



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 05/06/1997
C	Substancioso
	Rubrica

Processo : 10680.003653/96-17

Sessão : 20 de novembro de 1996

Acórdão : 202-08.868

Recurso : 99.858

Recorrente : REFRIGERANTES MINAS GERAIS LTDA.

Recorrida : DRJ em Belo Horizonte-MG

IPI - LEVANTAMENTO DA PRODUÇÃO POR ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS (Art. 343, § 1º, RIPI/82) - Cabível o arbitramento na medida em que a fiscalização utilizou dados fornecidos pela própria empresa, serviu-se de metodologia apropriada e idônea e, ainda, levou em consideração todas as informações prestadas pelo sujeito passivo, durante os trabalhos fiscais.

OMISSÃO DE COMPRAS - A presunção legal somente alcança a hipótese em que a produção apurada é superior à registrada (RIPI/82, art. 343, § 1º).

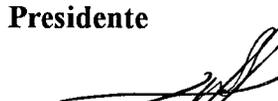
Recurso parcialmente provido.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.**

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 1996


Otto Cristiano de Oliveira Glasner
Presidente


José Cabral Garofano
Relator

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

fclb/CF



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.003653/96-17
Acórdão : 202-08.868

Recurso : 99.858
Recorrente : REFRIGERANTES MINAS GERAIS LTDA.

RELATÓRIO

Como resultado da auditoria de produção e nos termos da denúncia fiscal (fls. 03/06), a ora recorrente é acusada de, no ano de 1993:

- ter vendido refrigerantes sem emissão de nota fiscal, conclusão esta decorrente da constatação de omissão de compras de matéria-prima e material de embalagem; e
- ter omitido venda de refrigerantes, ao dar saída do produto sem emissão de nota fiscal.

Toda a documentação, registros e informações utilizados no trabalho fiscal, foi juntada às fls. 22/573.

Na petição impugnativa (fls. 580/591) diz que a autuação é fruto de mera suposição da fiscalização e constitui inequívoco e condenável excesso de exação. Neste linha tece comentários sobre a linha de conclusões adotadas pelos autuantes, fixando seus argumentos no sentido de que estes obraram através de mera ficção.

Enfrentando o levantamento fiscal, traz elementos e demonstrativos que se destinam a desfazer as conclusões da denúncia fiscal, consubstanciados em vasta documentação juntada sob a forma de anexos. Insurge-se contra o critério de apreçamento dos valores tidos como omitidos, quando a fiscalização deveria apura-los com obediência de tabela ou pauta.

Diz ser indevida a aplicação da TRD como índice de correção monetária para atualização do crédito tributário, uma vez que o STF, ao julgar ADIN 493, decidiu pela sua inconstitucionalidade.

Por fim, ataca o enquadramento legal, uma vez que os dispositivos não têm aplicação, a uma, porque são textos infraconstitucionais, incompatíveis com a letra da CF, que elegeu o princípio da não-cumulatividade do IPI e, a duas, porque os equívocos apontados na autuação a tornam insubsistente.

Após apreciar a alentada documentação e demonstrativos trazidos pelo sujeito passivo, através da Decisão nº 11170.2.351/95-03 (fls.664/692), o Sr. Delegado de Julgamento da



Processo : 10680.003653/96-17

Acórdão : 202-08.868

Receita Federal em Belo Horizonte-MG deu pela procedência parcial da ação fiscal, destinando a seus fundamentos a seguinte ementa:

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. De acordo com o art. 343, § 1º do Regulamento do IPI (Decreto nº 87.981/82), apurada qualquer falta no confronto da produção resultante dos elementos constantes do caput deste artigo com a registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente, o qual, no caso de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas e preços diversos será calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento.”

Em suas razões de recurso (fls.698/716) reproduz vários argumentos já oferecidos na petição impugnativa, aduzindo que procedeu a exaustivo e minucioso exame da autuação e, ponto a ponto, a rebateu, conforme está nos anexos que juntou à impugnação. Volta a insistir que seus demonstrativos afastam a possibilidade de ocorrência de qualquer divergência nos quantitativos, justificando e mostrando a evidente improcedência total da autuação.

Assevera que, dada a diversidade de produtos que fabrica, pelo volume de vendas e pelas características da sua comercialização, indica uma complexidade tal, que, se não avaliadas com rigor e os detalhes necessários, pode induzir a erro de avaliação e julgamento, como o verificado no levantamento procedido pela fiscalização. Os autuantes não investigaram as diferenças por eles apuradas e indevidamente não conciliadas, apenas com o evidente e injustificável escopo de autuar, ainda que para isso laborassem por mera suposição.

Discorre sobre os elementos subsidiários utilizados para o auditoria de produção (concentrado e rolhas metálicas), no sentido de justificar a inexistência de qualquer omissão de compras e, por conseguinte, inoocorrência de venda de produtos sem emissão de notas fiscais.

As conclusões do recurso voluntário são as mesmas da impugnação.

As contra-razões do Sr. Procurador da Fazenda Nacional (fls. 724/727) reportam-se aos fundamentos denegatórios expendidos pela decisão recorrida, apenas acrescentando argumentos quanto à questão da TRD e, sobre este tema, desenvolve todo o raciocínio jurídico no sentido de demonstrar a improcedência do pedido da apelante.

É o relatório.



Processo : 10680.003653/96-17

Acórdão : 202-08.868

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

O recurso voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Dele conheço por tempestivo.

Duas são as questões a serem decididas neste apelo.

A primeira, versa sobre a constatação de omissão de receita operacional por venda de refrigerantes sem emissão de nota fiscal, esta decorrente da auditoria de produção que apurou a omissão de compras de matérias-primas e material de embalagem, que serviram de elementos subsidiários para apuração da citada infração fiscal. Isto é, no entender da fiscalização, o sujeito passivo deu saída a mais refrigerantes do que as compras registradas poderiam proporcionar e isto, por dedução, foi ocasionado por aquisições de tais mercadorias com recursos provenientes de vendas anteriores de produtos finais, não registrados e acantoados à margem da escrita regular.

Este Colegiado já decidiu vários apelos que versavam sobre a mesma matéria --- omissão de compras apuradas em auditoria da produção por elementos subsidiários (artigo 343, § 1º, RIPI/82) --- sendo que nos últimos julgados as decisões estampadas nos arestos são unânimes, dando provimento aos recursos voluntários.

Peço vênia ao ilustre Conselheiro Tarásio Campelo Borges, para transcrever suas razões de decidir lançadas no voto-vencedor do Acórdão nº 202-08.278 (Recurso nº 97.609), de 07.02.96, as quais adoto neste julgado:

‘No caso presente, em que foi apurada sobra na produção calculada quando confrontada com a registrada pelo estabelecimento, entendo 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 § 2º do artigo 343 do RIPI/82, haja vista que o mesmo não trata de receitas presumidas; trata de receita apuradas, porém, de origem não comprovada.

As receitas omitidas de que trata o parágrafo 2º do artigo 343 do RIPI/82, são por exemplo: as entradas de capital apuradas por meios diversos, inclusive por movimentação financeira, saldos credores de caixa, etc.; nunca receitas presumidas com base em auditoria de produção.



Processo : 10680.003653/96-17
Acórdão : 202-08.868

Ademais, a existência do insumo não comprova o seu pagamento, e a norma legal fala, não em presunção de receitas oriunda da presunção do pagamento, mas sim em receitas que o Fisco apure omitidas.

Por tratar de igual matéria, adoto e transcrevo parte do brilhante voto condutor do Acórdão nº 201-69.520, da lavra da Ilustre Conselheira SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK:

“A atividade de lançamento é vinculada, e subordina-se aos princípios da tipicidade cerrada e da estrita legalidade. Em suma, há que lastrear o lançamento na certeza e na perfeita identidade entre o fato ocorrido e o fato-gerador da obrigação tributária principal.

Por isso, não se pode, em princípio, efetuar lançamento por presunção.

A lei, é verdade, estabelece presunções de ocorrência de fato-gerador. Trata-se de situações de exceção que como tal devem ser tratadas. A tributação com base em *praesumptio hominis* é incompatível com os princípios basilares a tipicidade cerrada e a estrita legalidade. Daí que somente cabe o lançamento quando devidamente provada a ocorrência do fato-tipo, ou quando essa ocorrência é estabelecida em *praesumptio legis*.

Por conseqüência, deve-se cuidar com cautela dos limites em que é admissível a presunção no direito tributário, especialmente quando nela se quer encontrar o único sustentáculo do lançamento do imposto. Cabe ao Fisco atender com cuidado às características que diferenciam a prova com base em indícios veementes e a simples presunção partida de uma premissa que admite concomitantemente outras conclusões.

No caso do IPI a legislação estipula a atribuição do Fisco de apurar a produção industrial, através do cálculo dos elementos subsidiários (art. 343 do RIPI, art. 108 da Lei 4502/64). Estipula, também, que, apuradas diferenças (produção registrada menor que a apurada), serão elas consideradas provenientes de saídas de produtos finais sem registro (§ 1º do art. 108, da Lei 4.502/64).



Processo : 10680.003653/96-17
Acórdão : 202-08.868

Trata-se de uma presunção, que se assenta evidentemente no raciocínio lógico, mas que tem força específica, convertida que foi em presunção legal. Ela tem o efeito de inverter o ônus probatório.

A lei não estabelece, entretanto, que se a produção registrada for maior que a apurada, se há de considerar tal diferença como decorrente de aquisição de insumos sem registro. Essa é uma ilação que se extrai de simples raciocínio, não exclusivo, nem apoiado em regra impositiva de direito.

No caso, a fiscalização nem se limita a presumir a aquisição sem nota, o que seria dedução normal. Pretende ela, a partir dessa suposição (razoável que seja), concluir que a aquisição foi efetuada com recursos à margem da escrita e cuja natureza é de receita.

Não há embasamento legal para tanto. A seguir por esse rumo, os recursos assim omitidos teriam, por sua vez, origem em outras produções não registradas, obtidas com outros insumos não escriturados, também adquiridos com outras receitas omitidas, e assim em cadeia interminável que segue para trás no tempo sem perspectivas de solução.

Tratando-se de IPI, o levantamento da produção, quando evidencia uma produção inferior à registrada, pode ao máximo conduzir à primeira ilação: a de que houve aquisição de insumos sem registro. Desse fato, sim, tem-se alguma evidência. Nesse caso, cabe apenas ao industrial a responsabilidade como adquirente e nos limites que a lei estabelece, tanto em relação ao tributo como às penas concernentes a esses insumos e aquisições, mantendo-se, entretanto, em vista que o produto final já saiu com registro. Tratando-se de produto com tributação positiva, há que considerar, então, que a incidência final ocorreu, ocasião em que havia que compensar o crédito do imposto incidente sobre o insumo (lançado espontaneamente ou ex-officio). Assim, nessa hipótese, tem-se que houve a postergação do pagamento do imposto incidente sobre o insumo, mas não a sua falta.

De nenhuma forma, entretanto, pode a fiscalização ignorar a legislação de regência do imposto, para efetuar ação fiscal



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.003653/96-17
Acórdão : 202-08.868

considerando "exercícios" e "anos-base" como se estivesse tratando de Imposto de Renda, para, sobre uma presunção de aquisição de insumos sem nota, criar uma suposição de auferimento de receitas.

O artigo 343 do RIPI (art. 108 da Lei 4.502/64), quando trata de levantamento de 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 regi é menor que a apurada (§ 1º). Quando em seguida (§ 2º) trata de situação em que se apure receitas de origem não comprovada, está dispendo 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 presença de receitas, não está alcançando suposições de ingressos financeiros.

A ação fiscal confundiu as duas hipóteses regidas pelo artigo 108 da Lei 4.502, e efetuou um lançamento sem suporte legal ...".

Neste mesmo sentido já me pronunciei no Acórdão n. 202-08.596, de 29.08.96, o qual foi provido por unanimidade de votos.

Já a segunda, versa sobre omissão de receita operacional por saída de produtos finais sem emissão de nota fiscal, também apurada por auditoria de produção, que apontou no sentido de que o sujeito passivo, pela movimentação de insumos, produziu e vendeu mais refrigerantes do que a quantidade registrada nos controles oferecidos à fiscalização, logo, sujeitos à tributação.

Creio que o método eleito pela fiscalização para apuração do crédito tributário leva, com aceitável confiabilidade, à presunção legal. O comando integrante da norma contida no artigo 343, § 1º, do RIPI/82, o qual dispõe sobre a presunção legal, refere-se à origem das diferenças constatadas entre a produção levantada e a produção registrada.

Naturalmente vejo que a especificidade do caso gera dificuldades ponderáveis para o levantamento da produção por elementos subsidiários. Também reconheço ser impróprio concluir no sentido de que o disposto no artigo 343 do RIPI/82 é inaplicável em relação à atividade da recorrente. Julgo que essas considerações conduzem ao direito da Fazenda Nacional de arbitrar a produção da mesma, com base em elementos objetivos fornecidos pelo próprio sujeito passivo, trabalhando com metodologia idônea e matematicamente lógica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.003653/96-17

Acórdão : 202-08.868

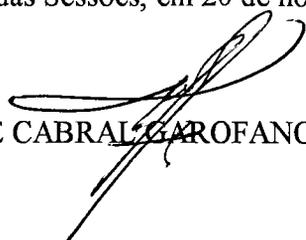
Como deflui dos dados analisados, o critério adotado pela fiscalização, com as devidas informações técnicas e registros fornecidos pela empresa, na determinação das quantidades obtidas, fundam-se em elementos que servem, por eles mesmos, para descrever com propriedade as reais quantidades produzidas, nos exatos termos em que foram considerados.

Por si só, o volume de dados trazidos junto à impugnação me parecem mais um pedido de revisão daqueles apresentados anteriormente, durante os trabalhos fiscais.

Por fim, todas as Câmaras do Conselho de Contribuintes, inclusive a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, têm decidido reiteradamente pela inaplicabilidade da TRD como fator de correção monetária, tão-somente no período anterior a 01 de agosto de 1991. Consoante o relatado, o período de apuração discutido neste processo administrativo fiscal refere-se ao ano de 1993, logo, além do período concedido por jurisprudência deste tribunal administrativo.

São estas razões de decidir que me levam a DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir da exigência originária o item 1 do Auto de Infração (venda sem emissão de nota fiscal apurada em decorrência de receita não comprovada - caracterizada pela omissão de compras de matéria-prima e material de embalagem) (fls. 03).

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 1996


JOSÉ CABRAL GAROFANO