



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

|    |                       |
|----|-----------------------|
| 2º | PUBLICADO NO D. O. U. |
| C  | Da 28 / 04 / 1998     |
| C  | <i>Scilicet</i>       |
|    | Rubrica               |

Processo : 10675.000298/96-11

Sessão : 15 de setembro de 1997  
Acórdão : 201-71.003  
Recurso : 100.209  
Recorrente : INDÚSTRIA E COMÉRCIO METALGRAMPO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

**IPI - AUDITORIA DE PRODUÇÃO** - A presunção legal somente alcança a hipótese em que a produção apurada é superior à resgatada (art 343, parágrafo 1º, do RIPI). É necessário, entretanto, que haja elementos de convicção quanto à efetividade dessas diferenças, sobretudo no que se refere ao cômputo de perdas peculiares ao processo produtivo. Não se observando esses elementos de convicção e sendo as quebras alegadas muito razoáveis, segundo laudo do INT, é de se acolher a tese do contribuinte. No caso de omissão de matérias primas, só é admissível lançamento do tributo sobre os insumos, a não ser que o lançamento seja efetuado com base em ingressos financeiros. **Recurso Voluntário Provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA E COMÉRCIO METALGRAMPO LTDA.

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

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1997

Luiza Helena Galante de Moraes  
Presidenta e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Expedito Terceiro Jorge Filho, Rogério Gustavo Dreyer, Valdemar Ludvig, Jorge Freire, Geber Moreira, Sérgio Gomes Velloso e João Berjas (Suplente).

CHS/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo :** 10675.000298/96-11

**Acórdão :** 201-71.003

**Recurso :** 100.209

Recorrente : INDÚSTRIA E COMÉRCIO METALGRAMPO LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01, com a exigência do crédito tributário no valor de 93.499,33 UFIRs, a título de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, juros de mora e multa proporcional, referente ao ano de 1994.

Conforme a descrição dos fatos de fls. 02/03, o estabelecimento industrial deu saída a produtos tributados, sem lançamento de imposto, caracterizada pela falta de emissão de nota fiscal, apurada através de auditoria da produção por meio magnético.

Ressalte-se, ainda, que através do Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 2.211/2.220, as autoridades fiscais deram a conhecer que o autuado é fabricante de pregos e grampos de diversas bitolas e tamanhos, sendo que estes, como produtos objeto da ação fiscal, são tributados às alíquotas de cinco e quinze por cento, e estão classificados sob os códigos 7317.00.0201 e 7317.00.0101, respectivamente, conforme Tabela do IPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88.

A matéria-prima utilizada é o arame galvanizado ou não, de diversas bitolas, cuja unidade de medida é o quilograma. Esclarecem que, na linha de produção, o mesmo é transformado em pregos e/ou grampos de diversos tipos, através de cortes, limpeza de aparas e polimento. Enfatizam que o arame é adquirido em rolos, transformado mecanicamente em produto final, e comercializado em embalagens de vinte quilos, após o acondicionamento em embalagens de quinhentos gramas.

As autoridades fiscais expendem, inclusive, considerações sobre os procedimentos adotados durante a ação fiscal, observando que, após saneamento dos arquivos magnéticos e esclarecimentos diversos, foi realizada a auditoria de produção que consistiu na comparação entre o consumo registrado de insumo em relação à:

\* matéria-prima [ produção esperada = estoque inicial + compras - (devoluções + estoque final + perdas no processo produtivo) ];



**Processo :** 10675.000298/96-11  
**Acórdão :** 201-71.003

\* produção [ produção contabilizada = vendas + estoque final - (estoque inicial + devoluções de produtos acabados) ];

\* diferença [ diferença encontrada = produção esperada - produção contabilizada ].

Lembram que o arame foi utilizado como elemento subsidiário por ser sólido, metálico, estável, mensurável e as perdas serem perfeitamente identificáveis. Para tanto, relacionam os produtos fabricados com cada bitola de arame. Observam, inclusive, que as perdas no processo produtivo foram informadas pelo reclamante às fls. 16.

Para fins de apuração do quantitativo dos valores de aquisição de matéria-prima e das saídas de produtos finais, foram elaboradas listagens analíticas de aquisições (fls. 88/138) e de vendas de produtos acabados (fls. 139/1.960), cujos dados foram conferidos com o Livro de Registro de Entrada de Mercadorias e com o Livro de Registro de Saída de Mercadorias, respectivamente. Ressaltam que os inventários correspondentes, ou seja, de matéria-prima, produto acabado e devolução constam às fls. 1.961/2.006.

Enfatizam, inclusive, que de acordo com os dados constantes do arquivo magnético fornecido pelo contribuinte, foi elaborada uma listagem mensal do custo médio de produtos vendidos (fls. 2.007/2.018).

De posse destas informações, as autoridades explicam que foram elaborados mapas de verificação da produção (fls. 2.019/2.150) por matéria-prima, em relação aos produtos acabados dela oriundos, sendo observado que no período objeto da ação fiscal houve diferenças positivas ou negativas.

As diferenças positivas significam vendas sem emissão de documentos fiscais, pois a matéria-prima efetivamente utilizada em cada mês é equivalente a uma quantidade de produção maior do que efetivamente foi registrada. Por outro lado, quando há diferenças negativas significa que houve omissão de contabilização de matéria-prima, eis que a quantidade utilizada no mês foi insuficiente para a industrialização do produto registrado como venda. A partir desses fatos foram elaborados mapas de apuração de omissão de receitas (fls. 2.151/2.210), cujos critérios foram discriminados.

Assim, foi apontado pelas autoridades fiscais o descumprimento do disposto nos artigos 54, 62, 225, incisos I e II, 236, 274, 277, 294, 340 e 343, parágrafos primeiro e segundo, todos do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.



**Processo :** 10675.000298/96-11

**Acórdão :** 201-71.003

Inconformada com a exigência fiscal, a autuada apresentou, tempestivamente, a peça impugnatória de fls. 2.223/2.229, acompanhada da documentação de fls. 2.230/2.239, com as argumentações abaixo sintetizadas.

Preliminarmente, discorre sobre a ação fiscal e alega trabalhar com sistema eletrônico, de modo que os pedidos são acolhidos e faturados de imediato, fato que não acontece com as entregas correspondentes. Desse modo, explica que a entrega, referente ao faturamento relativo à última semana do mês, verifica-se nos primeiros dias do mês subsequente. Esclarece que esse procedimento gerou a distorção detectada pelo fisco, pois foram computados como saídos produtos que ainda estavam em produção ou em estoque ou mesmo eram matéria-prima em trânsito do fornecedor para ele. Aduz que, mesmo que existam divergências em determinados períodos, chega-se ao final do ano com um estoque sem qualquer diferença.

Acrescenta, ainda, que as quebras efetivas de matérias-primas são diferentes daquelas informadas às autoridades fiscais, uma vez que foram cometidos equívocos devido ao exíguo tempo de pesquisa junto ao setor técnico responsável.

Sustenta, inclusive, a tese de que não pode prosperar a presunção de omissão de receita gerada por aquisição de matéria-prima com recursos estranhos à contabilidade, uma vez que tal situação ocorreu na forma que foi apresentada ao Fisco.

Ademais, esclarece que em momento algum foi detectado, de ofício, documentário fiscal relativo a insumo sem a devida escrituração.

Do exposto, requer o cancelamento integral da exigência fiscal, por improcedente.

A autoridade de primeira instância manteve o lançamento, cuja decisão é assim ementada:

*“Imposto sobre Produtos Industrializados - Lançamento de Ofício - Elementos Subsidiários.*

*Tendo sido constatadas diferenças através de auditoria de produção, a qual levou em consideração variações no consumo da matéria-prima principal, e única, é de se exigir o imposto, nos termos do art. 108 da Lei nº 4.502/64.*

*Ação Fiscal Procedente.”*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo :** 10675.000298/96-11

**Acórdão :** 201-71.003

A sentença de primeiro grau está calcada no entendimento de que, no princípio estabelecido em Direito, a prova compete à pessoa que alega ou afirma o fato. Isto porque o contribuinte se insurgiu contra os percentuais de quebra nos insumos, que varia conforme a natureza do produto e das matérias-primas. Cita o art. 344 do RIPI para justificar as diferenças apuradas pela fiscalização, aduzindo que as quebras alegadas pelo contribuinte nos estoques ou no processo de industrialização serão submetidas ao órgão técnico competente para que se pronuncie mediante laudo, sempre que, a juízo da autoridade, não forem convenientemente comprovadas ou excederem os limites normalmente admissíveis para o caso. Termina a autoridade julgadora, em sua decisão, que quem não prova o que afirma não pode pretender ter como verdadeira a existência do fato alegado para fundamento de uma solução que atenda o pedido feito.

A contribuinte, não se conformando com a decisão de fls. 2.242/2.249, apresenta Recurso ao Segundo Conselho de Contribuintes, trazendo quadros demonstrativos acerca do levantamento de produção, e notas fiscais emitidas contra a empresa ENACEX - Empresa Nacional de Exp. Armar. Ltda, de Foz do Iguaçu, que no levantamento fiscal foram consideradas como relativas a produtos saídos no mês do faturamento e não no mês da remessa.

A requerente junta, às fls. 2.378, Laudo emitido pelo INT, que comprova as perdas do processo produtivo: 2,2.

Às fls. 2.382/2.383, contra-razões do Procurador da Fazenda Nacional.

É o relatório.



**Processo :** 10675.000298/96-11  
**Acórdão :** 201-71.003

**VOTO DA CONSELHEIRA LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES, RELATORA**

### **I - PRELIMINARMENTE**

O recurso merece ser conhecido. Atendeu os requisitos de admissibilidade.

O levantamento fiscal que deu origem ao auto de infração foi efetuado mediante levantamento de elementos subsidiários (art 343, § 1º, do RIPI/82).

A matéria-prima eleita como elemento subsidiário para a auditoria da produção foi o arame de diversas bitolas, que dá origem aos produtos finais: pregos e grampos de diversas bitolas e tamanhos.

A metodologia do trabalho fiscal está descrita às fls. 2.217/2.218, concluindo por duas espécies de diferenças apuradas mês a mês. “Diferenças positivas” que significam vendas sem emissão de documentos fiscais, uma vez que a matéria-prima utilizada apresenta produção esperada acima da produção contabilizada. “Diferenças negativas” que traduzem omissão da contabilização de matéria-prima (omissão de compras), eis que a quantidade de matéria-prima efetivamente utilizada foi insuficiente para a industrialização do produto final vendido, sendo que a produção esperada ficou abaixo da produção contabilizada.

Ressalte-se que todo o trabalho fiscal foi realizado com base nos elementos e informações fornecidos pelo próprio sujeito passivo, sendo que a metodologia eleita pela fiscalização para o procedimento da auditoria de produção procurou demonstrar as variações ocorridas, mês a mês, na fabricação de pregos e grampos e o reflexo destas variações nos estoques.

O demonstrativo abaixo elaborado resume todas as diferenças apuradas - por produto que utiliza a mesma matéria-prima - em quantidades (quilogramas) de produto final, mês a mês.

**Processo : 10675.000298/96-11****Acórdão : 201-71.003****QUADRO I**

| MP          | JAN    | FEV     | MAR     | ABR    | MAI     | JUN    | JUL    | AGO     | SET    | OUT   | NOV    | DEZ    |
|-------------|--------|---------|---------|--------|---------|--------|--------|---------|--------|-------|--------|--------|
| <b>1000</b> | 543    | -92     | -101    | 217    | 57      | 348    | 28     | -1.790  | 1.647  | 516   | -81    | 535    |
| <b>1001</b> | 501    | -18     | -455    | 46     | 182     | -233   | -340   | -625    | -616   | 494   | -904   | 1.132  |
| <b>1002</b> | -471   | 306     | -1.479  | -3.069 | 5.943   | -1.294 | -2.260 | -1.616  | -2.366 | -768  | -1.266 | 9.364  |
| <b>1003</b> | 428    | -259    | -188    | 149    | -165    | 43     | -213   | -8.139  | 7.482  | -179  | -365   | 900    |
| <b>1004</b> | 591    | -12.712 | 11.996  | 491    | 306     | 494    | -3.264 | -3.429  | -1.838 | 2.289 | 2.463  | 7.315  |
| <b>1005</b> | 2.081  | -11.462 | 9.491   | 1.078  | -297    | 1.135  | -1.608 | -21.209 | 18.836 | 2.864 | -3.109 | 2.675  |
| <b>1006</b> | -2.607 | 1.293   | -22.476 | 91.661 | -68.460 | 423    | -9.412 | -1.317  | -4.711 | 3.146 | -6.933 | 14.456 |
| <b>1007</b> | 4.519  | -565    | 3.007   | 38.858 | -42.298 | 994    | -4.504 | -7.506  | -2.128 | 9.312 | -7.878 | 6.423  |
| <b>1008</b> | 3.284  | -1.724  | 2.677   | -1.706 | 1.368   | -710   | -2.844 | -1.223  | -1.760 | 626   | -4.601 | 8.823  |
| <b>1009</b> | 1.716  | -531    | 838     | -263   | -446    | 913    | -1.667 | -19.601 | 18.912 | 687   | -816   | 3.130  |
| <b>1010</b> | 2.520  | -18     | 1.308   | -144   | 1.290   | 206    | -276   | -263    | -2.135 | 3.347 | -180   | 4.030  |
| <b>1011</b> | 155    | -46     | -8      | -56    | 0       | 108    | -33    | -2.281  | 2.030  | 121   | 7      | -144   |
| <b>1012</b> | 139    | -36     | 198     | -8     | 0       | 91     | -21    | -45     | -16    | -45   | 318    | 151    |
| <b>1013</b> | 176    | 269     | -36     | 33     | 130     | 75     | -301   | -2.253  | -183   | -187  | -274   | 3.347  |
| <b>1014</b> | -6.044 | -587    | -165    | 276    | -149    | -196   | -58    | -142    | -341   | -118  | -79    | 113    |

Deve-se reconhecer que os dados constantes no demonstrativo não permitem uma conclusão lógica sobre os resultados apresentados, porquanto de um mês para outro a quantidade de uma mesma matéria-prima faltou em grande quantidade para fabricar o volume declarado, e no mês seguinte a quantidade utilizada ficou acima daquela registrada para consumo dos produtos no período.

O afirmado é constatado nas MPs 1006 e 1007, quando nos meses de maio e junho apresentaram falta de matéria-prima de 68.460 kg e 42.298 kg, respectivamente, e, no mês seguinte (junho), apresentaram sobra de 423 kg e 994 kg, respectivamente. Já no mês de julho, volta-se a observar falta de matéria-prima de 9.412 kg e 4.504 kg, para as MPs 1006 e 1007.

Quando do oferecimento da impugnação, a ora recorrente externa seu inconformismo em relação às diferenças negativas a que chegou a fiscalização, sendo que por outro lado, apresentou em seu trabalho o mesmo estoque no final por ela registrado no ano. Na mesma oportunidade, justifica que as quebras efetivas da matéria-prima não são aquelas adotadas pelos autuantes, uma vez que seu funcionário, ao fornecê-las, cometeu vários equívocos, motivado pelo exíguo tempo concedido para efetuar a devida pesquisa junto ao setor técnico responsável.



**Processo :** 10675.000298/96-11

**Acórdão :** 201-71.003

Na petição do recurso, sustenta que o resultado do trabalho fiscal restou distorcido pelo fato de o mesmo ter considerado os percentuais de perda que não refletem a realidade ocorrida durante o sistema produtivo. No esforço de dar suporte técnico à sua argumentação, a requerente, partindo dos mesmos dados oferecidos à fiscalização, elabora outros demonstrativos que chegam a resultado totalmente diverso daquele contido no Auto de Infração (cf. fls. 2.303/2.377).

Comparando-se detidamente a metodologia do sujeito passivo em relação à adotada pela fiscalização da Receita Federal, ressalta não haver diferença entre elas, inclusive, partem dos mesmos estoques iniciais e sobre eles desenvolvem toda a movimentação das matérias-primas e produtos finais, até chegarem aos estoques finais do ano, que foram coincidentes.

Às fls. 2.378/2.380 foi juntado o RELATÓRIO TÉCNICO N° 102782, no qual o INT discorre sobre o processo produtivo da recorrente - verificadas as instalações fabris da mesma - considerando em sua observação todas as fases do sistema, máquinas, equipamentos e ferramentas utilizados e, por fim, o percentual médio de perda admitido à atividade. Merece destaque tão-somente as conclusões dos pareceristas:

*"Há que se considerar também que os resultados das medições realizadas representam apenas um indicativo e não devem ser contemplados como valores absolutos, pois, outros fatores contribuíram para que houvesse variações nos resultados, entre os quais podemos destacar as condições metrológicas de pesagem, que não foram laboratoriais, as condições de pesagem que estiveram aquém do desejado em função da disparidade das escalas utilizadas e o tamanho da amostra adotada, se comparada à produção industrial do Interessado.*

*Entretanto, com base nas observações realizadas durante o acompanhamento do processo industrial de fabricação utilizado pelo Interessado e considerando-se o maquinário e ferramental empregado para a elaboração do produto, com desgastes acima das condições normais, devido ao fato do trabalho ser realizado em máquinas com idade bastante avançada, este Instituto entende que um índice de perdas, estatisticamente determinado, representado pelo percentual de rebarbas gerado no processo fabril, de até 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) é tecnicamente aceitável para o estágio atual de produção da Empresa em questão.*” (grifo na transcrição)



Processo : 10675.000298/96-11  
Acórdão : 201-71.003

O quadro abaixo é um demonstrativo que compara as percentagens de perdas - por matéria-prima - adotadas pela fiscalização e as utilizadas pela recorrente no seu levantamento trazido junto ao apelo.

## QUADRO II

| MATÉRIA-PRIMA | AUTO DE INFRAÇÃO | RECURSO |
|---------------|------------------|---------|
| 1000          | 0,89             | 2,10    |
| 1001          | 3,45             | 2,20    |
| 1002          | 2,58             | 2,20    |
| 1003          | 2,86             | 2,10    |
| 1004          | 2,70             | 2,28    |
| 1005          | 2,06             | 2,06    |
| 1007          | 2,23             | 1,96    |
| 1008          | 2,28             | 2,27    |
| 1009          | 2,02             | 2,25    |
| 1010          | 0,62             | 2,19    |
| 1011          | 2,00             | 2,06    |
| 1012          | 0,72             | 2,22    |
| 1013          | 1,84             | 2,23    |
| 1014          | 0,94             | 0,44    |

Observa-se que na coluna AUTO DE INFRAÇÃO, à exceção das matérias-primas 1.000, 1.010, 1.012 e 1.014, que estão muito abaixo do percentual médio de perda admitido pelo INT (2,20%) e da matéria-prima 1.001, que está muito acima, os demais apresentam um pequeno desvio em torno da média. Já a coluna RECURSO apresenta uma variação menor ainda em torno da média admitida, com exceção da matéria-prima 1.014, que está muito abaixo da mesma.

Ao verificar *in loco* o sistema produtivo da recorrente, o INT concluiu ser admissível a perda média de até 2,20% para todas as matérias-primas, por vários fatores, inclusive por “*desgastes acima das condições normais devido ao fato do trabalho ser realizado em máquinas com idade bastante avançada*”. Por sua vez, a fiscalização assevera - no Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 2.211): “*A industrialização é singela:...*”.



**Processo :** 10675.000298/96-11  
**Acórdão :** 201-71.003

É sabido que a idade e estado de conservação das máquinas, equipamentos e ferramentas - entre outros fatores - influenciam diretamente na produtividade e perdas ocorridas no processo produtivo. O sistema produtivo descrito na denúncia fiscal é todo manual e mecânico (com exceção da pesagem em uma balança eletrônica), inexistindo qualquer tipo de automação industrial que possa conferir ao mesmo um maior controle de programação da produtividade e, via de consequência, de redução dos percentuais de perdas durante o processo.

Vejamos as percentagens de perdas informadas pela empresa. Por exemplo, para as matérias-primas 1.009 ( $\varnothing$  4,40 mm) e 1.011 ( $\varnothing$  5,50 mm) a fiscalização aceitou as perdas de 2,02% e 2,00%, respectivamente, e para a matéria-prima 1.010 ( $\varnothing$  5,50 mm) - que tem diâmetro interpolado com as outras duas - aceitou perda de 0,62%. No levantamento da recorrente, como acima demonstrado, para as matérias-primas 1.009, 1.010 e 1.011, a mesma defende as perdas de 2,25%, 2,19% e 2,06%, respectivamente. Assim, todos bem próximos da média admitida pelo INT.

Para a fabricação de todos os produtos da recorrente é utilizado um só sistema produtivo, utilizando as mesmas máquinas, equipamentos e ferramentas, sendo só variável as bitolas da matéria-prima (arame). Logo, as perdas defendidas pela recorrente estão dentro da média global aceita pelo INT, alem de serem consistentes entre si.

A mesma conclusão se aplica às matérias-primas 1.000 e 1.014, para as quais a fiscalização adotou as perdas de 0,89% e 0,94%, respectivamente, e a empresa sustenta o correto de 2,10% e 0,44% para as mesmas. Como o INT conclui ser tecnicamente aceitável a perda de até 2,2% para todas as matérias-primas, as variações utilizadas no levantamento da contribuinte, em apenas três casos, estão além da mesma, ainda assim em valores desprezíveis.

A consequência direta advinda da aceitação das novas perdas admitidas no processo produtivo é a variação nos estoques finais de matérias-primas e produtos finais.

Fácil de entender quando se compara, por exemplo, o resultado obtido pela fiscalização no mês de janeiro/94 para a matéria-prima 1.000, que quando aceita uma perda de 0,89%, chega aos estoques finais dos produtos 0001 e 0011 de 1.200 kg e 2.800 kg, respectivamente, e de 0 (zero) para o insumo (cf. fls. 2.019).

Já o levantamento da autuada, que utilizou os mesmos dados do Fisco, mas considerou a perda de 2,10% para a matéria-prima 1.000, os estoques finais dos produtos ficaram iguais aos do Fisco, mas a matéria-prima ficou com 427 kg em estoque final no mês (cf. fls. 2.303 e 2.341).



**Processo :** 10675.000298/96-11  
**Acórdão :** 201-71.003

No mês seguinte, fevereiro/94, os estoques finais dos produtos ficaram iguais nos dois levantamentos. Contudo, o Fisco acusou o estoque de 3.040 kg da matéria-prima contra 2.786 kg da recorrente.

Sendo o estoque final no mês  $x_0$  e o estoque final no mês  $x_1$ , as diferenças foram ocorrendo em cascatas, agora em função do volume de produção, e as perdas admitidas nos períodos. Entendo ter sido justamente esta a causa dos dados inconsistentes criticados no Quadro I, que apresentaram diferenças negativas e positivas alternadamente, sem haver uma justificativa lógica para a ocorrência.

Quanto à admissão de percentuais de perdas ocorridas no processo produtivo, este Conselho de Contribuintes tem jurisprudência pacífica, como dão conta, entre outros, os seguintes arestos:

*“IPI - Lançamento baseado em elementos subsidiários. Legítimo o critério de apurar, através de quantidades reais de insumos empregados na produção, diferenças em aquisições destes, ou nas saídas de produtos tributados. É necessário, entretanto, em cada caso, que haja elementos de convicção quanto à efetividade dessas diferenças, sobretudo no que se refere ao cômputo de perdas peculiares ao processo industrial. Não se observando no processo esses elementos de convicção e sendo as quebras alegadas muito razoáveis (art. 344 do RIPI/82) é de ser dado provimento ao recurso.” (Ac. 201-63.495, de 13.06.85)*

*“IPI - Levantamento da produção por elementos subsidiários. Incabível o arbitramento da produção pelo Fisco, quando a diferença encontrada é desprezível em relação às perdas compatíveis com o processo de fabricação, segundo laudo técnico elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia. Recurso Provido” (Ac. 202-06.175, de 21.10.93)*

*“IPI - LANÇAMENTO BASEADO EM ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS. Legítimo o critério de apurar, através de quantidades reais de insumos empregados na produção. É necessário, entretanto, em cada caso, que haja elementos de convicção, sobretudo devendo ser levado em consideração,*



**Processo :** 10675.000298/96-11

**Acórdão :** 201-71.003

*no cálculo da produção, o cômputo das perdas peculiares ao processo industrial. Perdas apuradas em laudo do Instituto Nacional de Tecnologia, em decorrência de diligência determinada pelo Colegiado. Computadas essas*

*perdas, deixa de existir saída de produtos à margem dos registros fiscais. Recurso provido.” (Ac. 201-69.174, de 05.01.94)*

Na verdade, devem prevalecer as percentagens de perdas trazidas pela recorrente, que além de estarem compatíveis com a média admitida pelo Instituto Nacional de Tecnologia - INT, são razoáveis à vista das peculiaridades do processo industrial descrito pelo Instituto e pela própria fiscalização.

Assim exposto, quanto às diferenças positivas, omissão de vendas, dou provimento ao recurso voluntário para considerar as perdas. Jurisprudência dos Primeiro e Segundo Conselhos de Contribuintes é firme no sentido de que nas diferenças negativas, ou seja, omissão de compras, é incorreta a presunção de que a empresa adquiriu insumos sem nota fiscal, com recursos provenientes de omissão de receitas em montante equivalente ao valor da compra dos insumos, utilizando como base legal o parágrafo 2º do art. 343 do RIPI/82, haja vista que o mesmo não trata de receitas presumidas, mas sim de receitas apuradas, porém, de origem não comprovada. As receitas omitidas de que trata o § 2º do art. 343 do RIPI/82 são, por exemplo, as entradas de capital apuradas por meios diversos, inclusive por movimentação financeira, saldo credor de caixa, etc. Acordãos nºs 203.02.704, 202.08.278, 201.69.520 e 101.86.788.

Só a partir do advento da Lei nº 9.430/96 é que o levantamento quantitativo por espécie, prescrito em seu art. 41 e parágrafos, veio a ser legitimado. Entendo que, só a partir deste diploma legal, o trabalho da fiscalização estará respaldado ao identificar diferenças negativas, ou seja, omissão de receitas com omissão de registro de matéria-prima.

Nesta linha de raciocínio, aplicada ao caso em exame, entendo que o art. 343 do RIPI, quando trata do levantamento da produção com base em elementos subsidiários, limita-se a estabelecer a presunção legal de saída de produtos tributados para a hipótese em que a produção registrada é menor que a apurada (parágrafo 1º). Quando trata de situação em que se apure receitas de origem não comprovada (parágrafo 2º) está disposto sobre situação inteiramente diversa, em que o levantamento se opera sobre valores em numerário e não sobre insumos e produto final. Em outras palavras, quando a lei dispõe sobre a hipótese em que se constata a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.000298/96-11  
Acórdão : 201-71.003

presença de receitas, não está alcançando suposição de ingressos financeiros. A ação fiscal confundiu as duas hipóteses regidas pelo art. 108 da Lei nº 4.502/64 (art. 343 do RIPI).

Assim elencado e firme na jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, considero sem suporte legal o lançamento efetuado com omissão de compras (art. 343, § 2º, do RIPI).

Estas são as razões que adoto para dar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1997

A handwritten signature in black ink, appearing to read "LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES".  
LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES