



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLI CADO NO D. O. U.
C	De 06 / 08 / 97
C	1d. Rubrica

**Processo n.º 10830.005987/90-32**

Sessão de : 09 de novembro de 1994

**Acórdão n.º 203-01.895**

**Recurso n.º: 90.028**

Recorrente : THERMO KING DO BRASIL LTDA.

Recorrida : DRF em Campinas - SP

**IPI - ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS - BASE PARA APURAÇÃO -**  
Legal a apuração de diferenças com base em elementos subsidiários como os insumos empregados na industrialização. No caso, os elementos selecionados, embora de valor ínfimo em relação ao produto, são plenamente aceitáveis, vez que essenciais à elaboração do produto em questão.  
**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por THERMO KING DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Mauro Wasilewski (Relator). Designado o Conselheiro Osvaldo José de Souza para redigir o acórdão. Ausente (justificadamente) o Conselheiro Tiberany Ferraz dos Santos.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 1994.

  
Osvaldo José de Souza - Presidente e Relator-Designado

  
Maria Vanda Diniz Barreira - Procuradora-Representante da  
Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 25 MAI 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Thereza Vasconcellos de Almeida, Sérgio Afanasieff, Celso Angelo Lisboa Gallucci, Ricardo Leite Rodrigues e Sebastião Borges Taquary.

HR/mdm/MAS/RS



**Processo n.º 10830.005987/90-32**

**Recurso n.º: 90.028**

**Acórdão n.º: 203-01.895**

**Recorrente : THERMO KING DO BRASIL LTDA.**

## RELATÓRIO

O presente processo já foi apreciado por esta Câmara em Sessão de 23.03.93, ocasião em que, por unanimidade de votos, se converteu o julgamento do recurso em diligência à repartição de origem, para que a mesma procedesse ao atendimento do solicitado no Voto de fls. 216, cuja determinação se transcreve:

"01 - informar se o Contribuinte deu baixa das "quebras e perdas" mencionada na coluna "TKB" dos demonstrativos de fls. 54 a 58 ou, pelo menos, procedeu os respectivos estornos na conta gráfica do IPI ou do ICM;

02 - informar se os produtos mencionados nos rodapés das fls. 54 a 58 e cujas quantidades naqueles demonstrativos, nas colunas "TKB", na linha "substituições", foram baixados dos estoques para integrar o produto final (aparelhos de ar condicionado). Para tal informação, elaborar um "demonstrativo de consumo de matérias primas", idêntico aos de fls. 54 a 58;

03 - realizar levantamento específico de, pelo menos, dois ou três componentes de maior expressão (vide manual fls. 160 a 205) dos aparelhos de ar condicionado, com o mesmo modelo e finalidade dos Demonstrativos de fls. 54 a 58."

Acrescenta-se, ao final do referido voto, que, prestadas as informações supra, seja reaberto novo prazo de 30 dias para manifestação da contribuinte, caso deseje pronunciar-se.

Para melhor lembrança do assunto, leio em sessão o Relatório de fls. 214/215 que compõe a mencionada diligência.



**Processo n.º : 10830.005987/90-32**

**Acórdão n.º : 203-01.895**

Cumprindo-se a determinação consubstanciada no Voto de fls. 216, a Delegacia da Receita Federal em Campinas providenciou a juntada dos Documentos de fls. 219/254, procedendo, ainda, às seguintes informações prestadas pelo autuante às fls. 255 e 256:

1) a autuada não promoveu a baixa das quebras e perdas consignadas na coluna "TKB" dos Demonstrativos de fls. 54/58, bem como não efetuou os respectivos estornos na conta gráfica do IPI, conforme esclarece a interessada às fls. 250;

2) as quantidades de matéria-prima indicadas sob a rubrica "Substituições", discriminadas nos Demonstrativos de fls. 54/58, não foram baixadas dos estoques para serem empregadas na industrialização e venda dos produtos finais constantes do Demonstrativo de fls. 38, conforme reconhece a empresa às fls. 252.

À vista de tais elementos probatórios, convém reportar-se às quantidades discriminadas nas colunas "FISCO" dos Demonstrativos de fls. 54/58, com respaldo nos cálculos constantes dos Demonstrativos de fls. 31/32;

3) constatou-se que os componentes de maior expressão dos aparelhos de ar-condicionado modelos D1 e D2 são o compressor n.º 400/D26G11/4006D82G05/4103D26G03 e o motor diesel n.º 3040C68G01, não havendo reparos a fazer às informações contidas nos Demonstrativos anexados às fls. 227/228.

Com guarda do prazo legal concedido, manifesta-se a autuada através do Recurso Voluntário de fls. 259/262, no qual reitera todos os termos da peça recursal anteriormente apresentada, contestando, da seguinte forma, as informações prestadas pelo autuante em cumprimento à diligência solicitada:

a) relativamente ao item 1 (a falta de baixa dos estoques e o conseqüente não-estorno do valor do IPI), não há que se falar em venda de equipamento à margem da escrituração, partindo-se das perdas ou quebras de elementos de valores desprezíveis no processo produtivo. Nunca houve qualquer pretensa venda de equipamento sem nota fiscal e a diligência veio comprovar o que a recorrente sempre alegou. No máximo, a diligência veio apurar erros de não-baixa em estoques e o não-estorno na conta do IPI, porém, essa não é a infração apontada no Auto de fls. 25. Assim, indubitavelmente provada está a insubsistência daquele procedimento fiscal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo n.º : 10830.005987/90-32**  
**Acórdão n.º : 203-01.895**

b) com referência ao item 2 (quantidades de matéria-prima não baixadas dos estoques para serem empregadas na industrialização e venda dos produtos finais) equivocou-se o Sr. Auditor-Fiscal, ao interpretar que, às fls. 252, a recorrente teria reconhecido a infração contra si apontada. Na verdade, o que a autuada reconheceu foi que a área de produção da empresa deixou de informar a ocorrência de substituição dos elementos e, conseqüentemente, a baixa contábil existente - "foi dada em elemento diverso daquele efetivamente utilizado";

c) no item 3, o autuante admite não haver reparos a fazer sobre as informações contidas nos Demonstrativos de fls. 227/228, elaborados pela recorrente. Desta forma, a acusação de venda de equipamentos sem nota fiscal, a partir de elementos insignificantes, foi, na verdade, um grande equívoco.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke extending to the right.



**Processo n.º : 10830.005987/90-32**

**Acórdão n.º : 203-01.895**

### VOTO-VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR MAURO WASILEWSKI

Ao levantar, documentalmente, os estoques de filtros secador e de óleo, e tanque de líquido, que são componentes (matérias-primas) dos produtos finais: aparelhos de refrigeração e aparelhos de ar-condicionado para ônibus, locomotivas, etc., o Fisco presumiu que a contribuinte deixou de registrar saídas de produtos finais, em face das "diferenças" dos componentes (mencionados) no estoque final do exercício, que teriam sido utilizados na respectiva produção.

Tendo as demais exigências do Auto de Infração sido quitadas e/ou julgadas improcedentes, a acima foi ratificada pelo julgador singular.

Sinopticamente, o que se discute é o fato de o Fisco ter presumido saída de aparelhos de refrigeração e de ar-condicionado, à margem da escrituração, a partir da "falta" de tanques de líquido nos estoques finais e da omissão de entradas de filtros secadores e de óleo, ou seja, ambos os casos, segundo o Fisco, redundaram na produção e venda dos produtos finais, sem os respectivos efeitos fiscais.

Segundo o que consta dos autos (prospectos, preços, etc.), tem-se que os valores dos preditos componentes representam menos de 1% (um por cento) do produto final e, inclusive, os mesmos não são utilizados apenas no processo industrial, eis que revendidos pela recorrente como simples mercadorias.

Bem de ver que o contribuinte não conseguiu comprovar, em face de diligência, que as sobras foram baixadas contabilmente ou que foi feito o respectivo estorno de IPI, em que pese não se estar discutindo a falta de estorno do imposto em decorrência do sucateamento dos componentes.

Mas, ainda, como resultado da diligência, o próprio Fisco informou que, relativamente aos componentes de maior expressão dos produtos da recorrente, o compressor e o motor diesel, não existem reparos a fazer nas informações da contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo n.º : 10830.005987/90-32**

**Acórdão n.º : 203-01.895**

Indubitavelmente, a escrita contábil e a fiscal da recorrente demonstram várias imperfeições, assertiva corroborada, também, pelo fato de parte do crédito tributário reclamado no Auto de Infração ter sido quitado sem maiores discussões.

Todavia, a utilização de componentes que são inexpressivos no preço final do produto (0,8% - oito centésimos por cento), apesar de ser um indicador da existência de irregularidades fiscais da contribuinte, é insuficiente para embasar a imputação relativa à saída de produto final à margem da tributação, máxime, quando, com referência aos componentes de maior peso, o Fisco não apurou nenhuma irregularidade. É certo que, ao inverso, se fossem constatadas irregularidades com os componentes significativos, como os motores e compressores, a ilação fiscal seria, praticamente, irrefutável, mas, na espécie vertente, tal não ocorreu.

Assim, a meu ver, para embasar a exigência fiscal o Fisco trouxe meros indícios que não podem ser considerados de *per si*, eis que insuficientes como elementos definitivos de comprovação, relativamente à presumível omissão de saídas de equipamentos de refrigeração e aparelhos de ar-condicionado.

Diante do exposto e do mais que constam dos autos, conheço do recurso e lhe dou provimento.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 1994.

  
MAURO WASILEWSKI



Processo n.º : 10830.005987/90-32

Acórdão n.º : 203-01.895

VOTO DO CONSELHEIRO OSVALDO JOSÉ DE SOUZA,  
RELATOR-DESIGNADO

Designado para redigir o voto vencedor neste processo, faço-o, inicialmente, tecendo as seguintes considerações:

a) todas as oportunidades de esclarecer o assunto foram oferecidas à recorrente, até mesmo diligência por parte desta Câmara, a pedido do relator, foi providenciada para que se pudesse aferir a validade do critério adotado pela fiscalização;

b) leio a fls. 08, no item 04, em declaração firmada pela recorrente, "que as matérias-primas a seguir discriminadas no exercício de 1986 foram empregadas e aplicadas, nas quantidades mencionadas, exclusivamente na industrialização pelo estabelecimento dos aparelhos igualmente relacionados abaixo -:"

. secador ou filtro secador, código 1080-A98-G07, utilizado no modelo D1 1012 - quantidade por aparelho - 01;

. filtro de óleo código 3053 - C 79 - G 01 e 3053 - C 71 - G 01, empregado no modelo NWD-30 e NWD-50, quantidade por aparelho - 01;

. filtro de ar, código 3078 - C 26 - G 01, empregado nos modelos NWD - 30; NWD 50 e D 3 1012 BR, quantidade por aparelho - 01; e assim por diante, conforme Termo de Declarações de fls. 08 a 10;

c) por isso, entendo como irrefutada a posição clara da fiscalização quando diz:

"Inaceitável a alegação de que os filtros 1080.A98-G06 e 1033-A90-G01 foram empregados na fabricação dos aparelhos D1, D2, NWD 30 e NWD 50 vendidos a terceiros no período fiscalizado. Consta do Termo de Declarações de fls. 08 que os referidos produtos finais foram manufaturados exclusivamente com as matérias-primas especificadas no demonstrativo de fls. 29. Além do mais as fichas de controle de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo n.º : 10830.005987/90-32**

**Acórdão n.º : 203-01.895**

produção e do estoque dos filtros aludidos examinados pela fiscalização nada registram a respeito da alocação dos mesmos na industrialização dos aparelhos D1, D2, NWD 30 e NWD 50.

As cópias xerográficas anexas às fls. 59/68 (sob o título "Revisão do produto") não constituem prova da alegada substituição dos filtros discriminados nos demonstrativos de fls. 29 pelos acima mencionados, uma vez que as informações nelas contidas não foram consignadas em livros fiscais obrigatórios (Mod. 3 ou fichas substitutivas - art. 281 do RIPI/82). Trata-se de formulários contendo informações manuscritas cujo preenchimento não se sujeita a controles fiscais. Mister seja ressaltado que tais papéis não existiam no curso da ação fiscal. A liberalidade das informações contidas em tais papéis destaca-se em confronto com as declarações prestadas pela defendente nos documentos de fls. 12.

Quanto às perdas pleiteadas pela autuada em sua impugnação de fls. 46/53 encontram-se ausentes dos autos quaisquer documentos comprobatórios da ocorrência das mesmas no processo fabril. As fichas de controle da produção e do estoque das matérias primas objeto da aferição nada registram quanto a imprestabilidade das mesmas no processo de produção no montante pretendido pela defendente em seus demonstrativos de fls. 54/58. Além do mais, o reconhecimento pela autoridade administrativa da existência de quebras no processo de produção decorre de concessão da CST/SRF em cada caso mediante requerimento do interessado, consoante entendimento firmado nos PN CST nos. 342/71, 351/71 e 65/75. A impugnante jamais obteve da SRF qualquer pronunciamento acerca da existência de perdas dos insumos sob exame."

Adoto aqui os *consideranda* exarados pela decisão recorrida:

"CONSIDERANDO que, em se tratando de levantamento de produção por elementos subsidiários, se reveste de legitimidade o critério de apurar, através das quantidades reais de um ou mais insumos empregados na produção, a saída de produtos tributados à margem da escrituração regular, consoante o disposto no art. 108 da Lei 4502/64 e parágrafo único do art. 343 do RIPI/82;



**Processo n.º : 10830.005987/90-32**

**Acórdão n.º : 203-01.895**

**CONSIDERANDO** que, ao contrário do que alega a impugnante em suas razões de fls. 46/53, a produção do estabelecimento foi aferida pela fiscalização através de critérios técnicos, tendo em vista o cômputo das vendas nos cálculos de fls. 29 bem como a confiabilidade dos elementos eleitos (matérias primas selecionadas - fls. 29) já que indispensáveis à industrialização do produto final, se revelando despididas as considerações tecidas pela impugnante sobre a participação dos mesmos no preço final dos aparelhos a que pertencem;

**CONSIDERANDO** que, de conformidade com as declarações prestadas pela defendente às fls. 08/10 os aparelhos D1, D2, NWD 30 e NWD 50 foram industrializados exclusivamente com os filtros secador e de óleo eleitos como parâmetros para a aferição fiscal;

**CONSIDERANDO** que, consoante as declarações da autuada no curso da ação fiscal, os filtros secador cod. 1080-A98-G06 e de óleo cod. 1033-A90-G01 não foram utilizados na fabricação dos aparelhos D1, D2, NWD 30 e NWD 50 vendidos a terceiros no período fiscalizado;

**CONSIDERANDO** que, em decorrência de verificações fiscais diretas efetuadas pela fiscalização, as fichas de controle da produção e do estoque relativas às matérias primas acima mencionadas, escrituradas pela impugnante no período fiscalizado e utilizadas em substituição ao livro fiscal Mod. 3 não registram o emprego dos referidos insumos na industrialização dos aparelhos D2, D1, NWD 30 e NWD 50;

**CONSIDERANDO** que os documentos de fls. 59/68 carecem de valor probante para fins de evidenciar a substituição dos filtros eleitos pela fiscalização (fls. 29) por aqueles de cods. 1080-A98-G06 e 1033-A90-G01 visto que as informações neles contidas se apresentam em desconformidade com as declarações de fls. 08/10;

**CONSIDERANDO** que a admissibilidade de perdas de insumos ao longo do processo de produção depende de prévia comunicação do evento à Secretaria da Receita Federal, além de expressa anuência desta, face ao disposto no parágr. 1.º do art. 58 da Lei n.º 4502/64 c/c entendimento consubstanciado nos Pareceres Normativos CST n.ºs 351/71, 45/77 e Ato Declaratório Normativo CST n.º 21/79;



**Processo n.º : 10830.005987/90-32**

**Acórdão n.º : 203-01.895**

**CONSIDERANDO** que não consta dos autos comunicação ao fisco federal ou autorização deste no que tange à quantificação de quebras ou perdas dos insumos discriminados nos demonstrativos de fls. 29 ocorridas no processo fabril da defendente no período fiscalizado;

**CONSIDERANDO** que se revelam inaceitáveis as alegações da autuada pleiteando em seus demonstrativos de fls. 54/58 o reconhecimento pelo órgão julgador da existência de perdas dos insumos eleitos pela fiscalização, visto que estas foram apenas alegadas, sem qualquer indicação objetiva e sem o oferecimento de meio para sua apuração;

**CONSIDERANDO** que a pretensão da autuada quanto a suposta existência de perdas de insumos tem por único escopo neutralizar e anular as diferenças de matérias-primas apuradas nos demonstrativos de fls. 31/42;

**CONSIDERANDO** que as perdas reclamadas pela defendente resultam de mera presunção desassistida de elementos de convicção quanto a veracidade das mesmas;

**CONSIDERANDO** que não logrou a autuada, através de sua peça impugnatória, opor aos cálculos elaborados pela fiscalização contra-prova válida de molde a infirmar a acusação fiscal, com exceção daqueles relativos ao aparelho discriminado no demonstrativo de fls. 35;

**CONSIDERANDO** que os demonstrativos elaborados pela fiscalização às fls. 29/38 se revestem de força probante para a produção dos necessários efeitos legais porquanto alicerçados em declarações escritas prestadas espontaneamente pelo sujeito passivo à autoridade fiscal (03/04, 06/23);

**CONSIDERANDO** que a parcela exigida no item 02 da peça vestibular foi recolhida pela autuada conforme DARF de fls. 89;

**CONSIDERANDO** que o auto de infração goza de presunção de veracidade quanto a seu conteúdo, sendo necessária para infirmar a acusação fiscal nele fundamentada a apresentação pelo contribuinte de contra-prova válida e aceitável;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10830.005987/90-32

Acórdão n.º : 203-01.895

CONSIDERANDO que as infrações foram corretamente capituladas e que as multas constantes do libelo acusatório foram aplicadas de conformidade com as normas legais;".

No voto em que solicitava diligência o ilustre relator encarecia a necessidade de esclarecer alguns itens:

"01 - informar se o Contribuinte deu baixa das "quebras e perdas" mencionada na coluna "TKB" dos demonstrativos de fls. 54 a 58 ou, pelo menos, procedeu os respectivos estornos na conta gráfica do IPI ou do ICM;

02 - informar se os produtos mencionados nos rodapés das fls. 54 a 58 e cujas quantidades naqueles demonstrativos, nas colunas "TKB", na linha "substituições", foram baixados dos estoques para integrar o produto final (aparelhos de ar condicionado). Para tal informação, elaborar um "demonstrativo de consumo de matérias primas", idêntico aos de fls. 54 a 58;

03 - realizar levantamento específico de, pelo menos, dois ou três componentes de maior expressão (vide manual fls. 160 a 205) dos aparelhos de ar condicionado, com o mesmo modelo e finalidade dos Demonstrativos de fls. 54 a 58."

As solicitações da diligência foram atendidas nos termos em que foram solicitadas. As conclusões a que chegaram o relator e os demais Conselheiros foram, porém, divergentes.

Assim, entendendo que remanesceu inatacável a decisão recorrida e, portanto, NEGO provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 1994.

  
OSVALDO JOSÉ DE SOUZA