



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

106

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 01 / 04 / 19 97
C	_____
	Rubrica

**Processo** : 10783.006178/90-51  
**Sessão** : 24 de setembro de 1996  
**Acórdão** : 202-08.624  
**Recurso** : 96.106  
**Recorrente** : J. ALVES DISTRIBUIDORA E TRANSPORTES LTDA.  
**Recorrida** : DRF em Vitória - ES

**IPI - AUDITORIA FISCAL (RIPI, art. 343)** - A constatação de saídas registradas em quantidade maior do que as não-registradas não autoriza a presunção de saídas sem emissão de notas fiscais, relativamente às diferenças. A presunção expressa no § 1º do art. 343 é aplicável às faltas, e não aos excessos, que devem ter tratamento adequado. **Recurso a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: J. ALVES DISTRIBUIDORA E TRANSPORTES LTDA.

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

Sala das Sessões, em 24 de setembro de 1996.

Otto Cristiano de Oliveira Glasner  
**Presidente**

Oswaldo Tancredo de Oliveira  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges, Antônio Sinhiti Myasava e José Cabral Garofano.

/eaal/HR/VAL



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10783.006178/90-51**Acórdão** : 202-08.624**Recurso** : 96.106**Recorrente** : J. ALVES DISTRIBUIDORA E TRANSPORTES LTDA.

## RELATÓRIO

Conforme se verifica da descrição dos fatos, contida no verso do Auto de Infração de fls. 02, trata-se de denunciada irregularidade constatada mediante levantamento do estoque, aquisições e vendas, que concluiu pela acusação de "saídas de produtos sem emissão de notas fiscais", dando-se como fundamento o § 2º do art. 343 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados-RIPI, aprovado pelo Decreto n. 87.981/82 (RIPI/82).

O levantamento em causa se acha consubstanciado em seguida à mencionada "descrição", conforme a seguir se transcreve:

Estoque inicial	17.650 litros
Compras no período	563.500
Soma	581.150
Estoque final	43.500
Vendas	537.60

Diferença apurada  $576.500 - 537.600 = 38.600$  litros.

Os estoques inicial e final foram apurados no Registro de Inventário, as aquisições e as vendas registradas, pelas respectivas notas fiscais e as vendas "não-registradas", por presunção (diferenças entre estoques inicial e final e compras).

Assim, a diferença a maior entre as vendas registradas e as não-registradas (38.600 litros) foi considerada como decorrente de "saídas de produtos tributados sem emissão de nota fiscal" presunção que é fundamentada, nos termos do auto de infração, no § 2º do art. 343 do RIPI.

Esclareça-se que o produto objeto do levantamento é a aguardente de cana simples, de que o recorrente é comerciante atacadista.

Atribuída a base de cálculo, é o IPI calculado, mediante a aplicação de alíquota



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10783.006178/90-51  
**Acórdão** : 202-08.624

correspondente e exigida da fiscalizada, com os acréscimos legais e mais a multa do art. 364, inciso II, do citado regulamento, tudo conforme o já referido auto de infração, com intimação para recolhimento, ou impugnação, no prazo legal.

O feito é instruído com cópias das folhas do Livro-Registro de Inventário, relação de notas fiscais de compras e de saídas, tudo correspondente ao período abrangido no levantamento.

No curso da fiscalização, a verificação pediu fossem consideradas duas ou três notas fiscais não-incluídas no levantamento e, mais tarde, a medição de dois tonéis, para verificação de sua capacidade, pedidos não-considerados.

Segue-se impugnação tempestiva, a qual, em síntese, se insurge contra o critério adotado no levantamento.

Diz que a fiscalização considerou dois totais de vendas, ou seja: 576.280 litros, apurado pelas notas fiscais e 538.600 litros, por presunção.

Diz, então, que, se o total de vendas acobertado por notas fiscais for de 576.280 litros, então não haverá qualquer falta de mercadoria (aguardente de cana) que se possa atribuir a saída sem emissão de nota fiscal, conforme pretende demonstrar, com a reprodução do levantamento constante do auto de infração.

Entende, então, que é acusada de ter emitido notas fiscais de venda em quantidade superior ao efetivamente vendido, como quer a fiscalização.

Acha que os números apresentados não conduzem às conclusões adotadas no auto de infração, deixando evidenciada a ocorrência de erro no levantamento de estoque efetuado, e que serviu de base para a quantificação do estoque final.

Acrescenta que, logo após a conclusão do levantamento, o representante da empresa comunicou ao auditor-fiscal que um dos recipientes arrolados como contendo aguardente, na verdade continha álcool hidratado, o que levaria a distorção no resultado do exame. E pede seja esse fato considerado.

Pede, afinal, seja determinada a realização de novo levantamento de estoque, com as cautelas necessárias, a fim de determinar, com segurança, o movimento efetivo de vendas da empresa, no período considerado e que seja a ação fiscal julgada insubsistente.

Segue-se informação fiscal dos autuantes comunicando a ocorrência de "erro de transcrição na soma dos valores relativos ao estoque físico apurado, da ordem de 9.500 litros",



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10783.006178/90-51  
**Acórdão** : 202-08.624

sendo, então, efetuado um novo demonstrativo com o acréscimo dos 9.500 litros, o que implicou aumentar a exigência. A diferença apurada, então, passou de 38.680 litros para 48.180, sobre a qual passou a ser exigido o imposto, mas sempre dentro do critério inicial, ou seja, considerando o excesso das vendas registradas como saídas sem emissão de nota fiscal.

O acréscimo em questão implicou a feitura de novo lançamento de ofício, com abertura de defesa para a impugnante.

Em nova impugnação, inicialmente foi argüida a nulidade do lançamento, por absoluta ausência de requisitos legais, visto que, no campo destinado à descrição dos fatos, consta apenas a menção que o novo auto foi lavrado "em substituição ao lavrado em 27 de setembro de 1990, em razão de ter sido apurado erro de transcrição na soma de valores relativos ao estoque físico apurado", sem descrição de qualquer situação fática. Também é nulo o novo levantamento por ter sido efetuado com base em estoque já tomado sem efeito, visto que cancelado o auto de infração original.

Depois, passa em revista, transcrevendo, aos dispositivos em que teria se fundado a exigência, "uma profusão de normas chamadas a sustentar a ação fiscal, o que, aliado à absoluta ausência de indicação concreta da situação fática que teria dado origem ao lançamento conduz à mais completa perplexidade sobre a motivação real do procedimento instaurado...".

Presume, então, que a exigência se fundamenta na mesma situação fática do primitivo levantamento.

Nesse passo, volta a analisar o levantamento, já com o acréscimo introduzido, e novamente declara que, se foi apurado que a atuada emitiu notas fiscais que acobertam a saída de 576.280 litros da mercadoria, isso descarta, de todo, a possibilidade de sequer se imaginar tenha havido alguma saída sem emissão de nota fiscal. E mais: "deixa patenteado que o levantamento de estoque contém erro evidente, porque conduz a conclusão impossível de ser alcançada, se aceita a sua correção".

Reitera os erros do levantamento, a não-consideração de seus pedidos sobre a inclusão de notas fiscais, medição dos tonéis, etc., etc.

Em seguida, passa a tecer considerações em torno das normas de levantamento disciplinadas no art. 343 do RIPI/82 e das conclusões no mesmo autorizadas, para contestar a procedência do feito.

Reitera, por fim, o pedido da realização de um novo levantamento do estoque e dos demais fatores da produção, "com as cautelas necessárias", bem como a insubsistência da ação fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo** : 10783.006178/90-51  
**Acórdão** : 202-08.624

Em seguida, parecer do setor competente, o qual conclui pela proposta de cancelamento do auto de infração, com a elaboração de outro lançamento, tudo conforme leio, às fls. 43.

Então, novo lançamento é elaborado, mediante novo Auto de Infração (fls. 46), sem alteração dos quantitativos constantes do auto anterior, mas com novos acréscimos moratórios.

No Termo de Encerramento que instrui esse auto de infração, declara-se a diferença apurada, que é a mesma do auto precedente, declarando-se mais que "o quantitativo de litros de aguardente apurado "a maior" originou-se de vendas não-registradas de produtos tributados (vendas sem emissão de notas fiscais) que geraram receita de origem não comprovada, receita esta utilizada na aquisição do estoque excedente."

Nova impugnação do autuado, já agora com críticas mais veementes em torno da conclusão fiscal, no sentido de que o contribuinte emitiu mais notas fiscais do que permitia o seu volume de estoque: "e daí se conclui que o contribuinte não emitiu tantas notas fiscais quanto deveria ter feito".

Reitera os reparos que fez anteriormente, bem como os fatos que pediu fossem considerados, sem resultado.

Reitera mais os pedidos de diligência e a improcedência do presente feito.

Pronunciamento dos autuantes, por sugestão do órgão preparador, quando então, é elaborada a Informação de fls. 86/89, na qual os seus autores justificam os percalços ocorridos no curso da tramitação do feito e contestam a impugnação do autuado, nos termos do citado pronunciamento, cujos aspectos principais leio, para conhecimento da Câmara.

Segue-se o parecer que fundamenta a decisão recorrida, conforme sintetizamos.

Novamente são relatados os fatos ocorridos, com apertado resumo de cada item, inclusive impugnação e, por fim, o relatório, conforme também resumimos.

Diz que a infração foi constatada a partir do levantamento do estoque, "de onde surgiu o estoque de 53.050 litros, que, subtraído das compras do período analisado e somado com o estoque inicial resultou no total de vendas de 528.100 litros." "Só que as vendas constantes das notas-fiscais foram equivalentes a 576.180 litros, o que gerou uma diferença de 48.180 litros". Tal discrepância, segundo o parecer, comprovadamente vendida, não poderia haver sem a aquisição de um volume maior de compras no período, que, por sua vez, só poderia ter sido adquirido por receita de origem não-comprovada. "Tal receita é considerada como proveniente de vendas não registradas, sem emissão de notas-fiscais, gerando a exigência tributária" de que cuidam os autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10783.006178/90-51  
**Acórdão** : 202-08.624

Entende, por isso, que a ação fiscal não foi baseada em mera presunção. Não há ilogismo nas conclusões estabelecidas nos autos para condenar a empresa.

Dentro desse critério e raciocínio, depois de rejeitar os pedidos de retificação e de diligência feitos pela autuada, conclui por opinar pela integral procedência do feito.

Escudando-se nesse parecer, a decisão recorrida julga procedente a exigência fiscal, em todos os seus termos.

Recurso tempestivo a este Conselho, conforme sintetizamos.

Invoca preliminarmente o que chama de "tripla nulidade" da citada decisão: porque despida de toda e qualquer fundamentação; porque assentada em procedimento administrativo anulado, por decisão anterior; e porque proferida também em ostensiva infringência do princípio do *due process of law*.

Novamente são relatados, com detalhes, todos os fatos e procedimentos até aqui verificados, com reedição dos levantamentos, pedidos rejeitados e alegadas ilegalidades.

Refere-se, com destaque, ao Termo de Encerramento que instrui o último auto de infração, quando, já então, concluiu o autor, como fato novo, que "o quantitativo de litros de aguardente apurado a maior originou-se de vendas não registradas de produtos tributados (vendas sem emissão de notas fiscais) que geraram receita de origem não comprovada, receita esta utilizada na aquisição de estoque excedente."

Conclui o recorrente que "ficou constatado", no terceiro auto de infração, que o contribuinte teria dado saída, com emissão de notas fiscais, de mais produto do que seria possível: segundo os "cálculos" apresentados, teriam sido emitidas notas fiscais em excesso, de 48.180 litros de aguardente de cana. Quer dizer que o contribuinte "forjou" saídas de mercadorias.

A resposta a essa conclusão da fiscalização é de que o contribuinte emitiu notas fiscais sem efetiva saída de mercadorias, para, a seguir, dar saída dessa mesma mercadoria, sem emissão de notas fiscais.

Diz que foram inúteis os novos elementos de convicção, apontando os equívocos verificados no levantamento, nas medidas dos tanques e tonéis de armazenamento de aguardente de cana e a nota fiscal que deixara de ser computada, conforme identifica.

Passa a analisar a decisão recorrida, conforme resumimos.

Diz que a mesma se baseou em parecer da assessoria, que repisa os argumentos já invalidados da fiscalização, cujos erros e omissões já foram antes apontados pela recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10783.006178/90-51**  
**Acórdão : 202-08.624**

Na continuação da análise e contestação do mencionado parecer que fundamentou a decisão recorrida, contesta todas as afirmações, como já o fizera nas impugnações, já agora com mais detalhes.

Por fim, resume como "razões de reforma do julgado de 1ª. instância".

Diz que não foram observados os requisitos mínimos de validade do processo administrativo; que a recorrente foi cerceada em sua defesa, sob todas as formas e meios manipulou-se o levantamento de estoque do estabelecimento, até se obter uma quantidade que se ajustasse aos desejos dos autores da ação fiscal; não se ofereceu a atuada oportunidade de contraprova, muito embora os fatos alegados pudessem ser constatados através de diligência; não se admitiu sequer a prova documental trazida ao caderno processual, em boa hora e em perfeita forma.

Conclui declarando que a manutenção da decisão recorrida "não agrediria apenas o direito do Recorrente: ela afrontaria a própria seriedade da administração fazendária", pela escancarada deturpação dos fatos.

Pede o acolhimento do recurso.

Em Sessão de 21.06.95, foi o recurso submetido ao julgamento desta Câmara, quando foi aprovado o pedido de diligência formulado pelo ilustre Relator, o então Conselheiro Elio Rothe, nos termos do Voto de fls. 122, que leio como parte integrante deste relatório.

Com base nos elementos constantes do Termo de fls. 125, concluiu o seu autor, conforme lemos, às fls. 126.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10783.006178/90-51

**Acórdão** : 202-08.624

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

Veja-se que a fiscalização, em auditoria fundamentada no levantamento dos estoques inicial e final, aquisições e vendas registradas e, mediante a manipulação desses elementos, as vendas não-registradas, apurou a ocorrência de um excesso de vendas registradas nas notas fiscais e livros competentes, em confronto com as vendas consideradas como não-registradas.

Esse fato incontestado se acha consignado no próprio corpo do primeiro auto de infração, com os respectivos quantitativos, conforme reproduzimos no relatório.

A mesma constatação, apenas com alterações quantitativas, nos autos de infração subseqüentes.

Desde logo se verifica ser incabível a exigência de crédito tributário com fundamento no § 1º do art. 343 do RIPI/82, uma vez que a presunção legal ali expressa, que, pela sua natureza, não pode ser ampliada por analogia, dita presunção se refere à "falta" no confronto em causa, cuja falta será considerada, pela dita presunção, como de saídas sem emissão de notas fiscais.

É que a exigência não foi fundamentada com base nesse § 1º, tendo sido feita, conforme consta dos autos de infração e das várias informações fiscais que instruem ditos autos, especialmente o Termo de Encerramento, ela se fundamenta no § 2º do mencionado artigo 343.

Para tanto, entendeu caracterizada a ocorrência de "receitas de origem não comprovada".

E como chegou a essa conclusão?

A resposta está contida, com todas as letras, no Termo de Encerramento que instrui o terceiro auto de infração, a saber: "o quantitativo de litros de aguardente apurado a maior originou-se de vendas não registradas de produtos tributados (vendas sem emissão de notas fiscais) que geraram receita de origem não comprovada, receita esta utilizada na aquisição do estoque excedente."

Esse mesmo raciocínio foi agasalhado pelo parecer que instruiu a decisão recorrida e por esta própria.

Ora, a presunção contida no citado § 2º é de que a apuração de receitas cuja origem não seja comprovada, considerar-se-ão provenientes de vendas não-registradas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10783.006178/90-51  
**Acórdão** : 202-08.624

Mas, no caso dos autos, a presunção da fiscalização é de que houve vendas não-registradas, sem emissão de notas fiscais; a outra presunção é de que essas vendas "geraram receita de origem não comprovada" e a terceira presunção adotada pela fiscalização, nessa seqüência não prevista na lei, é a de que essa receita de origem não comprovada "foi utilizada na aquisição do estoque excedente."

Ora, para se exigir imposto por via de presunção é preciso que tal presunção esteja expressa na lei.

Nos precisos termos desse § 2º, será preciso, em primeiro lugar, que sejam comprovadamente apuradas receitas de origem não-comprovada. Então, a partir dessa constatação, comprovada, é que se segue a presunção legal do citado dispositivo, de que tais receitas são provenientes de vendas não-registradas, sobre as quais pode o imposto ser exigido.

Como se tais evidências não bastassem para descaracterizar a infração, pelo menos nos termos em que é fundamentada, temos, ainda, que as próprias presunções adotadas pela fiscalização são destituídas de consistência convincente, como ocorre, v.g., com a constatação de "excesso de vendas registradas e documentadas" sobre as presumidas vendas sem registro, constatação que, afinal, constitui a base do auto de infração.

Por essas considerações, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 24 de setembro de 1996

  
OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

