

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo N.º 10665-001.209/89-90

(nms)

Sessão de 25 de março de 1992

ACORDÃO N.º 201-67.885

Recurso n.º 84.803

Recorrente SIDERURGIA CAJURUENSE LTDA.

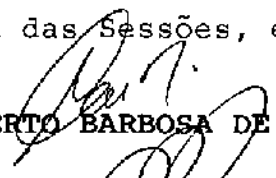
Recorrida DRF EM DIVINÓPOLIS - MG

IPI -LANÇAMENTO DE OFÍCIO. 1) Embora legítima a apuração da produção por elementos subsidiários, é incabível o arbitramento da produção baseada em índices presumidos de consumo de matéria-prima, sobretudo quando aos autos são anexados laudos técnicos infirmando esses índices. 2) Omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa presumido. Os elementos trazidos aos autos pela fiscalização não demonstram o saldo credor alegado. **Recurso provido.**

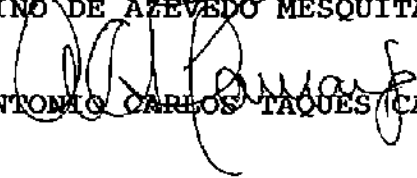
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **SIDERURGIA CAJURUENSE LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro **ARISTÓFANES FONTOURA DE HOLANDA.** Ausentes, justificadamente, os Conselheiros: **DOMINGOS ALFEU COLENCI DA SILVA NETO** E **SÉRGIO GOMES VELLOSO.**

Sala das Sessões, em 25 de março de 1992


ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - Presidente


LINO DE AZEVEDO MESQUITA - Relator


ANTONIO CARLOS TAQUES CAMARGO - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 30 ABR 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros **HENRIQUE NEVES DA SILVA, SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK** e **ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo Nº 10665-001.209/89-90

Recurso Nº: 84.803

Acórdão Nº: 201-67.885

Recorrente: SIDERÚRGICA CAJURENSE LTDA.

R E L A T Ó R I O

O presente recurso foi por nós relatado na Sessão de 19-2-91, conforme Relatório de fls. 93/97, que releio em Sessão, para melhor conhecimento da matéria de fato dos demais membros do Colegiado.

É lido o referido relatório.

Naquela ocasião, o Colegiado, à unanimidade de seus membros, à vista do voto de fls. 98/100, converteu o julgamento do recurso em diligência, a fim de que a autoridade preparadora juntasse aos autos, por cópia reprográfica:

"a) os elementos de convicção anexados pela fiscalização, quer quanto ao levantamento da produção, quer quanto à alegada omissão de receita caracterizada pela existência de saldo credor de caixa, que não encontrem anexos ao presente administrativo;

b) os elementos de defesa oferecidos pela Recorrente, quer na impugnação, quer o Recurso, relativamente ao saldo credor de caixa e à apuração da produção através de elementos subsidiários".

Em cumprimento à diligência em tela, vêm aos autos os documentos de fls. 103/148.

É o relatório

Assinatura manuscrita, provavelmente do relator, feita com uma caneta escura.

Voto do Conselheiro-Relator, Lino de Azevedo Mesquita

Sem dúvida alguma, é legítima a aferição da produção efetiva (e consequente saída) sujeita ao IPI, através de elementos subsidiários registrados na escrita do contribuinte. A validade desse critério legal é reconhecida em torrencial jurisprudência deste Conselho, à vista do art. 180, da Lei nº 4.502/64, transcritos no artigo 188 do RIPI/72, 298 do RIPI/79 e 343, do RIPI/82.

No entanto, a aplicação deste critério sofre dificuldades e limitações.

Por esta razão, o Conselho tem condicionado o reconhecimento da regularidade do lançamento às circunstâncias: a) que o elemento de referência adotado na quantificação da produção seja significativo no processo industrial do estabelecimento fiscalizado; b) que a ponderação das perdas ou quebras obedeça a critérios de verificação e não resulte de mera presunção desassistida de elementos de convicção quanto sua veracidade.

No mesmo sentido, a Coordenação do Sistema de Tributação orienta os órgãos do Departamento da Receita Federal, a qual diante da complexidade da matéria, editou o Parecer Normativo nº 45, de 1977, cujo item 6, diz o seguinte:

"Já no levantamento da produção autorizado pelo art. 188 do RIPI/72, o Fisco reconstitui a produção do estabelecimento a partir dos insumos aplicados ao processo industrial, num dado período: se, para fabricar tal produto, consome-se tais quantidades de um dado insumo, inversamente, da quantidade que se tenha consumido do mesmo insumo, num dado período e tempo, pode-se inferir o volume da produção do estabelecimento. Tal técnica, à qual se refere o art. 108 da Lei nº 4.502/64, tem por objetivo apurar a verdade, a produção que realmente ocorreu, e nunca arbitrar a produção. Para que isto ocorra é necessário que todas as partes do raciocínio acima sejam também verdadeiras. Assim, se no processamento dos insumos ocorrem quebras e estas não são consideradas no levantamento, fica distorcida a apuração da produção real.

.....

Desta forma é de concluir-se que a apuração de tais quebras, seja através de controles fidedignos do

5
segue-

contribuinte, seja através de verificação direta, está implícita na própria sistemática de levantamento físico da produção".

No caso, depreende-se dos elementos que instruem o processado, no que concerne à acusação fiscal de ter a recorrente dado saída, sem nota-fiscal, nos anos de 1986 e 1987, a produto de seu fabrico - ferro gusa, que tal acusação parte da premissa, apontada pela fiscalização no Auto de Infração relativo ao IRPJ de que "a média de consumo de minério de ferro, para se produzir uma tonelada de ferro gusa, em determinado período" é de 1,60 t de minério (não encontro nos autos, qualquer documento oficial ou oficioso, baseado em dados técnicos a respeito, que tenha estabelecido, desse índice de produção).

Partindo ainda dessa premissa, a fiscalização apurou que a recorrente nos anos de 1984, 1985, 1986, 1987 e 1988, na produção de 1 (uma) tonelada de ferro-gusa consumira, respectivamente, o volume de 1,70 t, 1,65 t, 1,97 t, 1,78 t e 1,71 t, de minério. Adotou a média aritmética de consumo nesse período de minério, destinado à produção de ferro gusa, como sendo de 1,76 toneladas de minério de ferro, por tonelada de ferro-gusa produzido.

A fiscalização então, adotou como verdadeiro o índice de 1,76 toneladas de minério suficientes à produção, de 1 tonelada de ferro-gusa. Daí concluiu que tendo a recorrente consumido, nos anos de 1986 e 1987, respectivamente 1,97, e 1,78 t de volume de minério, portanto em quantidade superior ao índice, por ela adotado, entendeu que o excedente autoriza a presunção de que corresponderia à produção de ferro-gusa cuja produção não fora registrada e que saíra do estabelecimento sem nota-fiscal.

Na hipótese concreta dos autos, sem dúvida, que o elemento subsidiário de referência (minério de ferro adquirido pela empresa) adotado na quantificação da produção é significativo. No entanto, no que concerne ao índice de minério suficiente à produção de 1(uma) tonelada de ferro-gusa, adotado para apuração da produção e consequentemente quantificação dos

8

produtos saídos ao desamparo de documentação fiscal, o processo não demonstra que esse índice decorre de parâmetros técnicos, aceitos por instituições técnicas próprias ou por obtenção direta, pela fiscalização, através do exame "in loco" do exame do processo industrial da recorrente. Ao reverso, o processo evidencia que o índice foi firmado por presunção.

Do exame dos autos, constata-se que:

I - O Sindicato da Indústria do Ferro no Estado de Minas Gerais (fls. 73), informa a fiscalização que o índice do consumo de minério de ferro na produção de ferro-gusa, varia entre 1,50 t a 2,0 t de minério por tonelada de ferro-gusa. Diz, ainda, que esse índice varia, dentro de outras variáveis, do teor de ferro no minério; grau de beneficiamento do minério, teor de umidade do minério, granulometria; qualidade, em termos de carbono fixo, do redutor utilizado, condições de operação do alto forno (temperatura, volume e pressão do art); especificações químicas do ferro-gusa que estiver sendo produzido e friabilidade do minério.

II - Laudo da GPM & F - Engenheiros Associados S/C Ltda (fls. 109/118), afirma, em síntese, sobre o consumo de minério de ferro por tonelada de ferro-gusa produzido:

- conforme "literatura disponível e consultada, bem como pela experiênciana operação de altos fornos, achamos que índices de consumo específicos de minério de ferro entre 1.450 a 1.950 k/ton gusas ou mais, são comuns na prática operacional";

- entre os fatores que contribuem para aumento do consumo específico do minério de ferro numa usina, podem ser enumerado9:

1) teor elevado de finos agregados que chegam ao minério diretamente das minas;

2) finos gerados pela desagregação do minério no seu manuseio e transporte;

6

segue-

3) água incorporada durante lavagem do minério nas minerações ou durante seu transporte e manuseio em épocas chuvosas;

4) adequação da faixa granulométrica do minério às outras matérias-primas enforçadas, pelo descarte de frações acima de determinado tamanho (normalmente 25 mm) e abaixo de um tamanho crítico considerado prejudicial, à marcha do alto forno (normalmente 6 a 9mm);

5) alto índice de crepitação, com geração de finos no interior do alto forno, finos estes carregados pelos gases, tornando-se o chamado pó de topo;

6) baixo teor de ferro no minério, sendo que normalmente o teor médio de Fe varia entre 55% e 65% nos minérios usados nos fornos pequenos.

É dito, ainda nesse laudo técnico, firmado por 3 engenheiros!:

"Achamos praticamente impossível avaliar-se a posteriori o real desempenho de um dado conjunto de minérios, principalmente quanto ao consumo específico dos mesmos em vários períodos do ano, pois o levantamento de dados que possibilitariam esta avaliação tais como teor de finos médio, faixa granulométrica utilizada, umidade relativa dos materiais nos diferentes dias e ainda, a análise química real e o índice de crepitação de cada um, nos vários períodos ficam prejudicados por não se dispor mais nem de amostras dos mesmos.

.....

A nosso ver, sem que se faça um acompanhamento prolongado dos diversos fatores (acima enumerados) que contribuem para a variação do CONSUMO ESPECÍFICO do minérios de ferro na fabricação de ferro gusa em altos fornos é impossível fixá-lo com segurança. Constitue pois uma arbitrariedade fixá-lo através de considerações gerais sem nenhum fundamento técnico-científico".

III - Laudo técnico da Fundação Christiano Ottoni (fls. 119/129, aponta que, dadas as perdas pelos finos adotados, o minério de ferro para a produção de gusa, com silício de 1,5%, o consumo (enforçado) é de 1.580kg por tonelada gusa, que, tendo

8

segue-

em vista a perda de finos no manuseio e tratamento de 13,5%, o consumo total de minério de ferro é de 1.827 kg/t gusa.

Quando se tratar de ferro gusa produzido com silício de 2,5%, o consumo de minério é de 1.815 kg/t gusa.

Dos laudos citados, constata-se que o consumo de minério pela recorrente na produção de ferro-gusa no período fiscalizado está dentro dos índices apontados pelos laudos referidos.

À guisa de contestação aos laudos acima indicados, os autuantes prestaram a informação de fls. 145/147 em atendimento à diligência determinada pela 5ª Câmara do Eg. 1º Conselho de Contribuintes, que data venia, tenho que não infirma os dados neles apresentados.

Tenho, assim, que a recorrente assiste razão em rebelar-se contra a exigência resultante da denúncia fiscal de que vendera mercadorias desacompanhadas de notas-fiscais, eis que ressalta dos autos que a produção da recorrente no período fora arbitrada, ao invés de ter sido apurada a que realmente teria realmente ocorrida. O processo utilizado pela fiscalização de fixar um índice médio aritmético de consumo de minério de ferro, por ferro gusa produzido, por si só já se apresenta falho, eis que a média aritmética não é o melhor caminho; por outro lado, a fiscalização ao fixar o índice médio partiu do princípio que a composição de ferro no minério, a granulometria, a umidade, os desperdícios, eram, no período, sempre os mesmos. Isso não atende aos princípios aceitos por este Colegiado, com apoio da Coordenação do Sistema de Tributação na aferição da produção efetiva de estabelecimento industrial.

Vale dizer, a precisão na apuração da produção, segundo o critério de que se trata, expressa no Parecer Normativo citado não foi atendida.

No que concerne à exigência fiscal decorrente da omissão de receita, caracterizada segundo a denúncia fiscal pela constatação de que a empresa no ano de 1985, o seu caixa seria credor, em virtude de pagamentos com recursos obtidos à margem dos registros fiscais, do exame dos autos, observa-se:

8

segue-

- que o Auto de Infração, relativo ao IRPJ, fls. 8, faz menção a quadro demonstrativo do referido saldo credor de caixa; esse quadro não veio a estes autos com a denúncia fiscal de fls. 2, nem mesmo em razão da diligência determinada por este Colegiado, em que fora solicitada a juntada, por cópia, dos "elementos de convicção anexados pela fiscalização, quer quanto ao levantamento da produção, quer quanto a alegada omissão de receita caracterizada pela existência de saldo credor de caixa, que não se encontrem anexos ao presente administrativo" (os grifos não são do original).

Este Colegiado já expos nos autos, no voto de fundamentação da diligência em questão (fls. 98/100), que o administrativo de determinação e exigência de IRPJ não é processo matriz e nem dele decorrem as exigências de contribuições sociais e de imposto sobre produtos industrializados (IPI) em razão dos mesmos fatos que sustentam o lançamento do IRPJ.

Assim sendo, a decisão do litígio, no concernente à exigência resultante dessa acusação fiscal há que ser examinada à vista da documentação e argumentos trazidos a estes autos.

Das razões de recurso observa-se que a recorrente apresenta a fls. 88 reconciliação da conta caixa do dia 9-9-85, data essa que a fiscalização aponta como indicativa do maior saldo credor de caixa no mês de setembro do referido ano de 1985.

Por essa reconciliação é sustentado que o saldo credor decorre de erros contábeis, quais sejam:

- o lançamento indevido em 3-9-85 do pagamento de retirada de José Paulo Marra, recibo datado de 10-9-85, no valor de Cz\$ 6.138.998;

- valor das NFs nºs. 12995, 12996, 12997, 1300 e 13001, emitidas em 9-9-85 e pagas em 10-9-85, no montante de Cr\$ 21.127.500;

- valor das NFs nºs. 12998 e 12999, emitidas em 9-9-85 e pagas em 11-9-85, no montante de Cr\$ 12.006.000.

segue-

- isso importa que o valor do saldo devedor do caixa no dia 9-9-85, era de Cr\$ 10.125.905.

Em razão da diligência em foco, vieram aos autos: cópia de folha de razão analítica da conta caixa (fls. 140 a 142) envolvendo lançamentos do dia 3-9-85 a 11-9-85; cópias de notas-fiscais de entrada (fls. 131 a 138); cópia de recibo (fls. 130) e cópia de extratos bancários (fls. 139).

Tenho que, nesta parte a recorrente, tem também razão em rebelar-se contra a exigência. Verifica-se dos documentos trazidos aos autos que efetivamente:

a) o recibo de Cr\$ 6.138.988 (fls. 130) pago mediante cheque do Banco do Brasil, embora datado de 10-9-85 fora lançado indevidamente no dia 3-9-85; os lançamentos desse cheque, quer na conta de razão analítica (fls. 142), quer no extrato bancário (fls. 139) apresentam como data 10-9-85 e 11-9-85, respectivamente. Tenho, assim, que o lançamento desse pagamento no caixa no dia 3-9-85 fora feito adiantadamente, por equívoco.

As alegações da fiscalização a respeito disso (fls. 145), de que "O beneficiário da retirada é sócio diretor da empresa. Assim um recibo o tendo como beneficiário poderia ser feito a qualquer momento", não têm consistência ante os registros dos fatos. A empresa somente fora submetida a fiscalização após quase três anos desses lançamentos. Não. Houvesse simulação e interesse de encobrir real saldo credor de caixa, com a emissão do citado cheque do Banco do Brasil, cuja omissão passou pela conta caixa, bastaria, em substituição a isso um simples lançamento de estorno.

b) as notas-fiscais de entrada acostadas a fls. 131/138, ao meu entender não infirmam as alegações da recorrente nas razões de recurso.

Com efeito.

6

Por ocasião do recebimento de mercadorias de particulares ou firmas não obrigadas a emissão de documentos fiscais, os contribuintes do IPI são obrigados a emitir a respectiva nota-fiscal de entrada (art. 256, I, do RIPI/82).

Verifica-se no caso, que a recorrente adquire de carreteiros o carvão vegetal de que necessita. Por ocasião da entrada dessas mercadorias emite a respectiva nota-fiscal de entrada, à vista da documentação trazida pelo carreteiro. É a este que é paga a mercadoria (carvão vegetal), consoante se depreende dos recibos passados naquelas NF de entrada. Tenho, à vista da documentação em questão, que o pagamento na data aposta nas referidas notas-fiscais, É perfeitamente crível que os carreteiros cheguem ao estabelecimento da recorrente quando já encerrado o expediente bancário e o pagamento seja, então, processado no dia seguinte. A conta de razão analítica a fls. 142 e o extrato bancário de fls. 139, indicam que, realmente, o caixa fora creditado em 10-9-85, pelo recebimento de um cheque no valor de Cr\$ 30.000.000,00 que se destinaria ao pagamento daquelas N.F. de Entrada. Estou convencido, portanto, das alegações da recorrente. A informação fiscal de fls. 145 no sentido de que:

"Quanto às notas-fiscais de entrada de carvão alegadas, é do conhecimento de todos que a entrada do carvão é feita mediante o recebimento de seu valor. Nas NFE em questão consta a quitação dada pelos carvoeiros, porém, sem o preenchimento de datas, o que foi feito no verso, provavelmente, por empregado da Siderurgia, conforme se pode verificar a letra é de uma mesma pessoa.

Verifica-se, também, nas NFE, que a procedência, tanto do carvão, quanto do motorista que fez a entrega, é diversa da localização da empresa, o que confirma o raciocínio de que o pagamento se deu no momento da entrega e não no dia seguinte conforme alegação da autuada",

não infirma as provas dos autos. A fiscalização não alegou que as datas apostas no verso em que indica o pagamento no dia seguinte ou data posterior foi aposto após o início da fiscalização; nem demonstrou que a entrega das mercadorias fora feita no horário normal de expediente bancário, o que poderia autorizar a presunção de que o pagamento daquelas NFE fora efetividade no próprio dia da entrega e que a emissão do cheque apontado de Cr\$ 30.000.000,00 e seu recebimento por caixa se dera, apenas, para

encobrimento ou reposição de recursos à margem dos registros fiscais e contábeis e de que se teria valido a empresa no pagamento aos carreteiros.

Tenho, assim, como presente, no mínimo, a dúvida de que fala o art. 112, II, do CTN, que determina, verbis:

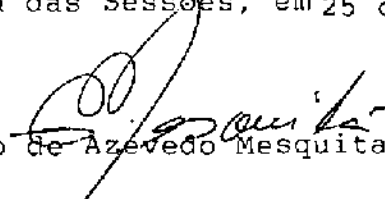
"A lei tributária que define infrações, ou lhes comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

.....

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos".

São estas as razões que me levam a dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 25 de março de 1992


Lino de Azevedo Mesquita