



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2. ^o	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 03/04/1997
C	Stalutins
	Rubrica

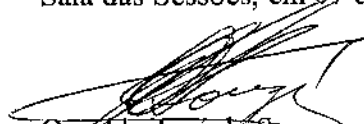
Processo : 10670.000221/92-11
Sessão de : 07 de dezembro de 1995
Acórdão : 203-02.543
Recurso : 92.209
Recorrente : REFRIGERANTES MONTES CLAROS LTDA.
Recorrida : DRF em Montes Claros - MG

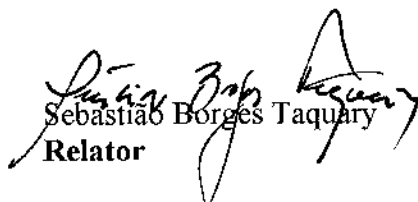
IPI - Infração não comprovada. Diferenças de insumos infirmadas pela defesa no apelo. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: REFRIGERANTES MONTES CLAROS LTDA.

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

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1995


Osvaldo José de Souza
Presidente


Sebastião Borges Taquary
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sérgio Afanasieff, Mauro Wasilewski, Celso Ângelo Lisboa Gallucci, Ricardo Leite Rodrigues, Tiberany Ferraz dos Santos e Armando Zurita Leão (Suplente).

/eal/CF/VAL



Processo : 10670.000221/92-11
Acórdão : 203-02.543

Recurso : 92.209
Recorrente : REFRIGERANTES MONTES CLAROS LTDA.

RELATÓRIO

O Auto de Infração (fls. 02) foi lavrado no dia 03 de fevereiro de 1992, exigindo da ora recorrente o IPI no valor originário de 2.306.711,49 UFIR, juros de mora e a multa do art. 364, inciso II, do RIPI/82, ao fundamento de que a atuada teria infringido os artigos 55, inciso I, alínea b, e inciso II, alínea c, e 107, inciso II, todos do mesmo Regulamento (fls. 03), porque, no período de janeiro de 1989 a dezembro de 1990, apuraram-se diferenças na produção registrada, em confronto com os respectivos insumos.

Defendendo-se, a atuada apresentou a Impugnação de fls. 124/137, onde suscitou nulidade da autuação, ao argumento de que dela não constou o enquadramento legal, como determina o inciso IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, e, no mérito, alegou que a autuação incorreu em erros, material ou essencial, quanto ao consumo e quanto á produção e, finalizando, reclamou contra a aplicação da TRD. Com a defesa vieram as Peças de fls. 138/146.

Replicando, veio a informação fiscal (fls. 147/153), sustentando a procedência da autuação e rebatendo, item por item, os fundamentos de defesa. Com a réplica, vieram as Peças de fls. 154/157.

A decisão singular (fls. 160/168) julgou procedente, no todo, a ação fiscal, mercê dos fundamentos assim ementados (fls. 160), *verbis*:

“1-LEVANTAMENTO COM BASE EM ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS - efetuado através de informações do contribuinte, atendem o preceituado no art. 108 da lei 4.502/64.

Se do levantamento forem apuradas faltas, não validamente contestadas pelo contribuinte, sobre estas faltas será exigido o imposto, por força do mesmo dispositivo. Exigência que atende ao princípio da legalidade.

Inaceitáveis contestações através de informações contraditórias sem comprovação.

2-TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - é lícito a exigência do juros de mora TRD, como manda o art. 3º da lei 8218/91. Não se trata aqui de índice de correção do crédito, mas juros de mora.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE”.



Processo : 10670.000221/92-11
Acórdão : 203-02.543

Com guarda do prazo legal, veio o Recurso Voluntário de fls. 175/200, reeditando os argumentos expendidos na impugnação, inclusive, quanto à nulidade da autuação e enfatizando que a recorrente não praticou evasão fiscal e que a autuação e a decisão recorrida são frutos de erro, “que a autoridade teima em manter, apesar da evidência dos fatos reais, comprovados na impugnação e, agora, reforçados neste recurso e nos documentos que instruem as duas peças.”

O recurso postula o acolhimento da nulidade, ou, no mérito, o decreto de improcedência da autuação. Para melhor instruir este julgamento, leio e transcrevo, aqui, trechos do apelo, na parte onde se discute o alegado erro material, *verbis* (fls. 176/183):

“A R. Dccisão recorrida merece integral reforma, a fim de ser cassada e, conseqüentemente, julgada improcedente a ação fiscal. Sobre ter o decisum recorrido feito tábua rasa dos dados técnicos reais da produção e dos respectivos índices de fabricação dos produtos, desconsiderou fatos notórios e comprovadíssimos da atividade da recorrente . Manipulou, mais, a decisão, ao seu bel-prazer, dados de fabricação e os usou como quis. E, finalmente, afrontou a peça decisória de primeiro grau textos legais e regulamentares e perpetrou a suma ofensa à Constituição da República ao negar vigência a seus dispositivos. Todas estas questões são, a seguir, desenvolvidas neste recurso e tem a recorrente confiança no provimento que esse Egrégio Conselho dará ao presente apelo.

- II -

A decisão recorrida desconheceu que a recorrente produziu no estabelecimento fiscalizado TRÊS PRODUTOS DISTINTOS: a) REFRIGERANTES ENVASADOS EM GARRAFAS; b) EXTRATOS CONCENTRADOS OU XAROPES EM TANQUES DE 18 LITROS. ESTES PARA A OBTENÇÃO DOS REFRIGERANTES NÃO ENVASADOS, VENDIDOS POR TERCEIROS, APÓS A ADIÇÃO DE ÁGUA, EM MÁQUINAS PRÓPRIAS DE “POST-MIX”, EM COPOS DIRETAMENTE AO CONSUMIDOR e c) REFRIGERANTES ACONDICIONADOS EM TANQUES DE 19 LITROS “PRE-MIX”.

- III -

Dessa premissa errada, venia concessa, da autoridade prolatora da decisão, resultou - é claro - uma conclusão errada, também. O lamentável, entretanto, é que, para tentar justificar o seu equívoco, a peça decisória em seus “fundamentos” (p. 7 da decisão - fls. 166 do processo) recorreu ao raciocínio



Processo : 10670.000221/92-11
Acórdão : 203-02.543

absurdo de “que só se pode considerar como saída os 18 lts. do produto contidos naquele recipiente, independente da quantidade obtida de produtos outros, dos quais venha ser insumo.” (*verbis*). A razão da heresia do decisum está em que nele foi negada ou deliberadamente desconhecida a realidade dos diferentes produtos da recorrente, porque o tanque de 18 litros contém o extrato concentrado ou o xarope vendido COMO PRODUTO FINAL PARA OBTENÇÃO DO REFRIGERANTE VENDIDOS EM COPOS, APÓS A INDISPENSÁVEL MISTURA DE ÁGUA, EM MÁQUINAS INDIVIDUAIS, “POST-MIX”, ENCONTRADIÇAS, EM NUMEROSOS BARES, LANCHONETES E OUTROS PONTOS DE VENDA. ASSIM É ERRÔNEO, TOTALMENTE ERRÔNEO E FALSO, O RACIOCÍNIO OU O CÁLCULO QUE CONFUNDA TAIS TANQUES DE XAROPE OU DE EXTRATO CONCENTRADO QUE É UM PRODUTO ACABADO DISTINTO (“POST-MIX”) COMO SENDO O OUTRO PRODUTO ACABADO, QUE É O REFRIGERANTE ENVASADO EM GARRAFAS NO ESTABELECIMENTO DA RECORRENTE.

- IV -

Logo, é totalmente inaceitável a decisão recorrida afirmar ser “inconcebível” o procedimento da recorrente, porque desconheceu e alterou a realidade do processo de fabricação. Uma coisa é fabricar o produto acabado denominado extrato concentrado ou xarope (acondicionado em tanques de 18 litros) e outra coisa é fabricar o produto acabado refrigerante envasado em garrafas. É óbvio que, se o analista tomar os tanques (de 18 litros) como refrigerante, ele começa errando e acabará errando, porque o extrato ou o xarope, *in casu*, não é o mesmo refrigerante envasado. Constituem, sim, tais concentrados acondicionados em tanques em produto acabado distinto (“post-mix”). O erro é palmar!

- V -

A Tabela do Regulamento do IPI classifica os três produtos distintamente e claramente, assim:

OS REFRIGERANTES ACONDICIONADOS EM GARRAFAS DE VIDRO OU DE PLÁSTICO, RETORNÁVEIS OU NÃO, ESTÃO NAS POSIÇÕES

22.02.90.01.02 - 22.02.90.01.04

22.02.90.01.05 - 22.02.90.02.01

22.02.90.03.02 - 22.02.90.06.02



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10670.000221/92-11

Acórdão : 203-02.543

22.02.90.06.04 - 22.02.90.08.02

22.02.90.99.00

**OS EXTRATOS CONCENTRADOS OU XAROPES
ACONDICIONADOS EM CILINDROS DE 10 LITROS E DE 18
LITROS ("POST-MIX") ESTÃO NAS POSIÇÕES**

21.06.90.11.01 - 21.06.90.12.01

21.06.90.14.01

**OS REFRIGERANTES ACONDICIONADOS EM CILINDROS DE
19 LITROS ("PRE-MIX") ESTÃO NA POSIÇÃO**

22.02.90.16.00

Em consequência dessa classificação diferenciada da tabela do IPI dos três diferentes produtos da recorrente, é forçoso concluir que a decisão atacada violou essa norma regulamentar e a desconheceu. Acresce dizer que o Imposto sobre Produtos Industrializados é cobrado, in casu, pelo valor da pauta, do que decorre mais uma afronta do decisum a essa forma legal de tributação, porque pretendeu tributar contrariamente ao que dispõe o tributo pautado.

- VI -

As "informações contraditórias" de que é increpada a impugnante, aqui recorrente, na peça decisória (p. 7 da decisão - fls. 166 do processo) não existem. Os quadros 2, 3 e 4 apresentados junto à defesa da contribuinte são demonstrativos reais e corretíssimos de insumos, da produção e das diferenças entre um e outro. É de salientar que a peça decisória não trouxe elementos reais de convicção, para desconstituir os dados reais de produção apresentados pela impugnante, aqui recorrente. Até porque nunca os teria a autoridade fiscal, pela simples razão de ter a recorrente apresentado à fiscalização dados absolutamente reais.

- VII -

E tanto é verdadeira esta afirmativa da recorrente que a autoridade prolatora da decisão recorrida não pôde se livrar da incômoda e flagrantemente ilegal posição de confessar - como fez - de ter tributado por **PRESUNÇÃO**, conforme está textualmente nas fls. 6 do decisum (fls. 165 do processo). De fato, alega a autoridade de primeiro grau que "Neste



Processo : 10670.000221/92-11
Acórdão : 203-02.543

caso, o mencionado dispositivo legal, em sequência, determina a exigência do imposto devido, por presunção de que houve falta de pagamento desse imposto.” (fls. 165 cit.). O texto legal a que se refere a transcrição é o artigo 343 do RIPI. Entretanto, é inaplicável à espécie aquele dispositivo regulamentar, porque ele cogita de “elementos subsidiários, para o cálculo da produção, e correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade das matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento dos produtos, o valor das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão-de-obra empregada e o dos demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens (Lei nº 4.502/64, artigo 108).” Repita-se: não é o caso deste processo em que a fiscalização e a autoridade prolatora da decisão usaram ao seu talante dados oferecidos lealmente pela contribuinte-recorrente, manipulando-os, inclusive com a utilização errônea de coeficientes ou índices de produção e confundindo produto acabado, o concentrado de “post-mix” com o insumo, o concentrado ou xarope para fabricação do refrigerante envasado em garrafas. E o lamentável é que esta confusão deliberada perpetrada pelos agentes fazendários é totalmente em prejuízo da contribuinte, com o único fito de tributar ilicitamente.

- VIII -

Inexiste, in casu, a “presunção legal” a que se refere a decisão recorrida, porque (i) o texto regulamentar invocado (artigo 343 do RIPI) se refere a “elementos subsidiários” e estes foram suficientemente dados pela contribuinte; (ii) o exercício de autoritarismo fiscal, data venia, foi ao cúmulo de alterar e manejar coeficientes de produção inexistentes; (iii) a pretendida exação por presunção desconheceu a diferença entre produto acabado e insumo e usou índices inteiramente discrepantes para a apuração de suposta produção; (iiii) a obrigação fiscal é uma “obligatio ex lege” (artigo 3º do Código Tributário Nacional e, sobretudo, o artigo 150, I da Constituição da República); (iiiii) afrontou o decisum o princípio basilar do IPI, da não cumulatividade e, em decorrência, desobedeceu o disposto no artigo 153, parágrafo 3º, II da Constituição da República; (iiiii) fez a decisão tábua rasa da declaração da empresa Coca-Cola Indústrias Ltda. quanto aos coeficientes ou volumes de bebida obtida a partir dos recipientes de 18 litros do “Preparado Líquido para Refrigerantes (Post-Mix)”, anexada à impugnação e agora reeditada pela inclusa carta da citada empresa (doc. j.); (iiiii) desconsiderou, entre outros equívocos, a incidência e apuração



Processo : 10670.000221/92-11
Acórdão : 203-02.543

do IPI por valor de pauta. Em suma, imperou o total arbítrio do decisum, incompatível com a atividade administrativa vinculada da autoridade fiscal.

- IX -

Porfiando a decisão recorrida por forçar encontrar “informações contraditórias” da recorrente, desconheceu e não levou em conta a circular AB/045/89 da Coca-Cola Indústrias Ltda., documento escorrido juntado à impugnação. O argumento totalmente insubsistente e paradoxal usado no decisório é que, ao mesmo tempo em que tem aquele documento como “O único elemento de convicção juntado aos autos” (fls. 166 dos autos), entretanto, afirma a decisão, no mesmo período gramatical, “que não prova (aquele documento) ter o contribuinte usado efetivamente os índices de produção ali relacionados”. (fls. 166 cit.). É inaceitável o gratuito raciocínio exposto na decisão, porque a contribuinte-recorrente usou e demonstrou ter usado exatamente os índices de produção referidos no citado documento e repetido no novo documento da mesma autêntica fonte juntado a este recurso e já referido nestas razões.

- X -

Incorre em novo equívoco (sempre, repita-se, com o intuito deliberado de tributar a qualquer custo e contrariamente aos fatos e à lei) a decisão atacada quando informa que os quadros 2, 3 e 4 apresentados com a impugnação divergem das primeiras declarações. Não é verdade, data venia, a afirmativa do decisório, até porque os quadros levaram em conta os coeficientes ou volumes de produção constantes da declaração já referida e que constitui paradigma para a contribuinte, como fabricante e engarrafadora dos refrigerantes de tão afamada marca.”

Com o apelo vieram as Peças de fls. 201/226, tendo a recorrente aditado seu apelo com o Arrazoado de fls. 229/234, que ela chamou de esclarecimentos adicionais, peça essa que se fez acompanhar dos Documentos de fls. 248/338.

Para mais ilustrar este julgamento, leio e transcrevo, em parte, as adicionais razões recursais, fls. 246/247, *verbis*:

“Recompondo-se o cálculo da produção desses produtos, verifica-se que:
1) Foram consumidos 7.909,60 kg de concentrado, segundo demonstrativo fiscal de fls. 106.



Processo : 10670.000221/92-11

Acórdão : 203-02.543

2) A Recorrente produzira 438.331 litros de refrigerante, em garrafas de 290 ml, de acordo com o demonstrativo fiscal de fls. 108, que consumira, ainda conforme esse Demonstrativo, 1.639,72 kg de concentrado.

3) A Recorrente produzira, consoante ainda Demonstrativo Fiscal de fls. 108, a quantidade de 229.283 litros de post-mix em bombonas (tanques). Esse post-mix, consumiu 5.489,58 kg de concentrado, e não 857,74 kg como constante do Demonstrativo citado de fls. 108, uma vez que, o post-mix consome 6,4 (seis inteiros e quatro décimos) mais concentrado do que o refrigerante em garrafas de 290 ml.

4) Assim, resta demonstrado que a Recorrente consumiu, realmente 7.129,30 kg de concentrado na produção do guaraná-tai e no seu post-mix, como demonstrado nos itens precedentes (1.639,72 x 5.489,58), portanto quantidade superior à do concentrado adquirido durante o ano, acrescido do estoque existente em 31/12/89, conforme Demonstrativo da Fiscalização a fls. 106. Por isso está demonstrado a inexistência de evidência da saída de parte da produção da Recorrente desse refrigerante e do seu post-mix, desacompanhado de nota-fiscal.”

É o relatório.



Processo : 10670.000221/92-11
Acórdão : 203-02.543

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
SEBASTIÃO BORGES TAQUARY

Consoante relatado, a recorrente é acusada de, no período de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1990, ter dado saída a produtos de sua fabricação, ou seja, de refrigerantes coca-cola e fanta, nos sabores laranja e uva, sprit e guaraná tai.

O auto de infração fundamenta-se na alegação de que a autuada, ora recorrente, no processo de produção daqueles produtos, teria, segundo metodologia utilizada pelo auditor-fiscal autuante, o empregado "concentrado" (matéria-prima) por ela adquirido no fabrico dos referidos refrigerantes, sem que, contudo, a produção relativa a esse concentrado fosse registrada nos livros fiscais ou de contabilidade da empresa, o que autoriza a presunção de que houvera saída dos mesmos desacompanhados da respectiva nota fiscal e, pois, sem lançamento do IPI.

Essa metodologia, em linhas gerais, consistiu de:

a) apuração das aquisições no período dos diversos concentrados necessários ao fabrico dos referidos refrigerantes, que adicionadas aos estoques existentes no dia 1º de janeiro e deduzido o estoque no dia 31 de dezembro, de cada ano, o montante assim apurado representaria a quantidade de concentrado que teria sido consumido na produção dos preditos produtos; e

b) apuração, de acordo com índices pré-estabelecidos, do concentrado que, presumidamente, teria sido efetivamente consumido na produção dos aludidos refrigerantes, calculados de acordo com as saídas dos produtos registrados em notas fiscais ou mantidos em estoque.

Do confronto entre as quantidades de concentrado adquirido e o concentrado que idealmente deveria ter sido empregado no processo de produção, quantidades essas apuradas segundo a metodologia adotada, a quantidade de concentrado adquirido (aquisições menos estoque) fora superior ao concentrado idealmente consumido no processo de produção, o que, de acordo com o autuante, estaria autorizada a presunção de saída daqueles refrigerantes desacompanhados de notas fiscais.

Do exame atento dos autos e da metodologia adotada pelo ilustre auditor-fiscal autuante, entendo que assiste razão à recorrente, para não se conformar com essa exigência.

Na verdade, houve erro de fato na aludida metodologia, erro esse, aliás, apontado na impugnação e, de forma reiterada, verbalmente, apontado para o senhor autuante.

Com efeito, no cálculo de consumo desse "concentrado", o ilustre fiscal valeu-se dos mesmos índices de concentrados empregados tanto para o fabrico de refrigerantes prontos



Processo : 10670.000221/92-11
Acórdão : 203-02.543

para consumo direto, quanto para o denominado *post-mix*, que, é sabido, é um produto ainda em concentração, empregado como matéria-prima pelos restaurantes e bares no preparo de refrigerantes destinados a consumo direto.

A recorrente anexou aos autos, com a impugnação, declaração da empresa COCA-COLA INDÚSTRIA LTDA. (fls. 201), não contestada pela Fiscalização, nem pela decisão singular recorrida, de que cada litro de *post-mix* em tanques contém cerca de 6,4 (seis vírgula quatro décimos) vezes mais do que cada litro do refrigerante em garrafas prontas para consumo (no caso de *post-mix* : coca-cola, sprit e guaraná taí.

Quanto ao *post-mix* fanta-laranja, o percentual supra indicado é de 5,4 (cinco vírgula quatro décimos). E, desse fato, observa-se que decorreu grande parte da diferença de concentrado, que, segundo o ilustre auditor-fiscal atuante, teria deixado de ter a produção dos refrigerantes registrada nos livros fiscais e contábeis.

Eis aí o primeiro erro de fato. E a exigência fiscal está calcada, sobretudo, nesse erro de fato.

Por outro lado, constata-se, ainda, das provas trazidas aos autos, com os esclarecimentos de fls. e fls. reforçando as razões deduzidas na impugnação, que a recorrente adquiriu nos anos de 1989 e 1990 concentrado de *sprit* e de fanta uva, em quantidades bem inferiores àquelas apontadas pela Fiscalização (fls. 93 e 106) no cálculo do concentrado idealmente empregado no processo de produção desses refrigerantes.

Eis aí o segundo erro de fato, cometido, *data venia*, pelo ilustre atuante, tornando incorreta base de cálculo e, por conseqüência, toda a exigência fiscal.

Recompondo-se o cálculo da produção dos refrigerantes, nos períodos fiscalizados, utilizando-se os índices de concentrado e observando-se a recomendação da indústria titular das marcas desses refrigerantes, não contestada pela autoridade competente, empregam-se no processo de produção estes índices no *post-mix* : 0,0183168, 0,010098, 0,100849 e 0,0239424, respectivamente, para coca-cola, fanta-uva, sprit e guaraná taí, bem como aceitando como corretas as quantidades de concentrado adquiridas nos períodos de 1989 e 1990, relativamente a sprit e fanta-uva, demonstradas pela recorrente com as notas fiscais anexadas com os esclarecimentos adicionais de fls. e fls., que correspondem às quantidades apresentadas, por ela, na peça impugnatória, verifica-se que inexistem aquisições de concentrado superior à quantidade de concentrado que idealmente deveria ser empregado no fabrico de tais refrigerantes.

262



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10670.000221/92-11
Acórdão : 203-02.543

Verifico, pois, que a exigência não se sustenta na prova dos autos, uma vez que os levantamentos realizados pelo senhor auditor-fiscal autuante louvaram-se em erros de fato, e, por isso, voto no sentido de dar provimento ao recurso do sujeito passivo, para, em reformando a decisão recorrida, julgar improcedente a exigência fiscal.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1995


SEBASTIÃO BORGES TAQUARY