



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.	827
C	De 25, 09, 1996	
C		
C		

**Processo n.º 10875.000262/91-31**

Sessão de : 25 de abril de 1995

**Acórdão n.º 202-07.665**

**Recurso n.º: 95.983**

Recorrente : **INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS MAJESTIC LTDA.**

Recorrida : **DRF em Guarulhos - SP**

**IPI - LEVANTAMENTO DE PRODUÇÃO** - Fica prejudicado aquele em que a utilização de dados agregados da DIPI e a constatação de falhas na coleta de informações relativas ao consumo de insumos e de estoques, bem como a inobservância dos critérios recomendados para a escolha do elemento subsidiário, comprometam o necessário grau de certeza que deve revestir tais levantamentos. **Recurso provido.**

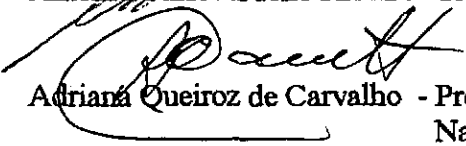
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS MAJESTIC LTDA.**

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

Sala das Sessões em, 25 de março de 1995

  
Helvio Escovedo Barcellos - Presidente

  
Antonio Carlos Bueno Ribeiro - Relator

  
Adriana Queiroz de Carvalho - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 22 JUN 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elio Rothe, Osvaldo Trancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges, José Cabral Garofano e Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

felb/



Processo n.º 10875.000262/91-31

Recurso n.º: 95.983

Acórdão n.º: 202-07.665

Recorrente: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS MAJESTIC LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 71/74:

"Contra a empresa, em epígrafe, lavrou-se o Auto de Infração, fls. 46, de 15.02.91, para exigir IPI, no montante original de Cr\$ 27.553.723,73, juros de mora de Cr\$ 15.064.769,07 e multa de 27.553.723,73 UFIR, perfazendo o crédito tributário de Cr\$ 70.172.216,53.

Consoante evidencia a peça de autuação, a exigência fiscal fundamentou-se na caracterização de omissão de receitas, apurada em auditoria da produção levada a efeito no estabelecimento da autuada, em seus livros comerciais e fiscais, respectivo documentário fiscal, dados, elementos e informações prestadas em atendimento ao termo de Início de Fiscalização, fls. 01.

A omissão de receitas decorreu de saídas de produtos da linha de industrialização da autuada desacobertas de notas fiscais de saídas, no período-base de 01.01.86 a 31.12.86, conforme demonstram os documentos de fls. 10/45.

Inconformada com a exigência, a autuada apresenta a impugnação, fls. 53/65, contendo, em resumo, os seguintes argumentos:

a- Não tendo comprado sem notas fiscais, nem vendido sem emissão das mesmas, qualquer diferença partindo do critério adotado: estoque inicial, compras, vendas e estoque final, resulta falho, para tanto bastando a eleição indiscriminada do índice de quebra adotado pelo fisco, totalmente sem fundamento técnico.

b- As quantidades de mercadorias encontram-se distorcidas, além do que é sabido que o aproveitamento de material novo, sucata, material recuperado, sujo, etc. é diversificado.

c- A impugnante está fazendo um completo levantamento de seus dados, os quais serão posteriormente apresentados, suficientes para afastar a pretensão aduzida no auto de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10875.000262/91-31

Acórdão n.º: 202-07.665

d- A autuação fiscal, como realizada, é resultado de verdadeiro arbitramento sem base legal, fruto de meros indícios, sequer presunção, inaplicável ao caso de indústria de transformação.

e- Após discorrer sobre presunções, ficções e indícios no âmbito do Direito Tributário, conclui que não pode prevalecer a pretensão do fisco, pois desprovida da imprescindível certeza.

Às fls. 67/69, o autor do procedimento fiscal defende a sua manutenção, pelas razões que expõe."

A Autoridade Singular, mediante a dita decisão, indeferiu a impugnação apresentada, sob os seguintes fundamentos, *vebis*:

"A autuação é decorrente de levantamento efetivado pela fiscalização, através da comparação dos registros de saídas dos produtos fabricados pela empresa e os insumos empregados no período de 01.01.86 a 31.12.86, com base em elementos fornecidos pelo contribuinte.

No levantamento apurou-se omissão de receitas caracterizada pela saída de produtos da linha de industrialização da autuada desacobertas de notas fiscais de saídas, no montante de Cr\$ 46.267.455,00, conforme evidenciam os demonstrativos de fls. 10/13.

O Art. 108, da Lei nr. 4.502/64, matriz legal do Art. 343, do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nr. 87.981/82, autoriza o fisco a reconstituir a produção do estabelecimento a partir dos insumos aplicados ao processo industrial, num dado período, partindo-se da premissa de que se, para fabricar tal produto, consomem-se tais quantidade 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 tem por objetivo apurar a "verdade", a produção que realmente ocorreu, e "nunca arbitrar" a produção.

Evidente que se, no processo produtivo ocorrerem quebras, estas devem ser consideradas, sob pena de resultar distorcida a produção real que se pretenda apurar.

A legislação estabelece limites para essas quebras no Art. 184, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nr. 85.450/80 (matriz legal: art. 46 da Lei



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10875.000262/91-31

Acórdão n.º: 202-07.665

nr. 4.506/64), determinando que, na ausência de laudo, integrara o custo de produção dos bens ou serviços vendidos apenas o valor das "quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio".

Os critérios de razoabilidade se fixam no que comumente ocorre com as quebras ou perdas de bens idênticos que empresa congênera, conforme entendimento do Primeiro Conselho de Contribuintes em decisão prolatada no Acórdão nr. 101-76.476/86.

De concluir, portanto, que a reconstituição da produção de um estabelecimento, com base nas matérias-primas aplicadas no processo industrial, num período determinado, consideradas as quebras razoáveis ocorridas no mesmo período ou, então as quebras anormais, desde que devidamente comprovadas por laudo emitido por autoridade competente, constitui, por racional, procedimento legítimo à aferição da produção real de uma empresa.

A fiscalização adotou, em seus cálculos, o índice de 5% de quebras no processo produtivo, informado pelo próprio contribuinte, por produto, conforme se verifica às fls. 02, por entender que o mesmo encontrava-se dentro dos parâmetros de razoabilidade admitidos para empresas congêneras.

Inadmissível que, na fase de impugnação, venha a atuada alegar que o índice de quebras foi eleito indiscriminadamente pelo fisco, totalmente sem fundamento técnico.

Portanto, improcedem as alegações da impugnante que visam ilegitimar o trabalho fiscal, tendo em vista que se apresentam desacompanhadas de elementos concretos e objetivos ou amparadas em laudo emitido por autoridade competente, devendo prevalecer o índice de quebras por ela informado e aceito pela fiscalização.

Da mesma forma, são infundadas as alegações de que as quantidades de mercadorias estão distorcidas e que a impugnante estaria fazendo um completo levantamento de seus dados tendente a infirmar o procedimento fiscal, uma vez que nem durante o prazo regulamentar para a impugnação, nem após o mesmo, foram tais valores hipoteticamente corretos, informados.

Com efeito, a documentação acostada ao processo evidencia que a autuação fiscal baseou-se toda ela em dados e elementos fornecidos pela



Processo n.º: 10875.000262/91-31

Acórdão n.º: 202-07.665

impugnante, tendo, portanto, o respaldo em elementos concretos e idôneos extraídos da própria documentação fiscal da empresa.

Descabida, também, a argumentação de que a autuação é resultado do verdadeiro arbitramento sem base legal ou se deu por mera presunção. O levantamento da produção por elementos subsidiários visa apurar a produção que realmente ocorreu, e nunca, "arbitrar" a produção e encontra amparado legal no art. 343, do RIR/82, o qual determina em seu parágrafo 1º:

"ART. 343 - .....

Parágrafo 1º. Apurada qualquer falta no confronto da produção resultante do cálculo dos elementos constantes deste artigo com a registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente..."

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 84/95, acompanhado dos Documentos de fls. 96/200, onde, em síntese, aduz que:

- analisada e conferida a listagem de compras elaborada pelo Fisco, base para sua regra de três, constatou-se erros responsáveis por uma diferença de mais de 339 toneladas;
- o procedimento de distribuir o erroneamente apurado por 12 meses, atribuindo sonegação de forma igual por todo o período, considerada a incidência da correção monetária, não encontra sustentação legal;
- se é certo que uma quebra de 5% é aceitável para os produtos fabricados com matéria-prima, claro está que tal deve ser multiplicada por 3 ou 4 vezes, quando a matéria-prima é resultado de reciclagem de sucata;
- ao não fazer a distinção entre quebra segundo a compra de matéria-prima nova e quebra por compra de material usado, pode se afirmar contraditória a manutenção do proceder fiscal;
- os valores atribuídos às vendas não foram demonstrados pelo Fisco;
- sem examinar uma só nota fiscal de saída, utilizando-se, o Fisco, tão só do "Demonstrativo de Saídas de Mercadorias - Modelo III", resolveu "inventar" diferenças, chegando ao ponto de não acusar a saída durante o ano fiscalizado do produto Tubos de Polietileno (39.07.11.03), isto porque, na posição, o apontado no Termo de Verificação foi considerado como saído como Tubos Corrugados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10875.000262/91-31

Acórdão n.º: 202-07.665

- foi abusivo o fato de o Fisco ter tomado para a mensuração da fabricação de Tubos de PVC, não a matéria-prima principal, resina e sucata, mas sim um produto, ácido esteárico, que correspondia para cada 100 kg com 0,5 kg;

- o Fisco tomou como bem entendeu a indicação dos estoques finais de cada produto, constante do livro de inventário;

- partindo-se do critério do Fisco, mas reduzindo uniformemente todos os produtos comprados, os estoques iniciais e finais (em sua totalidade) em quilos, nenhuma seria a exigência, como se passa a demonstrar:

Estoque inicial 01.01.86	213.809,00 kgs (+)
Compras	3.835.122,00 kgs (+)
Subtotal	4.048.931,00 kgs (+)
Estoque final 31.12.86	694.855,00 kgs (+)
Vendas	3.509.419,00 kgs (+)
Subtotal	4.204.274,00 kgs (+)

- o Fisco teria, uma vez adotado o critério de compras a quilos, de adotá-lo de maneira uniforme, nunca estabelecendo diferenças como fez;

- as notas fiscais de vendas englobam na classificação fiscal adotada a saída de Tubos de Polietileno e Corrugados.

As fls. a Recorrente requereu a juntada aos autos de Laudo do Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT de fls. , relativo às quebras por transformação de sucata em matéria-prima, bem como do Acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes, referente ao lançamento do IRPJ, baseado no mesmo suporte fático do em exame.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo n.º: 10875.000262/91-31

Acórdão n.º: 202-07.665

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Do exame das peças dos autos, entendo que o levantamento de produção, que serviu de base para a exigência fiscal ora em exame, encontra-se prejudicado, tendo em vista os elementos abaixo alinhados.

Em primeiro lugar observa-se que as informações da "DIPI" são globalizadas por posições na TIPI e os produtos de fabricação da Recorrente ( Tubos Corrugados, Tubos de Polietileno e Tubos de PVC) estavam todos, à época (1986), classificados no Código 39.07.11.02 da TIPI, aprovado pelo Decreto n.º 89.241/83.

Assim, a classificação dos Tubos Corrugados e dos Tubos de Polietileno no código 39.07.11.03, o qual era específico para as conexões, está errada, daí estar coberta de incerteza a utilização dos dados registrados nesses códigos como fonte das informações sobre entradas e saídas dos insumos e produtos assinalados.

Com razão, portanto, a Recorrente ao reclamar que no cálculo da diferença apurada referente aos Tubos de Polietileno, item 1.3.2.3. (fls. 11), o Fisco não tenha acusado nenhuma saída registrada do produto, eis que a informação constante no código 39.07.11.03 da DIPI (fls. 7) como "SAÍDAS - MERCADO NACIONAL - PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO" (237.416 kgs) foi toda atribuída aos Tubos Corrugados, item 1.3.1.3 (fls. 10).

O mesmo ocorreu ao se consignar como "compras de produto elaborado" no "Demonstrativo da Diferença Apurada - Em Quilogramas", relativo aos tubos corrugados item 1.3.1.3, a quantidade 35.505 kgs correspondente ao código 39.07.11.03, registrada na DIPI (fls. 9) como "ENTRADAS - MERCADO NACIONAL - OUTRAS MERCADORIAS".

Neste caso, a impropriedade da utilização pura e simples de dados agregados da DIPI, em levantamentos da espécie em foco, é ressaltada pela verificação de que na relação das notas fiscais de aquisição de mercadorias, classificadas no código 39.07.11.03 de fls. 39, elas se referem a "UNIÃO INTERNA", "ADAPTADOR INTERNO" ou seja, CONEXÕES.

Quanto aos erros apontados pela Recorrente na relação de fls. 14/40, somente o relativo à Nota Fiscal n.º 30.493 (fls. 127), de emissão da Polialden Petroquímica S/A, fornecedora de polietileno de alta densidade e da varredura de PEAD de alta densidade, código 39.02.21.99, afetou o levantamento de produção em exame, ao inflar de 1,065 kgs para 211065,00 kgs e 0,895 kgs para 8,95 kgs, respectivamente, as quantidades adquiridas destes produtos, utilizados como elemento subsidiário no cálculo da produção dos Tubos Corrugados, já que os demais se referem a insumos não contemplados no referido procedimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10875.000262/91-31

Acórdão n.º: 202-07.665

No tocante ao Registro de Inventário, verificou-se que o Fisco desconsiderou as informações, relativas à posição de 31.12.85, dos produtos acabados- Tubos de Polietileno e Tubos de PVC, respectivamente, 8.720 kgs e 16.340 kgs, (fls. 144), nos "DEMONSTRATIVOS DA DIFERENÇA APURADA - EM QUILOGRAMAS" de fls. 11 e 12.

A questão das "quebras" decorrentes da utilização de sucata ao redor de 50% corroborada, por laudo do IPT, em contraponto com o índice de 5% empregado pelo Fisco em si não comprometeu os aludidos levantamentos, pois verifica-se do exame dos insumos ali tomados como elementos subsidiários a não consideração das respectivas sucatas.

Portanto, o que está a comprometer a apuração da "verdade", objetivo desses levantamentos (PN-CST n.º. 45/77), é que, uma vez escolhido um insumo como elemento subsidiário, ele deve ser considerado<sup>96</sup> em todas as formas em que foi utilizado, ou seja, na qualidade de produto novo, reciclado ou de sucata e, evidentemente, com distintos índices de quebras.

Por último, concordo com a Recorrente que o emprego de um componente (ácido esteárico) cuja participação no produto (Tubos de PVC) é de 0,5%, ao invés do responsável por 80,92% (resina), além de não ser consistente com o procedimento adotado em relação aos outros produtos (Tubos Corrugados e Tubos de Polietileno), desatende os critérios recomendados para a escolha do insumo a servir como elemento subsidiário, a saber: constância, perdas bem definidas, representatividade, essencialidade para o produto e participação material expressiva (INSTRUÇÃO CF n.º. 6, de 10.04.91).

Isto posto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 25 de março de 1995

  
ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO