quantidade de produtos acabados devolvidos (D) da quantidade vendida do mesmo material (V).

$$S = V - D$$

$$S = 1.593,895 - 78,5825$$

$$S = 1.515,3125'$$

Para chegar aos valores referentes a quantidade total em toneladas das vendas de produtos (V) e das devoluções de vendas (D), os auditores fiscais tiveram que somar as quantidades de produto acabado indicadas em cada nota fiscal concernente a venda e a devolução deste produto. Tais Notas Fiscais foram devidamente transcritas pelos Auditores Fiscais anexadas ao Auto de Infração em comento, relacionadas individualmente.

Assim, o valor referente à saída líquida de produtos finais da ora Recorrente, contabilizado como 1.515,3125 toneladas, está devidamente consubstanciado em notas fiscais, as quais foram citadas e enumeradas individualmente pelos próprios auditores fiscais, conforme se pode observar das planilhas intituladas como 'VENDAS DE PRODUTOS - 1997 (Películas e sacos)' e como 'DEVOLUÇÕES DE VENDAS'.

(...)

O que a auditoria de produção constatou foi uma diferença entre a saída líquida de produtos acabados (S = 1.515,3125) e aquilo que deveria ter sido produzido (P = 1.364,5402), ante a apuração da matéria-prima disponível e não perdida.

Então, ao compararmos estas quantidades, obtemos $S = 1.515,3125 > P = 1.364,5402$. Da diferença entre elas obtemos a cifra de 150.7723 toneladas de matéria-prima que deveriam existir para possibilitar a ocorrência do total de produto final vendido, igualando, assim, as duas equações. Entretanto, os fiscais autuantes equivocadamente entenderam que esta diferença representava a quantidade de produtos saídos do estabelecimento sem a emissão de notas fiscais, o que somente poderia ocorrer se $P > S$.

Ora, se a diferença obtida representa uma insuficiência na quantidade total de matéria-prima, visto que não seria o bastante para produzir a quantidade de produtos acabados que efetivamente saíram do estabelecimento da Recorrente ($P < S$), fica caracterizada, em verdade, a entrada de matéria-prima sem o devido registro, ou seja, omissão de entradas. Assim, não só a imputação foi incorreta, como, por via de consequência, não há razão de ser em todo o seu fundamento legal. Portanto, foram violados os dispostos nos incisos III

A P 7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.003024/00-18
Recurso nº : 121.307
Acórdão nº : 202-18.011

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22, 06, 2007 Andreza Nascimento Schmeikal Mat. Siapc 1377389
--

2ª CC-MF Fl. _____

e IV, do art. 10, do Decreto nº 70.235/72 e nos incisos I e II, do art. 50 da Lei nº 9.784/99, uma vez que incorretas a descrição dos fatos e a disposição legal infringida.

Embora entenda a Recorrente que não deu azo a nenhuma infração, consoante demonstrará e comprovará no decorrer do presente recurso, não resta dúvidas de que, ante a auditoria de produção realizada, deveria o auditor fiscal descrever corretamente o fato que motivou a imputação desta infração, indicando de forma precisa a norma que havia infringida, ou seja, aquela que estabelecia a omissão de entradas.

Ao invés de justificar, com o exato embasamento legal, qual a norma que reputa infringida pela ora recorrente, que deveria estar relacionada a omissão de entradas, por causa do erro cometido pelos auditores, constou no Auto de Infração, na realidade, omissão de saída. Com isso, o ato supostamente infringido não foi caracterizado e ficou sem motivação legal correta.

(...)” (destaques do original)

O método escolhido pela fiscalização deve apurar a produção real e não presumi-la. A saída de produtos tributados sem nota fiscal necessita de elementos de convicção quanto à sua efetividade. Na verdade, a agente fiscal possui duas opções de cálculo. A primeira, retira as perdas brutas do total da matéria-prima destinada à produção e também exclui os produtos gerados em decorrência dos produtos reciclados (que compuseram as “Vendas” levantadas pela fiscalização) – sendo que neste caso, percebe-se não ter ocorrido qualquer tipo de omissão, uma vez que não foi “supostamente” considerado a nota fiscal de 30 toneladas de plástico. A segunda opção consiste em “adicionar” as perdas no total das matérias-primas utilizadas na produção, tendo em vista a sua reintrodução, devidamente reciclada, e, em contrapartida, toma também as saídas pelos totais das notas fiscais emitidas (na qual estão incluídos os produtos gerados pela matéria-prima reciclada). Da mesma forma, deve-se considerar a não-consideração da nota fiscal de 30 toneladas de plástico. Em quaisquer das opções, o que se percebe é que a diferença será ínfima, não permitindo a omissão de qualquer espécie.

A presunção legal prevista no art. 343, § 1º, do RIPI/82 somente alcança a hipótese em que a produção calculada é superior à registrada. Não me parece ser de fato o caso dos autos. Ocorrendo o inverso, caberia a responsabilização do adquirente, nos termos do art. 173 do RIPI/82.

É pacífico e uníssono que os fatos geradores do IPI só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso o lançamento tributário louvado em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

A legalidade é o princípio segundo o qual o contribuinte somente será obrigado a fazer ou deixar de fazer algo em virtude de lei, um comando normativo superior, genérico e anterior à ocorrência do fato nela descrito, funcionando como corolário dos ideais de justiça e da segurança jurídica. Em matéria tributária, este princípio assume feições ainda mais fortes, pois a lei instituidora do tributo deve definir, em abstrato, todas as nuances relevantes para que, no caso concreto, se possa precisar a efetiva ocorrência do fato hipoteticamente nela previsto, com todos os seus aspectos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.003024/00-18
Recurso nº : 121.307
Acórdão nº : 202-18.011

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22, 06, 2007 Andrezza Nascimento Schmcikal Mat. Siapc 1377389

2º CC-MF Fl. _____

Ou seja, a lei deve esgotar, como preceito geral e abstrato, os dados necessários à identificação do fato gerador da obrigação tributária e à quantificação do tributo, sem que reste à autoridade, quer fiscal ou julgadora, poderes para, discricionariamente, determinar se determinado contribuinte irá ou não pagar tributo, em face de determinada situação.

No caso presente, pode-se até mesmo se inferir numa análise *a posteriori* que o fator determinante da diferença que gerou a autuação decorreu da consideração das perdas das matérias-primas ocorridas durante o processo produtivo. A recorrente fabrica sacos de embalagens industriais – *pellets* de matéria-prima petroquímica (plástico) que são elevados a certa temperatura; processados, viram laminados ainda derretidos, que são cortados, valvulados e resfriados, resultando no produto final. Durante o processo industrial são geradas aparas, retalhos e borras (refugos) recicláveis e, portanto, aproveitados no próprio processo de industrialização. Desta forma, a geração de perda é praticamente nula, podendo atingir o índice de 1%, conforme os produtos produzidos e encomendas dos clientes.

Em matéria de fato não basta argumento. É necessária a prova para que sobre a mesma forme o julgador a sua convicção. É de bom alvitre lembrar que as presunções estão inseridas no âmbito processual das provas, objetivando caracterizar ou positivar atos, fatos, situações, que se encaixem às molduras jurídicas, assim, supor que um fato tenha acontecido ou que a materialidade tenha sido efetivada, não é o mesmo que tornar concreta sua existência, de modo a conferir legitimidade à exigência tributária. A presunção nada mais é que o resultado de um processo lógico, mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência é provável. Para tanto, necessário se faz a devida tipificação legal, fato este comprometido no presente processo administrativo, em que os fatos levam à presunção de suposta omissão de entrada e não de saída. Indício ou presunção não podem por si sós caracterizar o crédito tributário, sem a devida descrição dos fatos, acompanhados da devida tipificação legal.

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso de forma a considerar nulo o auto de infração.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2007.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ