



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

1142

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 06 / 08 / 1997
C	<i>Jel.</i>
	Rubrica

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

Sessão de : 20 de setembro de 1995
Recurso : 98.144
Recorrente: ARTIVINCO IND. E COM. DE PAPÉIS E EMBALAGENS LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

IPI - AUDITORIA DE PRODUÇÃO. ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS (art. 343, § 1º, do 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 informações prestadas pelo sujeito passivo, durante os trabalhos fiscais. **CRÉDITOS POR DEVOLUÇÕES** - Ainda que não escriturados no Livro Modelo 3 ou em controle substitutivo, desde que comprovadamente legítimos e suportados por documentação idônea e, ainda, se alegados até a impugnação, merecem ser aproveitados. Os comandos ínsitos nos artigos 97 e 98 prevalecem àqueles integrantes dos artigos 84 e 86, II, letra b, todos do RIPI/82. Princípio constitucional da não-cumulatividade. **OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE CAIXA INCOMPROVADO** - A Pessoa Jurídica deve comprovar, objetivamente, que recebeu o numerário suprido. Simples lançamento contábil não constitui prova da materialidade da operação, independentemente da capacidade financeira dos supridores. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ARTIVINCO IND. E COM. DE PAPÉIS E EMBALAGENS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a importância relativa aos créditos referentes às devoluções, nos termos do voto do relator.** Vencidos os Conselheiros Elio Rothe e Antonio Carlos Bueno Ribeiro.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 1995

Helvio Escóvado Barcellos
Presidente

José Cabral Barrofano
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elio Rothe, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges e Daniel Corrêa Homem de Carvalho.
jm/ja/hr-gb



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

Recurso: 98.144
Recorrente : ARTIVINCO IND. E COM. DE PAPÉIS E EMBALAGENS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório e fundamentos denegatórios da decisão recorrida, tão-somente à parte que restou sob discussão neste recurso voluntário (fls. 549/556):

"Trata-se de exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração, fls. 360/362, por falta de recolhimento do IPI, em decorrência de:

1 - Glosa de créditos do imposto, no período de 08/88 a 04/91, por devolução de vendas, pela ausência de escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, mod. 3, ou de outro sistema equivalente de controle da produção e do estoque, que possibilite comprovar a entradas das mercadorias no estabelecimento, bem como a reincorporação ao estoque.

(...)

3- Saídas de mercadorias do estabelecimento sem cobertura de notas fiscais, constatação feita a partir do confronto entre a produção registrada e o total de insumos consumidos, no período de 01.01.88 a 31.12.88

4- Vendas não registradas, apuradas em razão de omissão de receitas caracterizada por suprimento de numerário fornecido pelos sócios, para aumento de capital, cuja origem e a efetividade da entrega não foram comprovadas.

Inconformada com a exigência, a autuada apresenta, tempestivamente, a impugnação de fls. 401/540, argumentando:

- a impossibilidade de se utilizar os créditos pelas devoluções de mercadorias fere frontalmente o princípio constitucional da não cumulatividade;

- a glosa dos créditos somente poderia se dar pela prova da não efetivação da devolução, ou seja, que ficasse suficientemente demonstrada a não entrada das mercadorias no estabelecimento da impugnante;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

- o Fisco nada provou neste sentido, apenas glosou os créditos pela falta do livro mod. 3, contrariando o disposto no art. 30 da Lei nº 4502/64 que condiciona o crédito do imposto à prova da devolução, remetendo ao regulamento a maneira de produzi-la. Nesse sentido, reproduz acórdãos do Segundo Conselho de Contribuintes;

- ademais, as notas fiscais de devoluções estavam regularmente escrituradas no livro de Registro de Entrada de Mercadorias, fato este em momento algum negado pelo Fisco;

(...)

- com relação ao item 3, o levantamento feito com base na DIPI/88 não pode ser aceito, pois, é preciso considerar para um perfeito levantamento específico, não só os estoques, como também as devoluções de insumos recebidos e as perdas/quebras;

- no processo industrial a impugnante sofre perdas substanciais que devem, necessariamente, ser consideradas;

- a impugnante anexa à presente levantamento por ela efetuado, pelo qual se observa, com clareza, que as diferenças apuradas pelo Fisco são absolutamente inexistentes;

- relativamente ao 4º item da autuação, não se pode falar em omissão de receita, pois, o valor utilizado para aumento de capital não tem qualquer relação com a atividade da empresa;

- o valor para aumento do capital é proveniente de numerário entregue pelos sócios à empresa, conforme se infere pelo lançamento efetuado na contabilidade da impugnante;

- somente poderia se falar em suprimento de caixa sem comprovação, se ficasse demonstrada pelo Fisco a falta de capacidade financeira dos sócios, o que não se deu;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

- o Fisco está apenas presumindo a existência de uma receita, entretanto, é cediço que os autos lavrados com base em simples presunções não podem prevalecer, na forma de nossos principais tributaristas e dos nossos Egrégios Tribunais;

- finaliza, requerendo a realização de prova pericial, conforme quesitos propostos, para dirimir dúvidas a respeito do levantamento denominado específico e das glosas dos créditos nas saídas dos produtos com alíquota zero.

É o relatório

Passo a decidir.

A presente exigência é decorrente das infrações descritas na folha de continuação do auto de infração, fls. 361/362, e no Termo de Constatação e Verificação, fls. 338/341.

O primeiro item da autuação diz respeito às glosas dos créditos relativos aos produtos recebidos em devolução, face à ausência de escrituração do livro modelo 3, ou de outro sistema de controle da produção e do estoque, que possibilitasse comprovar a entrada das mercadorias no estabelecimento, bem como a reincorporação ao estoque.

O direito ao crédito do IPI, relativamente aos produtos devolvidos ao estabelecimento, está condicionado ao cumprimento de exigências, entre as quais a de serem lançadas as referidas devoluções no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, mod. 3 ou em fichas substitutivas.

As condições estabelecidas no RIPI/82, em seu art. 86, tem amparo legal no art. 30 da Lei nº 4502/64 que, expressamente, atribuiu ao citado regulamento do imposto o estabelecimento dos meios de prova das devoluções.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

Sobre a matéria existem inúmeros julgados do Segundo Conselho de Contribuintes, citando-se a título exemplificativo os Acórdãos nºs 201-66.495/90, 202-03.510/90 e 201-67.129/91, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por ex., Acórdãos nºs 02-0.074/83, 02-0.138/84 e 02-0.139/84, todos no sentido de que é indispensável o registro no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, mod. 3, ou equivalente sistema de controle da produção e do estoque para comprovação da efetiva reentrada e da consequente reincorporação ao estoque, dos produtos devolvidos.

Não prospera a alegação de que a glosa dos créditos fere o princípio da não comutatividade, tendo em vista que a autuada não cumpriu as condições previstas no art. 86, do RIPI/82, para legitimar o direito ao crédito do imposto, nem tampouco logrou comprovar o reingresso, no estabelecimento, dos produtos devolvidos e a reincorporação aos estoques, através da apresentação de qualquer outro controle quantitativo de produção e estoque.

A oposição da autuada ao procedimento do fisco não tem sustentação legal. Com efeito, a situação de fato está demonstrada e até confessada, ou seja, a empresa não escriturou o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, mod. 3, não apresentou quaisquer outros controles substitutivos, conforme declarado às fls. 307, limitou-se a apresentar cópias de notas fiscais de devolução e das notas fiscais de entrada de sua emissão, às fls. 420/540 e, portanto, não preencher os requisitos que lhe permitissem a utilização do crédito do imposto.

Os Acórdãos do Segundo Conselho de Contribuintes invocados pela impugnante somente vêm a reforçar o entendimento do fisco sobre a matéria, pois evidenciam os requisitos necessários para a obtenção do crédito.

A autuação não contrariou o disposto no art. 30 da Lei nº 4502/64, como alega a autuada, pois assegura o citado dispositivo o direito ao crédito do imposto quando da devolução do produto, devolução esta que deve ser "devidamente comprovada, nos termos que estabelecer o regulamento", ou seja, nos termos do art. 86, do RIPI/82, situação que a autuada não logrou comprovar nos presentes autos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

(...)

Com relação ao item 3 da autuação, a exigência decorreu de levantamento de produção efetuado pela fiscalização através da comparação dos registros de saídas dos produtos fabricados pela empresa com as quantidades de insumos consumidas no período de 01.01.88 a 31.12.88, com base nos elementos fornecidos pelo contribuinte.

Na ação fiscal apurou-se omissão de receitas caracterizada pela saída de produtos da linha de industrialização da autuada sem a correspondente emissão de notas fiscais.

Contesta a impugnante o levantamento feito com base na DIPI/88, pois, segundo a mesma, é preciso considerar para um perfeito levantamento específico, não só os estoques como também as devoluções de insumos recebidos e as perdas/quebras.

Cumpre ressaltar que os dados extraídos da DIPI/88 são os relativos às saídas de produtos acabados no ano de 1988, já que a relação fornecida pela autuada, fls. 84/304, estava incompleta, não constando da mesma as saídas do mês de março/88, conforme consignado no Termo de Constatação e Verificação, item 2.3.1.3, às fls. 339.

Quanto aos demais elementos considerados no cálculo da produção, verifica-se que os mesmos foram integralmente fornecidos pela impugnante, ou seja, as compras e as devoluções de compras de matérias-primas e as devoluções de vendas de produtos foram extraídos do relatório de fls. 84/304, e os estoques finais, do Registro de Inventário, fls. 325/337. Tendo em vista tratar-se do primeiro ano de atividade, a empresa não possuía estoque em 31.12.87.

Com relação às quebras, conforme se constata no demonstrativo de fls. 354, foi utilizado o coeficiente de produção 1,1494 correspondente ao índice de perdas de 13% informado pela própria autuada, às fls. 81, que declarou ainda que todo material é reciclável, não havendo resíduos irrecuperáveis..



**Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes**

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

A impugnante alega que no processo industrial sofre perdas substanciais e apresenta os seus cálculos, às fls. 413/418, utilizando um coeficiente de produção de 1,2739 que corresponde a um índice de quebras de 21,5%.

Nos demonstrativos apresentados está confessada a infração, porém a produção não registrada apurada pela autuada é menor que a consignada no auto de infração. Verifica-se que a diferença nos cálculos resulta basicamente do percentual de quebras adotado.

O entendimento expresso em reiterados acórdãos do E. Segundo Conselho de Contribuintes, dentre os quais citamos, a título exemplificativo, os de nºs 201-69.174/94 e 201-66.590/90, é de que a ponderação das perdas ou quebras de insumos no processo industrial deve obedecer a critérios de verificação e não resultar de mera presunção, desassistida de elementos de convicção quanto à sua veracidade.

No presente caso, a empresa não carreou aos autos o que seria fundamental para elidir a autuação, ou seja, não comprovou com base em elementos de controle da produção ou de sua escrituração que os percentuais de perdas ocorridas no processo produtivo são diferentes daqueles informados anteriormente e que serviram de base para o trabalho fiscal.

Assim, os demonstrativos apresentados pela impugnante não modificaram o quadro de autuação, uma vez que desacompanhados de elementos de comprovação concretos ao embasamento do alegado, não havendo, por conseguinte, razões a justificar a realização de prova pericial conforme solicitado.

No item 4 da autuação, a acusação fiscal é de omissão de receitas, proveniente de vendas não registradas, caracterizada por suprimento de numerário fornecido pelos sócios para aumento de capital, cuja origem e efetividade da entrega não foram comprovadas.

A exigência fundamentou-se no parágrafo 2º do art. 343, do RIPI/82, que dispõe:

(...)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

Os suprimentos de caixa não comprovados, por sócios, representam fortes indícios de que receitas foram geradas à margem da escrituração e que se exteriorizam com o registro a título de suprimento.

Para ilidir a presunção de omissão de receitas previstas no parágrafo 2º do art. 343, do RIPI/82, mister se faz que a empresa suprida apresente prova da origem e da efetiva entrega do numerário utilizado na operação, com documentação hábil e idônea, com coincidência de datas e valores.

A melhor comprovação da efetiva entrega dos valores é a apresentação de cheque nominal depositado na conta bancária da empresa, sendo que há jurisprudência formada no Primeiro Conselho de Contribuintes no sentido de considerar como autênticos apenas os suprimentos de caixa em que se comprovar cabalmente que os recursos supridos provieram de fontes externas à empresa (por ex., acórdãos 101-75.653/85, 101-77.046/86 e 102-23.369/88).

Não socorre a impugnante a alegação de que o valor utilizado para aumento de capital não tem qualquer relação com a atividade da empresa, se não ficou comprovada a sua origem.

Da mesma forma, o registro contábil desacompanhado de documentação hábil e idônea, não é meio de prova da efetividade da entrega e origem do numerário suprido.

Versando sobre a prova da capacidade do supridor, o Parecer Normativo CST nº 242/71 exarou o seguinte entendimento:

"A simples prova da capacidade financeira do supridor não basta para comprovação dos suprimentos efetuados à pessoa jurídica. É necessário, para tal, a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas".

Não subsiste a alegação de que a autuação não pode prevalecer por se basear em simples presunção, tendo em vista que a presunção de vendas não registradas resultou da falta de comprovação da origem e efetiva entrega do numerário suprido e encontra amparo legal no parágrafo 2º do art. 343, do RIPI/82, sendo que cabia à autuada a prova da improcedência da presunção, a qual não foi demonstrada nos autos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

Finalmente, há que se indeferir o pedido de realização de prova pericial, primeiramente porque a exigência relativa às glosas dos créditos dos insumos empregados na industrialização de caixas tributadas à alíquota zero foi considerada improcedente e, em segundo lugar, por se encontrarem ausentes dos autos quaisquer documentos comprobatórios da ocorrência de perdas no processo industrial correspondentes aos índices pretendidos."

Em suas razões de recurso (fls. 593/599) volta a defender o direito relativo aos créditos por devoluções, as quais estão devidamente comprovadas pelas notas fiscais. Cita o Acórdão nº 61.153/83 da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes e assevera que deve ser garantido o princípio da não cumulatividade assegurados pela CF/88.

No que respeita às diferenças apuradas pela auditoria de produção, insiste que devem ser admitidas as perdas sustentadas na impugnação, pelas mesmas razões já oferecidas naquela oportunidade. Mantém seu pedido de realização de perícia, também por haver contradição entre seu levantamento e aquele realizado pela fiscalização. É o direito do contraditório e da ampla defesa assegurados pela CF/88.

Quanto à omissão de receita caracterizada por suprimento de caixa incomprovado, acusa a fiscalização de ter autuado por mera presunção e que deve prevalecer a capacidade financeira dos sócios, o que o Fisco não comprovou.

É o relatório



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

VOTO DO CONSELHEIRO - RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

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

Em preliminar.

Como matéria preliminar prejudicial ao julgamento do mérito, a ora recorrente sustenta que o julgador singular ao indeferir a realização da perícia técnica cerceou seu amplo direito de defesa, que é garantia constitucional.

Deve-se ter em conta que a auditoria de produção é sempre realizada através dos registros contábeis, fiscais, informações técnicas fornecidos pelo sujeito passivo e visitação do representante do Fisco às dependências do estabelecimento fabril, tudo para que se traga ao processo fiscal o maior número de elementos objetivos que possam constituir provas à Fazenda Impositiva ou ao contribuinte. Sobre a necessidade de perícia técnica destinada a esclarecer qualquer ponto obscuro e importante ao deslinde da questão, o Dr. Luiz Henrique Barros de Arruda, Auditor Fiscal do Tesouro Nacional e ex-membro do Primeiro Conselho de Contribuintes, expressou o seguinte entendimento:

"Embora não explicitado no Decreto em apreço, deve-se concluir somente justificável a formulação de pedidos de diligências ou perícias, pelo Reclamante, quanto a **matéria de fato**, ou **assunto de natureza técnica**, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, que pelo volume de papéis envolvidos na verificação, quer pela impossibilidade de deslocar os elementos examináveis (vg. máquinas, veículos, construções, exame do processo de produção), que pela localização da prova (vg. escrituração, documentos, ou informações em poder de terceiros, outros processos fiscais existentes, documentos de órgãos públicos), que pela espécie de exame necessário (vg. análise grafotécnica, análise química).

Por conseguinte, revela-se prescindível a diligência ou perícia sobre aspecto que poderia ser comodamente trazido à colação com a inicial, ou sobre matéria de natureza puramente jurídica.



4152

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

De outra parte, é de conveniência, para reforçar a possibilidade de êxito do pedido e afastar suspeitas quanto ao seu caráter protelatório, acompanhar o requerimento, sempre que possível, de amostragem ou qualquer forma de evidenciação dos aspectos cuja apreciação se requer nesse exame. (...)

O artigo 17 confere à autoridade preparadora o poder discrinionário para deferir ou não o pedido de perícia.

Essa liberdade de escolha, no caso, por força dos dizeres do próprio dispositivo que a regula, **está condicionada ao exame da prescindibilidade e da possibilidade da medida.**

Em outras palavras, o poder discricionário para indeferir pedidos dessa espécie não foi concedido ao agente público para que dele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade ao lançamento.

Assim, é indispensável à validade do ato denegatório da diligência ou da perícia, a declaração formal das circunstâncias que o motivaram, ou seja, das causas que determinaram a conclusão da prescindibilidade ou da impossibilidade da medida. Caso contrário, configurar-se-á a hipótese prevista no **artigo 59, inciso II.**" (os destaque são do original). (BARROS DE ARRUDA, Luiz Henrique - Processo Administrativo Fiscal/Manual - Resenha Tributária/Jan.93 -págs. 56/7 e 59)."

Entendo que o julgador monocrático motivou e decidiu sobre o indeferimento da realização da perícia técnica, ao escrever: " **Finalmente, há que se indeferir o pedido de realização de prova pericial, primeiramente, porque a exigência relativa às glosas, dos créditos dos insumos empregados na industrialização de caixas tributadas à alíquota zero, foi considerada improcedente e, em segundo lugar, por se encontrarem ausentes dos autos quaisquer documentos comprobatórios da ocorrência de perdas no processo industrial correspondentes aos índices pretendidos.**" Vê-se que a conclusão da autoridade fazendária decorreu de seus fundamentos elencados na seqüência anterior, em resumo, que a fiscalização



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

louvou-se em todos elementos fornecidos pela autuada e, as alterações contábeis, de custo, perdas, custos e demais informações apresentadas posteriormente não invalidavam o levantamento originário, assim como não mereciam ser revistos. No apelo a autuada, tão-somente, reporta-se a índices possíveis de quebras, sem aqui trazer elementos objetivos que pudessem alterar aquelas que ela própria informou à fiscalização.

Como exposto no trecho acima, o doutrinador, entre outros elementos materiais examináveis por perícia, destaca também o exame do processo de produção. Concordo. Desde que tenha restado matéria que tivesse fugido do levantamento da produção, deixando a fiscalização de levar em conta dado ou informação que, se admitidos, conduziriam a um resultado diferente daquele denunciado no Auto de Infração.

No desenvolver dos trabalhos fiscais, creio não ter faltado zelo ao representante da Fazenda Nacional, porquanto todos os elementos materiais foram coletados junto à própria empresa (art. 148 do CTN), bem como para suas interpretações e esclarecimentos o mesmo louvou-se nas informações prestadas pelo sujeito passivo, provando à saciedade no corpo do processo ser a maior interessada na confiabilidade de interpretação e apuração de sua produção, através de elementos e controles subsidiários próprios até então disponíveis, que deveriam ser aceitos como confiáveis.

Quanto ao mérito, julgo que a decisão recorrida está a merecer reforma parcial.

O julgador singular sustentou sua decisão no sentido de que a autuada não escriturava o Livro Modelo 3, bem como não mantinha qualquer outro controle de seu estoque, e que a ausência de um sistema substituto não concedia à mesma o direito de creditamento por devoluções, como já decidiu a CSRF nos Acórdãos nºs. 02-0.074/83, 02-0.138/84 e 02-0.139/84, assim como os Acórdãos nºs. 201-66.495/90, 202-03.510/90 e 201-67.129/91 das Primeira e Segunda Câmaras deste Conselho de Contribuintes.

Por outro lado, a recorrente juntou várias notas fiscais de devoluções (fls. 420/540) as quais foram desprezadas como provas da apelante, pelo simples fato de a condição primeira --- escrituração do Livro Modelo 3 ou qualquer outro controle substitutivo inexistiam --- não havia sido cumprida, o que prejudicava o direito da interessada.

Como já dito, a decisão recorrida tenha trazido vários arestos que estavam entendimentos contrários àqueles defendidos pela apelante, contudo, as mais recentes decisões das três Câmaras deste Conselho de Contribuintes e, inclusive, da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF apontam para decisão uniforme diversa, como dá conta, entre vários, o recente Acórdão CSRF nº. 02-411/93:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

"IPI - CRÉDITOS POR DEVOLUÇÕES. Ainda que não escrituradas no Livro Modelo 3 ou controle substitutivo, desde que comprovadamente legítimos e suportados por documentação idônea e, ainda, se alegados até a impugnação, merecem ser aproveitados. Os comandos ínsitos nos artigos 97 e 98, prevalecem àqueles integrantes dos artigos 84 e 86, II, letra b, todos do RIPI/82."

Por seus aspectos formais, nada se percebe de irregular nos notas fiscais de devoluções ou de entradas, que deram suporte à contribuinte para aproveitar seus créditos. Pelo que foi colocado, julgo não ter a fiscalização comprovado a ilegitimidade das notas fiscais apresentadas, sendo que o sujeito passivo, tanto na impugnação como no recurso voluntário defendeu seu direito. A fiscalização não contrapôs à autenticidade dos documentos e à legitimidade dos créditos.

Nesta parte entendo assistir razão à recorrente.

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 de a Fazenda Nacional arbitrar a produção da mesma, com base em elementos objetivos fornecidos pelo próprio sujeito passivo, trabalhando com metodologia idônea e matematicamente lógica.

Como deflui dos dados analisados, o critério adotado pela fiscalização , com as devidas informações técnicas fornecidas 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.

Voltando às perdas, como bem fundamentou a decisão recorrida, a recorrente passou a sustentar o índice de 21,5%, ao passo que, durante os trabalhos fiscais, a mesma informou que o mesmo ficava em torno de 13%. Creio que o aumento das quebras em aproximadamente 65% sustentado pela empresa, entre as duas informações por ela mesma prestadas, é extremamente exagerado, e só com elementos muito objetivos se poderia aceitar



**Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes**

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

aquele informado na petição impugnativa. Simples alterações de dados e alegações desacompanhadas de subsídios técnicos não são suficientes para ilidir a acusação fiscal.

WENN DIE WAHRHEIT NICHT AUF DIREKTEM WEGE ERREICHBAR IST, FINDET DIE MENSCHLICHE INTELLIGENZ, SOFERN SIE DAZU ANGEREGT WIRD, ANDERE, INDIREKT WEGE DIE GEWISSEHET HERVORBRINGEN, o que para o Direito Pátrio seria: Quando não se pode chegar à verdade por via direta, a inteligência humana, quando a tanto estimulada, propicia outros caminhos indiretos que fazem nascer a certeza.

Sendo que a produção foi levantada, como já falado, nos elementos fornecidos pela empresa, deveria esta apontar onde e em que medida o trabalho do autuante deixou de considerar algum dado inicial, assim como se incorreu em erro material ou conceitual que pudesse prejudicar a auditoria de produção.

O julgador singular, sobre as argumentações oferecidas na impugnação fundamentou sua decisão denegatória a qual acompanho por considerá-la pertinente. Aliás, em suas razões de recurso, a contribuinte pouco aduziu, pelo que não há matéria nova a ser apreciada nesta fase de apelação.

O último item sob discussão neste apelo --suprimento de caixa incomprovado--- é matéria estritamente de prova, vez que o que se perquire nestes casos é a materialidade do valor suprido. Quero dizer, deveria a recorrente trazer aos autos a prova de que o numerário entrou efetivamente na empresa, isto só comprovado com depósito bancário na conta da mesma, ou até mesmo o cheque nominativo à favorecida. Simples lançamento contábil não é prova da efetiva entrega do numerário e, como também, não é a capacidade financeira dos supridores seja argumento suficiente para constituir a prova desejada.

A recorrente não constituiu a prova cabível no dizer de MASCARO: " **Quem não consegue provar é como quem nada tem. Aquilo que não se pode provar equivale ao que não existe. Não poder ser provado ou não ser, correspondem à mesma coisa.** "

A fundamentação expressada pela decisão recorrida não merece reparos, inclusive, como consta do relatório deste julgado, a mesma reflete a jurisprudência dominante no Primeiro e no Segundo Conselho de Contribuintes.



**Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes**

Processo: 10830.004823/93-12
Acórdão : 202-08.074

São estas razões de decidir que me levam a DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para excluir da exigência originária a glosa dos créditos por devolução (item 1 do Auto de Infração às fls. 361).

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 1995

JOSÉ CABRAL GAROFANO