



Processo nº : 10830.005398/96-77
Recurso nº : 116.238
Acórdão nº : 202-13.789

Recorrente : DRJ EM CAMPINAS - SP
Interessada : Eterbrás Técnica Industrial Ltda.

IPI - LANÇAMENTO DE OFÍCIO – ERRO DE FATO – A retificação do lançamento deu-se no sentido de aperfeiçoá-lo, sanando-lhe erros de cálculo cometidos pela autoridade fiscal, que oneravam indevidamente o sujeito passivo, tanto na correção do cálculo da produção semi-elaborada relativa ao ano de 1993 quanto na retificação da relação matérias-primas/produto final e na exclusão do crédito tributário referente ao ano de 1993. A autoridade administrativa deve pautar-se pelo princípio da estrita legalidade, e cingir-se na obrigação de retificar o ato administrativo de lançamento tributário em que seja verificada a ocorrência de erro de fato.

Recurso de ofício a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DRJ EM CAMPINAS – SP.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.** O Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda declarou-se impedido de votar.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2002

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Ana Neyde Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Valmar Fonseca de Menezes (Suplente), Gustavo Kelly Alencar e Raimar da Silva Aguiar.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Adolfo Montelo.

Eaal/cf/mdc



Processo nº : 10830.005398/96-77
Recurso nº : 116.238
Acórdão nº : 202-13.789

Recorrente : DRJ EM CAMPINAS - SP

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que passo a transcrever:

"O presente auto de infração, às fls. 5/6, lavrado em 30/09/96, contra a empresa em epígrafe, refere-se ao IPI-Imposto sobre Produtos Industrializados, e formalizou o crédito tributário de 2.490.094,69 UFIR.

Em procedimento de auditoria, segundo entendimento da Autoridade Fiscal, verificou-se que a autuada deixou de recolher o IPI em virtude da ocorrência de omissão de receitas operacionais, caracterizada pela aquisição de matérias-primas à margem da escrituração contábil-fiscal regular, conforme evidenciado nos quadros demonstrativos nºs 01/06, fls. 09/11, e documentos 01/08, fls. 12/19, bem como relato no Termo de Verificação Fiscal às fls. 07/08.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte, tempestivamente, apresentou a impugnação de fls. 45/53, com as razões de defesa a seguir sintetizadas:

1) a análise da autoridade fiscal restringiu-se exclusivamente aos confrontos das informações prestadas pela empresa e os dados constantes nas Declarações de Imposto sobre Produtos Industrializados (DIPI de 1992 e 1993);

2) baseou-se exclusivamente nas DIPI's para quantificar a produção acabada e nas informações da empresa para apurar o consumo de matéria-prima, demonstrando que não fez uso dos registros constantes nos livros fiscais, pois, se o fizesse, verificaria que os dados constantes nas DIPI's não estavam corretos;

3) junta à presente impugnação cópias completas das DIPI's 92 e 93, diferentemente da autoridade fiscal que anexou apenas parte delas ao auto, deixando de anexar os campos onde constam a quantidade de matéria-prima adquirida, divergente dos quadros apresentados;

4) em momento algum a autoridade fiscal solicitou à peticionária os livros e documentos fiscais referentes ao ano de 1992, demonstrando que eles não foram usados para o levantamento de dados para o auto de infração;

J



Processo nº : 10830.005398/96-77
Recurso nº : 116.238
Acórdão nº : 202-13.789

5) *dessa forma o auto de infração apresenta vícios de origem por não estar amparado na escrita fiscal e, portanto, é nulo;*

6) *o primeiro equívoco ocorreu quando não levou em consideração as transferências de produção própria para outros estabelecimentos da mesma empresa, que também representam produção do estabelecimento;*

7) *no 'Quadro 2 – Demonstrativo da produção semi-elaborada', para concluir qual o volume de 1992, subtraiu do estoque final o estoque inicial, corretamente. Entretanto, para o ano de 1993, fez o cálculo inverso, isto é, subtraiu o estoque inicial do estoque final. Como consequência, a produção acabada teve um acréscimo em dobro dos volumes de produção semi-elaborados, pois ao invés de subtrair, adicionou 1.880.228 kg, na produção total;*

8) *ao comparar a produção acabada com a quantidade de matéria-prima usada na produção, concluiu que um quilograma de matéria-prima corresponde a um quilograma de produto acabado, desconsiderando a influência da água no peso final do produto, a qual é indispensável na hidratação do cimento;*

9) *a quantidade de água fixada ao cimento, após a reação química de hidratação, atinge 28% e fica incorporada ao produto;*

10) *além da água fixada ao produto, o cimento amianto, devido a sua porosidade, continua a absorver água, de acordo com as condições climáticas e o tipo de produto. Essa absorção pode variar de 0 a 30%, segundo especificações da ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas. Esse fato, que influencia o peso final do produto, também não foi levado em consideração pela Autoridade Fiscal;*

11) *apesar de prevista a apuração da produção através de elementos subsidiários, a análise não pode ser simplista, baseada exclusivamente no volume de insumos adquiridos e no montante da produção, ignorando-se as peculiaridade dos insumos, o tipo de produto, o processo de fabricação e o produto final, conforme entendimento manifesto no Parecer Normativo COSIT nº 45/77;*

12) *cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes – acórdãos 201-67.885/92, 201-67.165/91, 101-86.788 – a amparar seus argumentos;*

13) *conclui, afirmando que a presunção da produção através de arbitramento somente é admissível quando acompanhada de elementos representativos e confiáveis, o que não é o caso do presente auto. Requer seja o auto declarado insubsistente e determinado seu cancelamento.*

J //



Processo nº : 10830.005398/96-77
Recurso nº : 116.238
Acórdão nº : 202-13.789

O processo foi devolvido à Unidade Preparadora, com o objetivo de realização de Diligência Fiscal, fls. 108/113, a fim de que a Autoridade Fiscal explicitasse as questões levantadas à fl. 112, necessárias ao bom julgamento da lide.

Em resposta à diligência determinada, a DRF/Campinas(SP) proferiu o despacho de fl. 138, e juntou os documentos de fls. 114/137, refazendo parcialmente os cálculos de apuração do imposto devido, resumidos no demonstrativo de fls. 134/137."

A autoridade julgadora de primeira instância não acatou a preliminar de nulidade, por considerar que os elementos trazidos ao processo pela realização da diligência teriam suprido as lacunas existentes no auto de infração.

No mérito, deu o lançamento por parcialmente improcedente, retirando da exação os valores correspondentes a ajustes efetuados em vista da constatação de erros de cálculo cometidos pela autoridade fiscal, a seguir detalhados:

1) ajustou a produção semi-elaborada do ano de 1993, considerando que a autoridade fiscal incorreu em erro ao realizar as operações para aquele cálculo, pois subtraiu o estoque inicial do estoque final, e, como consequência, a produção acabada teve um acréscimo em dobro dos volumes de produção semi-elaborada, pois, erroneamente, adicionou 1.880.228 kg à produção total. Para tanto, considerou que o fato de o estoque final da produção semi-elaborada do ano de 1993 ser zero significa que toda a produção que estava incompleta no início do período converteu-se em produção acabada e que esta produção acabada, proveniente da semi-elaborada, ou passou a fazer parte do estoque final de 1993 ou foi utilizada em operações de saída. Enfatizou que os 1.880.228 kg de estoque inicial de produção semi-elaborada, para o ano de 1993, utilizou-se de insumos provenientes do período anterior, isto é, foram adquiridos ou constavam dos estoques de 1992, portanto, já considerados no cálculo deste ano, e, como o estoque final da produção semi-elaborada em 1993 é zero, torna-se imperativo diminuir o estoque inicial, na sua totalidade, vez que o procedimento contrário, como fez a autoridade fiscal, implica em considerar que houve um consumo de insumos constantes dos estoques de 1993 ou adquiridos neste período, o que não corresponde à realidade; e

2) ajustou o consumo de matérias-primas, e as diferenças apuradas, ao verificar que a autoridade fiscal, considerando a "água hidratada" consumida e assimilada no processo de industrialização, para cada 1,00 kg de matéria-prima, simplesmente adicionou a percentagem de "água hidratada", quando deve ser aumentada a quantidade de produto final proporcionalmente.

No ano de 1992, para encontrar a quantidade de produto final que corresponde a 1,00 kg de matérias-primas secas, se 24,3920% do produto final corresponde à "água hidratada, tem-se a seguinte equação:

X kg de produto final \Rightarrow 1,00 kg de matérias-primas "secas"

1,00 kg de produto final \Rightarrow 0,756080 kg de matérias-primas "secas" *J*



Processo nº : 10830.005398/96-77

Recurso nº : 116.238

Acórdão nº : 202-13.789

X = 1,322611 kg de produto final.

No ano de 1993, para encontrar a quantidade de produto final que corresponde a 1,00 kg de matérias-primas secas, se 20,3831% do produto final corresponde à “água hidratada, tem-se a seguinte equação:

X kg de produto final => 1,00 kg de matérias-primas “secas”

1,00 kg de produto final => 0,796169 kg de matérias-primas “secas”

X = 1,256014 kg de produto final.

Comparando-se com os valores encontrados pela fiscalização e que constam no QD 05 – Quadro Demonstrativo de Consumo de Matérias-Primas na Produção, bem como das Diferenças Apuradas, foi constatado que, no ano de 1992, houve um consumo de matérias-primas maior que o registrado na escrituração da empresa, no montante de 769.920,00 kg, quando o valor encontrado pela fiscalização correspondia a 9.141.364,00kg.

Refazendo os cálculos para o ano de 1993, foi constatado que houve um consumo de matérias-primas inferior ao registrado pela empresa, o que indica que a produção acabada é maior que o escriturado, evidenciando omissão de receitas na saída de produtos de sua fabricação. Entretanto, tal fato implicaria em inovação da fundamentação da autuação, o que exigiria um novo lançamento, com todas as providências decorrentes, sendo que o período encontrava-se atingido pela decadência.

Por fim, a autoridade julgadora promoveu a correção dos índices de percentagem das matérias-primas, levando em conta a exclusão da “água hidratada” como insumo, com o fim de determinar as percentagens de participação de cada insumo “seco” no total encontrado, o que resultou na alteração da percentagem de cada insumo “seco”.

A autoridade fiscal utilizou o insumo “cimento” para cálculo da base a ser tributada, assim, a partir da nova percentagem encontrada de participação deste insumo no total, imperativo fez-se a alteração do cálculo do valor da omissão de receitas operacionais por aquisição de matérias-primas à margem da escrituração fiscal, chegando-se a um montante inferior àquele encontrado pela autoridade fiscal.

Em decorrência do cancelamento de parte da exigência, a autoridade julgadora *a quo* exonerou o sujeito passivo do crédito tributário no valor de 1.730.058,76 UFIR, pelo que recorreu de ofício à instância *ad quem*.

É o relatório.



Processo nº : 10830.005398/96-77
Recurso nº : 116.238
Acórdão nº : 202-13.789

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O artigo 34, I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/97, estabelece que a autoridade julgadora em primeira instância deve recorrer de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa no valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado pelo Ministro da Fazenda. De conformidade com o artigo 1º da Portaria MF nº 333/97, o limite de alçada está fixado em R\$500.000,00 (quinhentos mil reais). Tendo-se que o recurso de ofício apresentado atende às exigências dos referidos dispositivos, dele tomo conhecimento.

Trata-se de auditoria de produção, com respaldo no artigo 108 da Lei nº 4.502/64, matriz legal do artigo 343 do Regulamento de IPI – RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, onde foi reconstituída a produção do estabelecimento industrial, a partir de elementos subsidiários, elencados na referida norma legal.

Na espécie, a ação fiscal abrangeu os anos de 1992 e 1993, sendo a empresa fabricante de produtos de fibrocimento.

Foram trazidos aos autos demonstrativos que evidenciam a percentagem de insumos necessários à industrialização de 1,00 kg de produto acabado, a descrição resumida do processo produtivo e os dados relativos à produção acabada, inclusive sua transferência para outros estabelecimento da mesma empresa.

O levantamento fiscal tomou por base o montante de entradas por compras, as entradas e saídas por transferência, a revenda para terceiros, os estoques iniciais e finais, apurando-se, assim, o total do consumo de insumos.

Em suas análises, a autoridade julgadora de primeira instância detectou a ocorrência de erro no cálculo da produção semi-elaborada do ano de 1993, pois, subtraiu o estoque inicial do estoque final, e, como consequência, a produção acabada teve um acréscimo em dobro de produtos semi-elaborados, vez que, ao invés de subtrair, foram adicionados 1.880.228,00 kg na produção total.

Enfatiza a autoridade julgadora singular que os 1.880.228,00 kg de estoque inicial da produção semi-elaborada, para o ano de 1993, utilizou-se de insumos que constavam no estoque final de 1992, portanto, já computados no cálculo deste ano. E, conforme cálculos por ela demonstrados (fl. 145) chegou-se a um estoque final de produção semi-elaborada, no ano de 1993, igual a zero, o que significa que toda a produção que estava incompleta no início do período converteu-se em produção acabada. Em consequência, como produto acabado, passou a fazer parte do estoque final de 1993, ou foi utilizada em operações de saída.



Processo nº : 10830.005398/96-77
Recurso nº : 116.238
Acórdão nº : 202-13.789

A autoridade julgadora releva que, como o estoque final da produção semi-elaborada em 1993 é nulo, deve-se diminuir o estoque inicial na sua totalidade, o que não fez a fiscalização. A autoridade fiscal considerou que houve um consumo de insumos do estoque de 1993 ou adquiridos naquele ano, o que não corresponderia à realidade, e, como consequência, a produção acabada teve um acréscimo em dobro dos volumes de produção semi-elaborada, pois, erroneamente, adicionou 1.880.228 kg à produção total.

Frente à constatação do erro cometido pela fiscalização, a autoridade julgadora *a quo* procedeu o devido ajuste, ou seja, para obter a produção acabada total de 1993, diminuiu o estoque inicial de produção semi-elaborada de 1993 na sua totalidade.

Também, ajustou o consumo de matérias-primas, e as diferenças apuradas, ao verificar que a autoridade fiscal, considerando a “água hidratada” consumida e assimilada no processo de industrialização, para cada 1,00 kg de matéria-prima, simplesmente adicionou a percentagem de “água hidratada”, quando deveria ser aumentada a quantidade de produto final proporcionalmente.

Após proceder as devidas alterações nos cálculos dos percentuais das matérias-primas utilizadas, a autoridade julgadora singular chegou à apuração de uma base de cálculo tributável menor que aquela encontrada pela fiscalização, no ano de 1992. Isto porque tal valor teve o insumo “cimento” como referência para o cálculo relativo às compras não registradas, e, em sendo observado um consumo menor deste insumo, utilizando-se a mesma alíquota de 4% observada pela autoridade fiscal, chegou-se ao valor tributável de Cr\$333.272.446,54.

Ao refazer os mesmos cálculos para o ano de 1993, foi constatado que houve um consumo de matérias-primas inferior ao registrado pela empresa, o que indica que a produção acabada é maior que o escriturado, evidenciando omissão de receitas na saída de produtos de sua fabricação. Entretanto, o critério utilizado pela fiscalização foi de que teria havido aquisição de matérias-primas à margem da escrituração contábil-fiscal. A tributação que tomasse por base omissão de receitas na saída de produtos de sua fabricação implicaria em inovação da fundamentação da autuação, o que exigiria um novo lançamento, com todas as providências decorrentes, sendo que o período encontrava-se atingido pela decadência. Assim, vez que os cálculos efetuados pela autoridade fiscal não espelhavam a realidade, e tendo em vista a impossibilidade de sua retificação, foi excluído o crédito tributário referente ao ano de 1993.

A retificação do lançamento pela autoridade julgadora singular, a nosso ver, não merece reparos. A intervenção deu-se no sentido de aperfeiçoar o lançamento sanando-lhe erros de cálculo cometidos pela autoridade fiscal, que oneravam indevidamente o sujeito passivo, tanto na correção do cálculo da produção semi-elaborada relativa ao ano de 1993, quanto na retificação da relação matérias-primas/produto final, e na exclusão do crédito tributário referente ao ano de 1993.

O cometimento de erro fático não acarreta a nulidade do lançamento, embora prejudique o motivo de tal ato administrativo, eivando-o do vício de legalidade, pois a validade da norma impositiva é conferida pela suficiência do fato jurídico que lhe serviu de fonte material. Como a Administração Pública, especialmente no exercício da atividade tributária,

JM



Processo nº : 10830.005398/96-77
Recurso nº : 116.238
Acórdão nº : 202-13.789

deve pautar-se pelo princípio da estrita legalidade, cinge-se na obrigação de retificar o ato administrativo que se encontre nessa situação.

As autoridades julgadoras administrativas não se eximem de tal dever, exercendo o controle da legalidade dos atos da Administração Pública, através da revisão dos mesmos.

O Poder Judiciário tem pautado suas decisões no sentido de considerar possível a revisão de ofício do lançamento tributário em que ocorrer erro de fato.

Tal já era a posição da 5ª Turma do extinto Tribunal Federal de Recursos, que, em julgamento do REO nº 94076/SC, em que foi Relator o Ministro Geraldo Sobral, assim se pronunciou:

"EMENTA: ... Em decorrência do princípio constitucional da legalidade ... e do caráter declaratório do lançamento, que considera a obrigação tributária nascida da situação que a lei descreve como necessária e suficiente à sua ocorrência (CTN, arts. 113 e 114) admite-se a revisão de ofício da atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória, sempre que ocorrer erro de fato ou de direito."

Mais recentemente, em questão envolvendo o assunto, assim se posicionou o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, no julgamento da Apelação Cível nº 93.01.24840-9/MG, em que foi Relator o Juiz Nelson Gomes da Silva, 4ª Turma, datada de 06/12/93, DJ de 03/02/94, p. 2.918, cuja ementa a seguir se transcreve:

"EMENTA: ... I – Os erros de fato contidos na declaração e apurados de ofício pelo Fisco deverão ser retificados pela autoridade administrativa a quem competir a revisão do lançamento. Não o sendo, pode o contribuinte prová-lo, por perícia, em juízo, para afastar a execução da diferença lançada, suplementarmente em razão do erro em questão ..."

Com essas considerações, nego provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2002 //


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA