



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 10768.048940/95-88
Recurso n° 130.645 Embargos
Matéria IPI (Auto de Infração - Omissão de Receitas)
Acórdão n° 203-12.925
Sessão de 09 de maio de 2008
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1991

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RESULTADO QUE NÃO ENFRENTA QUESTÕES TRAZIDAS PELO AUTOR DO PROCEIMENTO EM SEDE DE DILIGÊNCIA DETERMINADA PELA DRJ. OMISSÃO.

Constatada omissão no resultado do Acórdão, que deixou de enfrentar razões trazidas pela autoridade fiscal lançadora em sede de diligência determinada pela DRJ, há que se completar o julgamento para re-ratificar o Acórdão embargado.

Embargos admitidos.

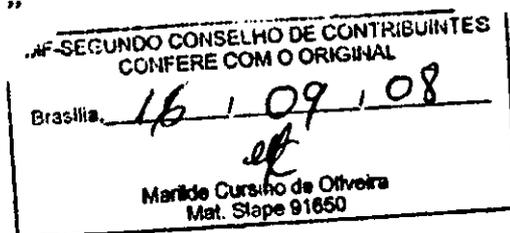
IPI. AUTO DE INFRAÇÃO. AUDITORIA DE PRODUÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS.

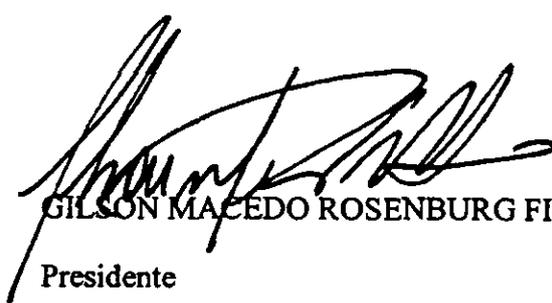
Com base em documentação e argumentos trazidos pela autuada, é de se afastar a imputação de que tenha havido omissão de receitas caracterizada pela venda de produtos sem emissão de nota fiscal, especialmente pelo fato de a auditoria não ter se cercado de informações básicas quando do seu início, quanto a estar ou não a empresa em fase pré-operacional no período analisado.

Embargos Acolhidos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para re-ratificar o Acórdão n° 203-11.821, passando o resultado do julgamento a ser o seguinte: *“por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes.”*





GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO
Presidente



ODASSI GUERZONI FILHO
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Luis Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente), Ivana Maria Garrido Gualtieri (Suplente), Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

2º-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16.09.08

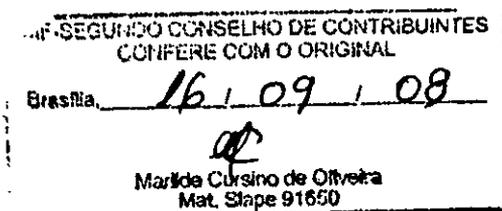
Marilda Cursino da Oliveira
Mat. Slape 91650

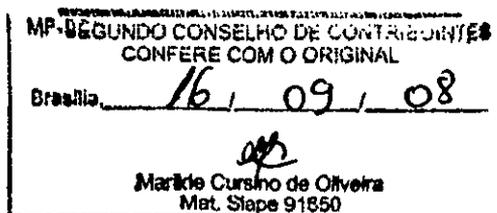
Relatório

Trata-se de embargos de declaração interpostos tempestivamente pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 203-11.821, proferido por esta Terceira Câmara em 27/02/2007, de relatoria do ex-Conselheiro Valdemar Ludvig, sob o argumento de que o mesmo encerra uma omissão que estaria caracterizada no fato de o mesmo não ter enfrentado os esclarecimentos prestados pela fiscalização, já em sede de diligência determinada pela DRJ, nos quais estariam demonstrados os fundamentos do lançamento que restou cancelado.

A omissão, realmente, se faz presente, vez que, não obstante os referidos esclarecimentos do fisco tivessem sido postos em evidência e discutidos nas várias vezes em que o recurso voluntário foi colocado em pauta de julgamento, o resultado dessas discussões contribuiu sim para o convencimento dos Conselheiros, mas, entretantes, não foi transportado para o texto do Acórdão, limitando-se o Relator a tecer considerações de cunho genérico quanto aos procedimentos da auditoria fiscal.

É o relatório.





Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

São dois os pontos postos em relevo pela fiscalização em sua informação fiscal e que deixaram de ser abordados no Acórdão, daí a omissão apontada pela Procuradoria da Fazenda Nacional: a) inexistência de perda de parte da matéria-prima (cimento *clinker secar 51*) quando de sua importação por parte da atuada; e b) saída efetiva de cimento industrializado pela atuada e não por ela adquirido no mercado externo.

O gráfico abaixo dá uma idéia da lide e dos argumentos postos pelas partes: ("Clinker de Cimento Hidráulico Aluminoso Secar 51 BTF" em toneladas)

	Rubrica	Fisco	Atuada	Diferenças
	Estoque inicial	0	0	0
(+)	Entradas	2.084,36	2.035,80	48,56 ¹
(-)	Saídas	359,00	0	359,00 ²
(=)	Estoque apurado	1.725,36	2.035,80	310,44 ³

(¹) A atuada alega que houve perda de 48,56 toneladas durante o processo de importação do "clinker secar" em face de "questões químicas, de umidade e manuseio", e que, na verdade, representam 2,3% do valor total importado; (²) A atuada alega que não houve saída do "clinker secar", mas sim do "cimento secar", e que aquele é matéria-prima que é empregada na produção do segundo; e (³) O fisco considerou que 310,44 toneladas saíram da empresa por meio de vendas sem a emissão de nota fiscal.

Na verdade, o argumento das perdas foi utilizado pela atuada apenas para poder justificar o porque registrou no seu estoque final a quantidade de 2.035,8 toneladas, quando os documentos de importação estão a indicar a aquisição de 2.084,36 toneladas.

Não obstante à primeira vista soe pouco plausível uma perda de 48,56 toneladas, motivada por "questões químicas e de manuseio", ocorreu que alguns documentos trazidos pela atuada ao processo estão, se não a comprová-la, ao menos a lançar uma névoa sobre a afirmação incisiva feita pelo Fisco em sentido contrário.

Aqui cabe o esclarecimento adicional de que o processo de importação sobre o qual se discute, envolveu dois produtos e pesagens diferentes, num total de 4.096,68 toneladas, muito embora a polêmica se restrinja a apenas um deles, a saber:

"Clinker de cimento Fondu" → 2.012,32 toneladas; e

"Clinker de cimento aluminoso tipo Secar 51 BTF" → 2.084,36 toneladas.

2.º - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16, 09, 08
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Prosseguindo, sobre os documentos que se prestariam à defesa da recorrente, veja-se, por exemplo, o de fl. 37¹, que demonstra as quantidades constantes da fatura do fornecedor (4.096,68 t), do arqueamento (3.996,1 t) e da pesagem própria (4.076,00 t), sendo 2.035,8 do "cimento clínquer secar 51"; o de fl. 39², que dá conta da perda de 100,58 toneladas; o documento de fl. 40³ informando que *"a quantidade declarada no certificado de arqueação (3.996,1 t) foi menor que a quantidade embarcada (4096,60 t)*; o documento de fl. 192⁴, que contém uma observação feita à mão dando conta de que foram descarregadas 3.996,1 toneladas, corroborando, assim, com a informação do documento citado anteriormente. Veja-se também os documentos de fl. 193⁵, também noticiando *"uma variação de peso et valor em um dos produtos"* (sic); e o documento de fl. 194⁶ no qual consta expressamente: *"Mercadoria recebida na fábrica: 2.040,20 t clínquer fondu lafarge e 2.035,80 t clínquer secar 51 BTF"* (grifei).

A autuada insiste em dizer que essas quantidades importadas não foram utilizadas em nenhum processo de fabricação no ano de 1991, tampouco vendidas, permanecendo em estoque e é isso que realmente se vê da análise da cópia das folhas do livro Reg. Inventário, às fls. 35 e 36. Por outro lado, e, diferentemente do que se espera, a auditoria fiscal não registrou sob quais condições se encontrava a empresa durante o período auditado, ou seja, se já estava ou não em funcionamento seu parque fabril. Essa informação se mostra importantíssima visto que a divergência se dá pelo fato de que, de um lado, o fisco afirma que as notas fiscais de saída estariam a comprovar a venda de 359,0 toneladas de um produto industrializado pela autuada, e, de outro, esta, que afirma que tais notas, na verdade, registram a saída de uma mercadoria que importou, ou seja, que não é de sua fabricação, visto que, à época, se encontrava em fase pré-industrial e que somente em meados de 1992 é que passou a elaborar seus produtos.

Feitas essas considerações, registro que a discussão sobre a existência ou não das perdas mostra-se estéril, ao menos sob o ponto de vista do IPI ora lançado, já que, mesmo com ela não concordando, ou não a aceitando, o Fisco não a considerou na quantificação da matéria tributável. Ocorre que, tivesse a alegada perda sido glosada pelo fisco, a quantidade das vendas tidas como sem nota fiscal, em vez das 310,44 toneladas apuradas, seria de 359,00 toneladas e, portanto, maior seria o valor do auto de infração.

Não que a autoridade fiscal não soubesse disso, já que, expressamente fez constar de seu relatório de diligência, à fl. 113⁷, os efeitos na tributação decorrentes da "perda" em comento; apenas não a considerou e pronto!

Mas, supondo que o fisco tivesse razão e que as perdas realmente não existissem, o efeito seria, como relatei acima, de termos 359,0 toneladas de saídas sem a emissão de nota fiscal.

¹ Documento interno elaborado pela empresa.

² Aparentemente, documento interno da empresa.

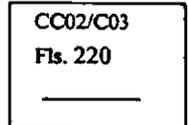
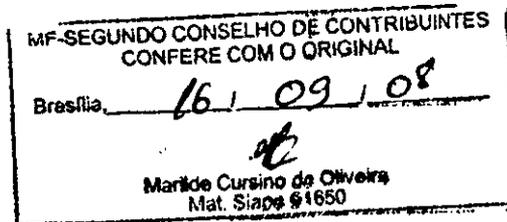
³ Telex entre empresas envolvidas na importação.

⁴ Certificado de Arqueação, datado de 15/08/1991.

⁵ Telex entre empresas envolvidas.

⁶ Aparentemente, uma comunicação interna da empresa.

⁷ "Deve-se notar que, no cálculo feito para a apuração da diferença que gerou a matéria tributável (...), qualquer diminuição na quantidade comprada, aumenta aquela diferença e, conseqüentemente, o valor tributável, como já foi alertado na "Descrição de Fatos" do Auto de Infração (...). Assim, levar em conta qualquer diferença, a menor neste caso, seria aumentar o valor tributável e o seria com base em um documento que fosse desautorizado por vários outros".



359,0 toneladas!

É exatamente essa quantidade que a Recorrente alega ter vendido, mas não do "Cimento Clinquer Secar 51 BTF", e sim do "Cimento Secar 51 BTF", que fora importado em outro processo de importação que não o reportado alhures. A diferença entre um e outro, segundo a autuada, é que o *clinquer* é a matéria-prima utilizada na elaboração do produto *cimento secar*.

De fato.

As cópias das notas fiscais de entrada às fls. 52/65 estão a indicar a entrada no estabelecimento, nos dias 17 e 18 de setembro de 1991, de 420 toneladas de "Cimento Hidráulico Aluminoso Secar 51 BTF", de classificação fiscal na TIPI "25.23.30.00000", estando informado no corpo das mesmas que a importação se deu por meio da "GI 1-91/20124-0, e Fatura 114.588".

E qual foi a atitude do fisco diante de tais documentos? Limitou-se a solicitar a comprovação da importação – no que não foi atendido pela empresa, sabe-se-lá, registre-se, por qual razão – quando dispunha de vários meios para dirimir a sua dúvida quanto à autenticidade das mesmas; bastaria, por exemplo, que verificasse na contabilidade da empresa, ou mesmo nos próprios registros internos informatizados da Receita Federal que tão bem registram as operações com o mercado exterior.

Não fez isso! Ficou na espera de uma documentação que não lhe foi apresentada e presumiu – sim, presumiu – que aquelas operações não aconteceram. Verdade se diga em favor da fiscalização, a autuada contribuiu para com essa suspeita, já que trouxe ao processo duas notas fiscais de venda, datadas de 30/12/2001, fls. 94/95, nas quais fez constar no campo Descrição dos Produtos, "Cimento Hidráulico Aluminoso Secar 51 BTF – Importado" (grifei). Nas demais notas fiscais fez constar apenas "Cimento Hidráulico Aluminoso Secar 51 BTF", ou seja, sem a expressão "Importado", o que levou o auditor a tê-los como um produto industrializado pela própria empresa, não obstante a classificação fiscal apontada naquelas duas notas fiscais fosse a de nº 25.23.30.0000.

Pois bem! Dessas 420 toneladas do produto "Cimento Hidráulico Aluminoso Secar 51 BTF", **359,0 toneladas** saíram da empresa no período de 28 de outubro a 29 de novembro de 1991, devidamente acompanhadas de notas fiscais de venda conforme estão a atestar de forma irrefutável os documentos de fls. 66/92, nos quais, em cada um deles, consta, na especificação dos produtos vendidos "cimento hidráulico aluminizado secar 51 BTF", classificação fiscal nº 25.23.30.00000.

Não se perca de vista que essa classificação fiscal é a mesma noticiada acima, qual seja, a da entrada no estabelecimento.

E é na classificação fiscal adotada para um e para outro produto que encontro mais um ponto nebuloso no processo e que fragilizou o trabalho do fisco. Refiro-me à classificação fiscal constante da Nota Fiscal de Entrada nº 001 (fl. 47), que, tratando de registrar a importação das 2.084,36 toneladas de "clinquer de cimento secar 51 BTF", fez constar a seguinte classificação fiscal: "25.23.10.00000".

Coerentemente, no livro Registro de Inventário, a autuada fez constar:



SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16, 09, 08
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Produto	Classificação fiscal	Quantidade
Clinquer Secar 51	25.23.10.0000	2.035,8 t
Secar 51 Importado	25.23.30.0000	11,5 t

Veja-se que essas 11,5 toneladas do "cimento secar 51 – importado" correspondem ao resultado das 420 toneladas que entraram, menos as 359,0 toneladas que foram vendidas, menos ainda as 54 toneladas constantes daquelas duas notas fiscais tratadas em detalhes mais acima, e tirante uma diferença de 5 toneladas que, de um lado a autuada diz decorrer de erros na movimentação de estoque e, de outro, o fisco a alegar tratar-se de mero ajuste para "fechar a conta".

Assim, na falta de maior aprofundamento da fiscalização sobre as questões dúbias por ela mesma suscitadas, considero perfeitamente plausíveis as justificativas trazidas pela Recorrente, ou seja, de que as vendas das 359 toneladas decorreram daquela importação do "cimento secar", de 420 toneladas, e não do "clinker secar", de 2.035,8 toneladas.

Por fim, registro outro ponto que retirou a total confiabilidade do procedimento fiscal.

Para a diferença de 310,4 toneladas, o fisco, neste procedimento, considerou ter havido a saída, no mês de dezembro de 1991, de 310,4 toneladas sem a emissão da nota fiscal de venda. Entretanto, para essa mesma diferença, o fisco, quando lavrou o auto de infração para a exigência do IRPJ – sim, este auto de infração do IPI deu azo à lavratura de autos reflexos – fundamentou o lançamento na suposição de que tivesse havido "Omissão de Receitas por falta de registro de Compras".

É o que se constata da cópia do auto de infração do IRPJ, à fl. 3, no qual consta:

"Diferença Algébrica – 310,44 ton (a mais no estoque)

A falta de escrituração de aquisição de mercadorias autoriza a presunção de que os valores dos respectivos custos foram pagos com recursos oriundo de receitas omitidas na apuração de resultados da empresa".

Ora, se a diferença no estoque, da ordem de 310,44 toneladas, se deveu à falta do registro de compras, conforme apontou o fisco, é porque essa quantidade terá sido adquirida sem nota fiscal e, se assim o foi, com recursos financeiros originários de receitas anteriormente omitidas. Logo, é impossível que a essa omissão tenha ocorrido no mês de dezembro de 2001, mas, sim em períodos anteriores.

Assim, considerei, durante o julgamento, que também esse detalhe fragilizou a ambos os lançamentos, o que não seria surpresa ter sido a causa do cancelamento da autuação relativamente ao auto para a exigência do IRPJ, conforme se vê na ementa do julgamento abaixo reproduzida, colhida no sítio dos Conselhos dos Contribuintes na *Internet*:

"Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação a verba autuada a título de "omissão de receita por falta de registro de compras" (diferenças de estoque). A



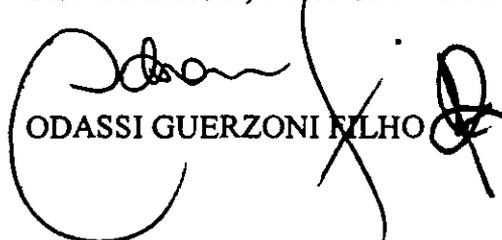
contribuinte foi defendida pelo Dr. Marcus Vinicius Souza Mamede, Inscrição OAB/nº 16.615.

MATÉRIA DE FATO. É de se reconhecer a improcedência da exigência fiscal na parte em que o contribuinte colaciona aos autos elementos que ratificam suas alegações recursais. Recurso voluntário a que se dá parcial provimento. Publicado no D.O.U. nº 230 de 30/11/2007." (Recurso Voluntário 147945, Acórdão nº 103-23070, Relatoria de Antonio Carlos Guidoni Filho, Dado Provimento parcial por unanimidade)

Ao contrário, todavia, da linha de desconfiança que foi a tônica do procedimento fiscal em relação aos procedimentos da atuada, a análise sistêmica da documentação carreada ao processo, repito, a análise sistêmica, se não nos dá a certeza de como as coisas ocorreram, ao menos lançam uma espessa cortina de fumaça nas imputações ditadas pela auditoria fiscal, o que retira do julgador o convencimento quanto às mesmas.

Em face de todo o exposto, voto no sentido de admitir os presentes embargos para sanar a omissão apontada de modo a apenas re-ratificar o Acórdão embargado, para que o auto de infração seja cancelado.

Sala das Sessões, em 09 de maio de 2008


ODASSI GUERZONI FILHO

