



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	Da 20 / 03 / 1999
C	<i>solutivo</i>
	Rubrica

**Processo** : 10830.005658/94-24  
**Acórdão** : 202-10.253

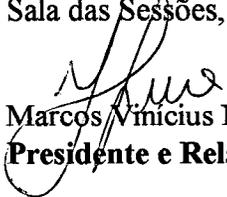
**Sessão** : 03 de junho de 1998  
**Recurso** : 100.835  
**Recorrente** : INDÚSTRIA E COMÉRCIO DAKO DO BRASIL S/A  
**Recorrida** : DRJ em Campinas - SP

**IPI - CLASSIFICAÇÃO FISCAL** - Deixa-se de apreciar matéria cuja competência passou para a esfera do Terceiro Conselho de Contribuintes (Decreto nº 2.562/98 - DOU de 28/04/98). **AUDITORIA DE PRODUÇÃO - ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS** - Embora legítima esta forma de apuração da produção, a saída de produtos tributados sem nota fiscal necessita de elementos de convicção quanto à sua objetividade. **SUSPENSÃO DO IMPOSTO** - Legítima a exigência do IPI não lançado na devolução dos produtos acabados, quando o industrializador por encomenda creditou-se do imposto no recebimento dos insumos. **ESTORNO DE CRÉDITOS** - O levantamento dos créditos a serem glosados, por pertinentes a produtos saídos com isenção, deve ser proporcional, com base no valor das saídas dos produtos fabricados pelo estabelecimento nos três meses imediatamente anteriores ao período de apuração. Improcede a exigência calcada em métodos não amparados pela legislação. (IN SRF nº 114/88). **ENCARGOS DA TRD - Inaplicabilidade**, a título de juros de mora, no período anterior a 01/08/91. **RETROATIVIDADE BENIGNA** - Pelo advento da Lei nº 9.430/96, a multa prevista no art. 364, II, do RIPI/82, deve ser reduzida para 75%. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DAKO DO BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso, por falta de competência deste Segundo Conselho de Contribuintes, quanto à matéria constante do item 2 do Auto de Infração; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 03 de junho de 1998

  
Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente e Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Helvio Escovedo Barcellos, Tarásio Campelo Borges, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Maria Teresa Martínez López e Ricardo Leite Rodrigues.  
Eaal/



**Processo** : 10830.005658/94-24

**Acórdão** : 202-10.253

**Recurso** : 100.835

**Recorrente** : INDÚSTRIA E COMÉRCIO DAKO DO BRASIL S/A

## RELATÓRIO

Trata-se de exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 43, por falta de recolhimento do IPI. Diz o Termo de Verificação (fls. 37 a 42), que fundamenta a autuação, que a empresa cometeu as seguintes irregularidades:

1) venda sem emissão de nota fiscal, apurada em decorrência de auditoria de produção realizada a partir de demonstrativos e informações fornecidas pela empresa;

2) venda de produto (Fogão Speed Fire Couraçado) com erro de classificação fiscal. O Fisco entende que a classificação correta é 7321.11.0200 (fogareiro - 10%) e o contribuinte defende a classificação 7321.11.0100 (4%);

3) falta de destaque e recolhimento de IPI nas saídas de produtos industrializados por encomenda, por ocasião do retorno ao estabelecimento que remeteu os insumos, mesmo tendo sido registrado o crédito de imposto relativo a tais insumos; e

4) falta de estorno de crédito dos insumos aplicados em produtos remetidos à Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental.

Irresignada com tal ato administrativo, a apelante recorreu à autoridade monocrática com o fito de vê-lo anulado. A impugnação ao auto de infração baseia-se, em síntese, nos seguintes argumentos:

a) o levantamento da produção efetuado pelos agentes fiscais levou em consideração apenas o consumo de embalagem (caixa de papelão), sendo, portanto, inservível para suportar a presunção de vendas de fogões desacompanhados de documento fiscal;

b) alega, também, que não é possível presumir-se a ocorrência do fato gerador do IPI mediante arbitramento da produção sem que tal conclusão esteja alicerçada em convicção que possa tornar robusta tal presunção. Além do mais, a fiscalização não apontou a existência de efetivas vendas sem nota fiscal nem a aquisição de matérias-primas e materiais intermediários sem documentação fiscal, bem como não encontrou irregularidades em sua movimentação de caixa nem a existência de passivo fictício;

c) declara que as informações por ela prestadas à fiscalização continham enganos, conforme declaração subscrita que fez juntar à impugnação (fls. 124), e que, por desconhecer a finalidade dos levantamentos solicitados, seus funcionários não se preocuparam em apontar as perdas e outras formas de utilização havidas com as embalagens, informando



**Processo** : 10830.005658/94-24  
**Acórdão** : 202-10.253

agora que, por ser de papelão, as mesmas são suscetíveis à ação da umidade, deteriorando-se com facilidade, sendo também comum a ruptura durante o processo de utilização. Além disso, é comum o seu uso para arquivo de documentos, transporte de peças soltas etc;

d) aduz que, ao utilizar somente o consumo de embalagem para realizar o seu levantamento, a fiscalização deixou de observar o que determina o artigo 343 do Regulamento do IPI, ferindo os ditames daquele dispositivo, que determina expressamente que a análise dos elementos subsidiários seja feita de forma conjugada e integrada;

e) diz, ainda, a recorrente, que a fiscalização considerou globalmente os vários modelos de fogões de duas bocas produzidos pela recorrente para o cálculo do imposto exigido no auto de infração, sendo que ela fabricava, no período objeto da auditoria (1990), pelo menos quatro modelos diferentes de fogões de duas bocas, para os quais utilizava-se, de embalagens diferentes, sendo que a venda de cada um desses modelos era realizada por preços também diferentes. Neste pormenor, informa que seus controles permitiam a apuração individualizada da produção de fogões, e que, se o Fisco os tivesse utilizado, certamente teria encontrado um resultado diferente daquele tributado;

f) no tocante ao produto industrializado pela recorrente, cuja classificação está sendo discutida nos autos, alega que o mesmo tem especificação técnica totalmente distinta da pretendida pela fiscalização. Requer perícia técnica para que seja elucidada a diferença entre tais produtos e indica perito;

g) com respeito aos produtos remetidos à sua filial, informa que não configuram retorno de industrialização por encomenda, tratando-se de simples transferências entre empresas da mesma firma, amparadas pela suspensão prevista no inciso XVII do artigo 36 do RIPI/82. Além disso, os cálculos do Fisco estão equivocados, eis que se baseavam em valores consolidados sem que houvesse a devida discriminação por produto; e

h) sobre a glosa de créditos argumenta que a recorrente efetuou os estornos dos valores pertinentes aos insumos aplicados em produtos remetidos para a Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental. As diferenças apuradas pelo Fisco devem-se exclusivamente à utilização de critérios inadequados.

Por fim, pede a exclusão da TRD utilizada no cálculo dos juros.

A autoridade julgadora monocrática manteve o lançamento em seu valor originário, fundamentando sua decisão, em resumo, nos seguintes aspectos:

1) a auditoria de produção baseou-se em dados fornecidos e não contestados pela contribuinte, estando amparada no art. 343 e § 1º do RIPI/82;

2) o entendimento administrativo (Despacho Homologatório CST nº 212/89) é no sentido de classificar o produto fogareiro no código 7321.11.0200, mesmo que tenha mais



**Processo : 10830.005658/94-24**  
**Acórdão : 202-10.253**

de uma boca e seja utilizado em cozinhas de bares, lanchonetes e similares. A própria empresa, em documento que trata da estrutura do produto, conceitua-o como fogareiro (fls. 36). Por estes argumentos, negou o pedido de perícia e manteve a tributação;

3) na situação sob análise não ocorreu “transferência” e sim “remessa” para industrialização, com posterior retorno ao encomendante dos produtos industrializados. Cita o Parecer Normativo COSIT nº 234/72, que prevê a impossibilidade de utilização do favor da suspensão do imposto, se o encomendante houver optado pelo lançamento do imposto;

4) todos os elementos utilizados no cálculo do estorno relativo aos insumos de produtos remetidos à ZFM e Amazônia Ocidental foram obtidos por meio de informações fornecidas pelo próprio contribuinte. A recorrente não trouxe aos autos elementos seguros de prova ou inexatidão, que possam alterar a exigência fiscal neste tópico;

5) é legal a incidência da TRD sobre os débitos vencidos e não pagos, no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do art. 9º da Lei nº 8.177/91, com a redação dada pela Lei nº 8.218/91.

Não satisfeita com a decisão singular, tempestivamente a atuada interpõe recurso voluntário a este Colegiado, onde reitera os argumentos esposados na peça impugnatória.

A Fazenda Nacional, em suas contra-razões, assinada por seu douto representante, entende que deve ser mantido integralmente o lançamento.

É o relatório.



**Processo : 10830.005658/94-24**  
**Acórdão : 202-10.253**

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA**

**PRELIMINAR**

**DA EXIGÊNCIA DEVIDO A ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL**

Com a edição do Decreto nº 2.562, publicado no DOU de 28 de abril de 1998, a competência para julgar os recursos interpostos em processos fiscais, cuja matéria, objeto de litígio, decorra de lançamento de ofício de classificação fiscal de mercadorias relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, foi transferida deste para o Terceiro Conselho de Contribuintes.

Em decorrência, não pode este Colegiado analisar o recurso da contribuinte, no tocante à matéria exigida no item 2 do Auto de Infração (fls. 45), bem como a preliminar, na qual a recorrente pede perícia para o seu produto Fogão Speed Fire Couraçado, para dirimir dúvidas sobre a classificação fiscal.

**Entretanto, para o bom andamento processual, entendo que deve a autoridade preparadora constituir processo apartado desta matéria, encaminhando-o para o Terceiro Conselho de Contribuintes, para apreciação do recurso voluntário, no tocante a este tópico.**

**DO MÉRITO**

**AUDITORIA DE PRODUÇÃO**

O extenso arrazoado apresentado pela reclamante, para discordar deste item da tributação, fundamenta-se na imprestabilidade do parâmetro escolhido pelo Fisco (consumo de embalagens), por entender que a utilização de um único parâmetro leva a conclusões equivocadas, apontando, também, descumprimento dos ditames constantes do art. 343 e § 1º do RIPI/82.

Por se tratar de matéria amplamente apreciada por este Conselho, adoto, como razão de decidir, o voto do eminente Conselheiro Lino de Azevedo Mesquita, proferido no Acórdão nº 201-66.590, de 20/09/90, do qual transcrevo o seguinte trecho:

“O cálculo da produção e do respectivo tributo sobre ela devido, por meio de elementos subsidiários, é legítimo (Lei nº 4.502/64, art. 108, transcrito no art. 343 do RIPI/82), conforme reiteradamente tem decidido este Conselho.

No entanto, atento ao princípio decorrente do art. 142 do Código Tributário Nacional, de que o lançamento é uma atividade vinculada à lei, ‘e



**Processo** : 10830.005658/94-24  
**Acórdão** : 202-10.253

obrigatório, sob pena de responsabilidade', ou seja, o fisco não pode exigir senão o que determinar a lei; vale dizer, o fisco não pode exigir mais, e nem deixar de exigir o devido, o Colegiado tem decidido que a aferição da produção através de elementos subsidiários sofre dificuldades e limitações.

Por esta razão o Conselho tem decidido que o reconhecimento da regularidade do lançamento de ofício deve atender: a) a que o elemento de referência adotado na quantificação da produção seja significativo no processo industrial; b) que a ponderação das perdas ou quebras obedeça a critérios de verificação e não resulte de mera presunção desassistida de elementos de convicção quanto à sua veracidade.

Este entendimento está apoiado na orientação contida no Parecer Normativo CST nº 45, de 1977, cujo item 6º diz o seguinte:

‘Já no levantamento da produção, autorizado pelo art. 188, do RIPI/72, o Fisco reconstitui a produção do estabelecimento a partir dos insumos aplicados ao processo industrial, num dado período: se para fabricar tal produto, consome-se tais quantidades de um dado insumo, inversamente, da quantidade que se tenha consumido do mesmo insumo, num dado período de tempo, pode-se inferir o volume da produção do estabelecimento. Tal técnica, à qual se refere o art. 108 da Lei nº 4.502/64, tem por objetivo apurar a verdade, a produção que realmente ocorreu, e nunca arbitrar a produção. Para que isso ocorra é necessário que todas as partes do raciocínio acima sejam também verdadeiras. Assim, se no processamento dos insumos ocorrem quebras e estas não são consideradas no levantamento, fica distorcida a apuração da produção real. Ora, é sabido que podem ocorrer quebras no processo fabril. O próprio Regulamento refere-se aos desperdícios resultantes do emprego industrial dos insumos: aparas, resíduos, fragmentos etc. (art. 37, § 2º). Desta forma é de concluir que a apuração de tais quebras, seja através de controles fidedignos do contribuinte, seja através de verificação direta, está implícita na própria sistemática de levantamento físico da produção.’”

No presente caso, informa a recorrente que o elemento subsidiário em que se baseou a autuação é suscetível à ação da umidade, deteriorando-se com facilidade no depósito, tanto antes do uso, quanto no armazenamento do produto pronto. Além disso, rompe-se durante o processo de utilização, sendo, também, comum o seu uso para arquivamento de documentos, transporte de peças soltas etc.

Apesar da força deste argumento, a autoridade fiscal não levou em consideração qualquer coeficiente de perdas na auditoria efetuada, fundamentando-se apenas na informação da empresa, prestada durante a realização dos trabalhos, de que não ocorreram perdas de embalagens no ano fiscalizado.



**Processo : 10830.005658/94-24**  
**Acórdão : 202-10.253**

Em que pese a resposta da empresa, utilizada no procedimento fiscal, sensibiliza-me a argumentação trazida aos autos com a impugnação e reiterada no recurso voluntário, de que, em momento algum, durante o largo período de quase um ano que durou a investigação, a recorrente foi informada da utilização que seria dada aos elementos solicitados.

Desta forma, dada a fragilidade do elemento escolhido pelo Fisco, sujeito a vários tipos de quebras, a falta de utilização de qualquer percentual de perdas poderia ter sido suprida por intimação, no decorrer da ação fiscal, para que a empresa pudesse avaliar o valor da diferença apurada. Esta intimação, entretanto, não foi realizada.

Ora, a atividade do lançamento subordina-se aos princípios da estrita legalidade, devendo se lastrear na certeza de que o fato ocorrido guarda perfeita identidade com o fato gerador da obrigação tributária.

A lei, é verdade, estabelece algumas presunções de ocorrência do fato gerador, que devem ser consideradas situações de exceção e como tal devem ser tratadas. Daí, deve-se considerar atentamente os limites em que tais presunções podem ser utilizadas no direito tributário, somente cabendo o lançamento quando devidamente comprovada a ocorrência do fato tipo, especialmente quando nele se irá sustentar toda a acusação.

Nestas condições, tenho que o modo como foi desenvolvida a auditoria de produção não permitiu auferir, com a necessária confiabilidade, a produção real do estabelecimento (PN nº 45/77), não podendo o Fisco, em consequência, exigir mais do que o determinado na lei (CTN, art. 142).

**Sendo assim, faltando, à hipótese dos autos, os princípios que devem nortear a apuração da produção, mediante o critério de utilização de elementos subsidiários, não vejo como pode prosperar a exigência tributária.**

#### UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO INSTITUTO DA SUSPENSÃO DO IPI

A autuada recebeu, com destaque do IPI, partes e peças para fogão de sua filial, para industrializar por encomenda, creditando-se do imposto em sua escrita fiscal. Ao devolver os mesmos produtos, já beneficiados, não destacou o imposto, aplicando o instituto da suspensão.

A reclamante, em seu recurso, alega que as remessas da filial para a matriz e aquelas da matriz para a filial envolveram produtos distintos, não configurando remessa para industrialização e tampouco devolução de produtos industrializados por encomenda, afirmando que o lançamento tributário baseou-se em meras presunções.



Processo : 10830.005658/94-24  
Acórdão : 202-10.253

Não é o que ressalta dos autos. Em resposta à Intimação de fls. 03, a empresa declarou (fls. 04), *in verbis*:

**“No estabelecimento C.V. encontra-se a área de esmaltação; A filial envia peças de fabricação própria decapadas para serem esmaltadas que retornam ao estabelecimento de origem; ... As operações efetuadas sem destaque do imposto a partir de setembro de 1991, acobertadas pelo código 5.22, são as transferências de mercadorias recebidas de terceiros, para integrarem o processo de industrialização de fogões e posterior comercialização (Base Legal Art. 36 Inciso XVII do RIPI/82), e retorno de peças à filial Croda de mercadorias esmaltadas.”**

OBSERVAÇÃO: O estabelecimento C.V. é a matriz situada a R. Camilo Vanzolini e a filial Croda está localizada na Rua Croda, 399.

Constata-se, pela informação acima, prestada pela própria empresa, que eram realizadas transferências, entre matriz e filial, que atendiam ao disposto no inciso XVII do art. 36 do RIPI/82, mas também ocorriam as remessas para industrialização por encomenda e o respectivo retorno.

A autoridade fiscal só se preocupou com as últimas, e nesse sentido conduziu o processo de apuração.

Desta forma, o autuante solicitou, através da Intimação de fls. 06, DEMONSTRATIVOS das operações de retorno à filial da Rua Croda, 399, das partes e peças para fornos e fogões esmaltadas pelo estabelecimento matriz, que deram saída através do código 5.22, sem destaque de imposto. Foi pedido também que se fizessem demonstrativos distintos, um para partes e peças para fogões e outro para as demais partes e peças, de fornos, bifeiras etc.

Os Demonstrativos de fls. 07/08 - Partes e Peças para Fogões - e os de fls. 09/10 - Partes e Peças para Fornos – foram, então, apresentados pela empresa, referindo-se às saídas ocorridas no período de 09/91 a 12/93. O Demonstrativo de fls. 34, decorrente da Intimação de fls. 32, informa as saídas do mesmo tipo que ocorreram entre 01/01/94 a 30/06/94.

Além dos dados acima, solicitou o Fisco que a filial (encomendante) informasse os valores das remessas para industrialização, que fez para a sua matriz, o que resultou no fornecimento dos Demonstrativos de fls. 17/20.

Os dados dos demonstrativos fornecidos pela empresa como sendo relativos a devoluções de produtos beneficiados na matriz, sem destaque do imposto, foram



**Processo** : 10830.005658/94-24  
**Acórdão** : 202-10.253

confrontados com os dados constantes nos demonstrativos fornecidos pela filial, que indicavam as remessas efetuadas

Desse confronto nasceu a exigência fiscal de que trata este item, que acabou por atingir somente as saídas do período de 01/01/93 a 30/06/94, no qual o encomendante destacou IPI nas notas fiscais de remessa para industrialização.

Com referência a outra alegação da recorrente, de que os cálculos do Fisco estão equivocados, posto que se baseou em valores consolidados sem que houvesse a devida discriminação por produto, devo concordar que, de fato, o Fisco agiu desta forma, como bem esclarece no Termo de Verificação de fls. 38.

Em que pese a força do argumento, baseado na descrição dos fatos feita pelo autuante no Termo de Verificação, tenho comigo que a razão não está com a reclamante. Isto porque a alíquota de 8% foi aplicada pela remetente tanto às partes e peças para fogões quanto às partes e peças para fornos, como se confirma nos Documentos de fls. 17/18 e 19/20, sendo, também, a mesma utilizada pelo Fisco no lançamento, como se vê às fls. 52/56.

Desta forma, se nas remessas para industrialização a encomendante aplicou a mesma alíquota indistintamente para todas as partes e peças, quer fossem de fogões, quer fossem de fornos, e a autoridade fiscal, ao exigir o imposto que deixou de ser destacado no retorno da operação de industrialização, utilizou-se desta mesma alíquota, improcede o argumento de que a apuração consolidada prejudicou o lançamento.

Conseqüentemente, não vislumbro as falhas apontadas no trabalho fiscal, até porque não seria diferente o resultado obtido, caso a apuração fiscal fosse discriminada por produto, uma vez que, como já foi dito, foi a própria empresa quem se utilizou da alíquota única de 8% para as partes e peças para fornos, fossem eles industriais ou não, como consta no Documento de fls. 19/20, por ela fornecido.

Sobre a possibilidade da suspensão do imposto nas remessas que envolvam industrialização por encomenda, entendo que esta faculdade existe, como previsto no inciso I do art. 36 do RIPI/82, quando da remessa, pelo encomendante, dos insumos para industrialização, e no inciso II do mesmo artigo, quando do retorno, pelo executor da encomenda, dos produtos industrializados, sendo esse, aliás, o procedimento atualmente adotado pela empresa, como informa o autuante, no Termo de Verificação de fls. 38.

Como o procedimento adotado pela filial encomendante não se enquadrava na opção prevista nos dispositivos legais acima citados, foi aplicado ao caso o entendimento consubstanciado no Parecer Normativo CST nº 234, de 22 de setembro de 1972, publicado no DOU de 13.03.73, cujas conclusões prevalecem válidas, mesmo após as edições do RIPI/79 e do RIPI/82. Dito ato administrativo foi assim ementado:



**Processo** : 10830.005658/94-24  
**Acórdão** : 202-10.253

“Na devolução de produtos industrializados por encomenda, com remessa de matéria-prima, desaparece o favor da suspensão do imposto, se o encomendante houver optado pelo lançamento do tributo na nota fiscal.”

Vale destacar, por oportuno, que as formas de proceder acima descritas devem ser vinculadas, isto é, a escolha feita pelo encomendante norteará o procedimento a ser adotado pelo industrializador, não importando, à boa execução da norma, se o encomendante e o industrializador são estabelecimentos de uma mesma empresa, como é o caso dos autos.

**Por todo o exposto, mantenho a decisão recorrida nesta parte.**

#### FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO

A saída de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental exigia o conseqüente estorno do crédito do IPI relativo aos insumos correspondentes, *ex-vi* do disposto no art. 3º da Lei nº 8.034/90.

Da mesma forma que no item precedente, os valores que serviram de base para o presente lançamento foram fornecidos pela recorrente, conforme Documentos de fls. 23 (saídas para a Amazônia Ocidental) e 33 (saídas para a ZFM).

Entretanto, a empresa alega que o Fisco a induziu a erro, ao orientar sobre a forma de elaboração dos cálculos do IPI decorrente dos insumos correspondentes às saídas para a Amazônia Ocidental (Demonstrativo de fls. 23) e para a Zona Franca de Manaus, (Demonstrativo de fls. 33).

Segundo a recorrente, o estorno apontado no demonstrativo referente à Amazônia Ocidental foi determinado pela multiplicação do valor do IPI médio em dólares americanos contido em cada fogão, constante na estrutura de custo de cada modelo de fogão, elaborada com base no custo de reposição, pelo número de fogões vendidos para a Amazônia Ocidental, sendo o produto convertido em moeda nacional pela cotação média do dólar americano em cada período de apuração considerado.

Já no caso de vendas à Zona Franca de Manaus, utilizou-se o percentual representativo das saídas isentas em relação às saídas tributadas, em cada período de apuração, multiplicado pelo IPI creditado no referido período. Este método, segundo a recorrente, contém as seguintes impropriedades: a) o valor das saídas tributadas tomado como parâmetro não inclui as saídas isentas; e b) o valor das saídas isentas utilizado não se refere apenas a vendas para a Zona Franca de Manaus, incluindo também aquelas realizadas para a Amazônia Ocidental.

Diferentemente do que decidiu a autoridade monocrática, entendo que o simples fato de os demonstrativos terem sido elaborados pela contribuinte, induzida ou não



**Processo : 10830.005658/94-24**

**Acórdão : 202-10.253**

pela autoridade fiscal, não pode convalidá-los, se nos mesmos foi utilizado metodologia distinta daquela prevista na legislação.

Na inexistência de controles, pela empresa, que permitam determinar o exato valor dos créditos relativos aos insumos aplicados na industrialização dos produtos saídos com isenção, e para os quais a lei não garante o aproveitamento dos créditos, o levantamento do valor a ser estornado pode ser proporcional, mas não na forma como foi calculado no Demonstrativo de fls. 33 (ZFM), e sim conforme o disposto no item 4 da Instrução Normativa SRF nº 114/88, que transcrevo:

“4. Poderão ser calculados proporcionalmente, com base no valor das saídas dos produtos fabricados pelo estabelecimento industrial nos três meses imediatamente anteriores ao período de apuração a considerar, os créditos oriundos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que se destinem indistintamente à industrialização de:

- a) produtos que tenham expressamente assegurada a manutenção de créditos como incentivo;
- b) produtos que gerem créditos básicos;
- c) produtos desonerados do imposto no mercado interno, sem direito a crédito;

4.1 - Deverão ser estornados os créditos originários de insumos (MP, PI, ME) destinados ao emprego na fabricação dos produtos referidos na letra “c”, do “caput”, deste item.”

Neste sentido foi proferido o Acórdão nº 201-69.299, de 05/07/94, pela ilustre Conselheira Selma Santos Salomão Wolszczak.

Além da irregularidade cometida na escolha dos métodos utilizados para a determinação dos créditos a serem estornados, houve dedução a menor dos valores excluídos espontaneamente pela contribuinte em seu Livro Registro de Apuração do IPI (cópia a fls. 133/161), quando da elaboração do Demonstrativo de fls. 40, que consolidou os créditos referentes às saídas para a Amazônia Ocidental e para a Zona Franca de Manaus.

Resta claro, a meu ver, que o Fisco errou na determinação da matéria tributável, tanto no caso das saídas para a Amazônia Ocidental, onde o IPI embutido em cada fogão foi valorizado com base no preço de reposição, ao invés do preço efetivo dos insumos utilizados no processo de fabricação, quanto no tocante às vendas para a Zona Franca de Manaus, onde o percentual representativo das respectivas saídas, utilizado na determinação dos créditos a estornar, foi apurado a maior, em decorrência da utilização das saídas para a ZFM e para a Amazônia Ocidental em conjunto como numerador, e unicamente das saídas tributadas como denominador, quando deveria levar em conta o total das saídas, como disposto na IN SRF nº 114/88). Desta forma, o coeficiente que decorre de uma divisão na qual



**Processo : 10830.005658/94-24**  
**Acórdão : 202-10.253**

o numerador é aumentado e o denominador é reduzido é duplamente aumentado, não se prestando para determinação dos créditos a estornar.

**Pelo exposto, não há como manter a exigência tributária relativa à falta de estorno de créditos, posto que o seu cálculo foi notadamente irregular, devido a utilização de métodos impróprios.**

#### JUROS DE MORA - TRD

Tendo em vista que a Lei nº 8.383/91, pelos seus artigos 80 a 87, ao autorizar a compensação e a restituição dos valores pagos a título de encargos da TRD, instituídos pela Lei nº 8.177/91, considerou indevidos tais encargos e, ainda, pelo fato da não aplicação retroativa do disposto no artigo 30 da Lei nº 8.218/91, devem ser excluídos da exigência os valores da TRD relativos ao período anterior a 01/08/91, quando, então, foram instituídos os juros de mora equivalentes à TRD, pela Medida Provisória nº 298/91, convertida na já citada Lei nº 8.218/91.

**Desta forma, os juros cobrados com base na TRD no período anterior a 01/08/91 devem ser excluídos da exigência.**

#### DA MULTA DE OFÍCIO - RETROATIVIDADE BENIGNA

A redução procedida pelo artigo 45, inciso I, da Lei nº 9.430/96, no percentual relativo à multa de lançamento de ofício prevista no artigo 364, inciso II, do RIPI/82, deve beneficiar a contribuinte, pela aplicação do princípio da retroatividade benigna disposto no artigo 106, inciso II, letra 'c', do CTN.

**Assim, reduz-se o percentual da multa aplicada de 100% para 75%.**

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para reduzir o crédito tributário exigido, nos estritos termos manifestados neste Acórdão.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 1998

  
MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA