



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 10880.015933/90-35
Recurso nº 202-102.165 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - FATURAMENTO
Acórdão nº 03-05.995
Sessão de 08 de setembro de 2008
Recorrente PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado METALÚRGICA SUPRENS LTDA

IPI AUDITORIA DE PRODUÇÃO LANÇAMENTO DECORRENTE
FINSOCIAL/FATURAMENTO

Período de apuração: 01/01/1985 a 31/12/1986

A apuração de que o quantitativo da matéria-prima tomada como elemento subsidiário, aplicado nos produtos industrializados pelo contribuinte, foi maior do que a quantidade registrada do consumo, desse componente no período fiscalizado, embora indique a entrada desse insumo desacompanhada de nota fiscal ou omissão de seu registro, não autoriza a presunção da ocorrência de "Vendas sem emissão de nota fiscal" e omissão de receitas daí advindas. Precedente: Acórdão CSRF/02-02.822. A solução dada ao litígio principal se estende ao litígio decorrente, relativamente à exigibilidade da Contribuição ao Finsocial.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGARAM provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Relator

EDITADO EM:

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Anelise Daudt Prieto, Nanci Gama e Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto convocado).

Relatório

Em ação fiscal levada a efeito no estabelecimento do contribuinte a fiscalização da DRF em São Paulo-SP, decorrente de fiscalização do IRPJ, apurou a omissão de receita de IPI no período de 01/85 a 12/86 e, por tributação reflexa, a insuficiência na determinação da base de cálculo da contribuição ao Finsocial/Faturamento, lavrando auto de infração (fls. 08/14), em 26/04/90, para a exigência do crédito tributário no valor de 1.843,17 BTNF.

Impugnando o feito a contribuinte sucintamente arguiu:

- *Preliminar de nulidade do auto de infração em razão do cálculo do IPI e os respectivos valores por reflexo, o que cerceou o direito de defesa da autuada.*
- *Alega, também, a decadência do lançamento com base no art. 156-V do CTN.*
- *Foi autuada por presunção de aquisição de matérias-primas sem documentação fiscal e de utilização de recursos provenientes de vendas de produtos sem documentação fiscal - procedimento utilizado pela fiscalização sem comprovação alguma.*

A Decisão DRJ/SP nº 1.9/195-31.166, de 26/09/95 (fls. 88/90), julgou improcedente a impugnação, de acordo com os termos contidos na ementa adiante transcrita:

'Finsocial/Faturamento - Exercício de 1986 e 1987, ano base de 1985 e 1986. Omissão de receita apurada em decorrência de auditoria de produção levada a efeito pela fiscalização do IPI. Tal omissão implicando na diminuição da base de cálculo da contribuição para o Finsocial/Faturamento, ensejou a autuação para a exigência da mesma. Mantido o crédito tributário conforme o decidido no processo do qual este é decorrente. Impugnação improcedente.'

A autoridade julgadora proferiu decisão sobre Finsocial a partir de auto de infração lavrado por reflexo, decorrente de impugnação oferecida pela autuada, reportando-se ao mérito discutido no processo principal, em que foi julgada improcedente a argumentação do pleiteante.

Considerando que a omissão de receitas apurada, acarretando redução na base de cálculo do Finsocial/Faturamento em igual valor, implicando no recolhimento a menor, bem como que, julgada improcedente a impugnação, no processo principal, conclui que o mesmo ocorre com o presente, por ser reflexo daquele.

Insurgindo-se contra a decisão mencionada a contribuinte interpõe recurso voluntário ao Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 93/98), arguindo a nulidade da decisão de primeira instância por exigir o crédito tributário, constante do Demonstrativo do Crédito Tributário em UFIR, em valores incorretos, os quais foram ilegal e arbitrariamente, majorados, assim, os valores exigidos na r. Decisão, que apurou o total de 1.629,61, UFIR, são indevidos e, conseqüentemente ilíquidos.

É nula, também, a r. Decisão recorrida por não indicar os critérios de cálculo nem os dispositivos legais que os fundamentam, o que cerceou o direito de defesa da recorrente.

Objetivando evitar o vício da tautologia anexa aos autos as razões do recurso apresentado no processo nº 10880.015934/90-06, as quais farão parte integrante do presente, para tanto, reitera e ratifica todos os seus termos de preliminares, e de mérito, para requerer sejam acolhidas as preliminares de nulidade e, em razões de mérito declarado a improcedência do auto de infração.

O Acórdão nº 202-14.158 (fls. 168/184), prolata a decisão que proveu o recurso voluntário, cuja síntese do teor do acórdão, contida na ementa, transcreve-se:

"FINSOCIAL/FATURAMENTO - OMISSÃO DE RECEITAS -Omissão de receitas apurada em decorrência de auditoria de produção na área do IPI, Julgado que o resultado da auditoria de produção ali realizada não autoriza tal presunção, fica prejudicado o lançamento lastreado neste mesmo suporte fático. Recurso provido."

O voto condutor do acórdão nº 202-14159, ao considerar o conteúdo da matéria atinente ao processo do IPI, dito matriz, levou o Colegiado a concluir que o resultado da auditoria de produção ali realizada não autoriza a presunção de omissão de receitas que também lastreia o lançamento em exame.

Cita-se trecho das razões de decidir adiante:

"Tratando-se de IPI, o levantamento da produção, quando evidencia uma produção inferior à registrada, pode ao máximo conduzir à primeira ilação: a de que houve aquisição de insumos sem registro. Desse fato, sim, tem-se alguma evidência. Nesse caso, cabe apenas ao industrial a responsabilidade como adquirente e nos limites que a lei estabelece, tanto em relação ao tributo como às penas concernentes a esses insumos e aquisições, mantendo-se entretanto em vista que o produto final já saiu com registro. Tratando-se de produto com tributação positiva, há que considerar, então, que a incidência final ocorreu, ocasião em que havia que compensar o crédito do imposto incidente sobre o insumo (lançado espontaneamente ou ex-officio). Assim, nessa hipótese, tem-se que houve a postergação do pagamento do imposto incidente sobre o insumo, mas não a sua falta.

De nenhuma forma, entretanto, pode a fiscalização ignorar a legislação de regência do imposto, para efetuar ação fiscal considerando 'exercícios' e 'anos-base' como se estivesse tratando de imposto de renda, para sobre uma presunção de aquisição de insumos sem nota, criar uma suposição de auferimento de receitas. O artigo 343 do RIPI (art. 108 da Lei 4.502/64), quando trata de levantamento de produção com base em elementos subsidiários limita-se a estabelecer a presunção legal de saída de produtos tributados para a hipótese em que a produção registrada é menor que a apurada (§ 1º). Quando em seguida (§ 2º) trata de situação em que se apure receitas de origens não comprovadas, está dispondo sobre situação inteiramente diversa, em que o levantamento se opera sobre valores em numerário e não sobre insumos e produtos final. Em outras palavras, quando a lei dispõe sobre a hipótese em que se constata a presença de receitas, não está alcançando suposições de ingressos financeiros.

A ação fiscal confundiu as duas hipóteses regidas pelo artigo 108 da Lei 4.502/64 e, efetuou um lançamento sem suporte legal..."

Desta decisão recorre a Fazenda Nacional, com fulcro no art. 32-1 do R1CC, em 06/02/03 (fls. 176), após ciência nesta data, aduzindo em síntese:

- *Quanto ao fato de equivocado enquadramento, isto é irrelevante, como está assente em mansa e pacífica jurisprudência destes Conselhos de Contribuintes, desde que esteja demonstrada em fatos - como é o do presente caso - a infração cometida, seja numa hipótese ou noutra (do § 1º ou do § 2º, ambos do art. 343 do RIPI 82), mas da qual resulte em falta de recolhimento do imposto e, conseqüentemente, em prejuízo para o Tesouro Nacional. Demais, a presunção aqui é legal, (não é um tipo qualquer), autorizando, pois, os lançamentos efetuados.*

- *Se há indicação de produção não registrada, caracterizada pela saída sem emissão de nota fiscal, com a conseqüente omissão de receita, resultando na falta de recolhimento do imposto fundamentada em levantamentos efetuados pela fiscalização, não se há de aceitar outras razões, por mais respeitáveis que sejam, para, com isso, dar-se provimento ao recurso da empresa, com a conseqüente dispensa do imposto exigido, como o fez a decisão recorrida.*
- *Finaliza alegando que onde o recurso da Fazenda Nacional foi contrário ao Acórdão 202-14.159, (dito matriz) e sendo este Acórdão fundamentado e decorrente daquele, a Fazenda Nacional requer ao Egrégio Colegiado da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais a revisão da decisão da Instância "a quo", no sentido de prevalecer a exigência da Contribuição para o Fundo de Investimento Social -FINSOCIAL, nos termos do decidido em 1ª Instância e bem demonstrado nas peças processuais que instruem o auto de infração.*

Ciente da decisão prolatada através do acórdão 202-14.158 (fls. 168/184), e do recurso de divergência interposto pela Fazenda Nacional (AR, fl. 187-v), a interessada apresenta as suas contra-razões (fls. 283/297), aduzindo:

- *O recurso interposto pela Fazenda Nacional não atende aos pressupostos recursais previstos no § 1º do art. 33-1 do RICC/98, aprovado pela Port MF nº 55/98, por não demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência das provas.*
- *A DRF/SP lavrou o auto de infração para exigir o crédito tributário de Finsocial/Faturamento por meio Lançamento decorrente da fiscalização do IRPJ, na qual foi apurada omissão de receita operacional, ocasionando insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição, tendo como enquadramento legal o § 1º do art. 1º do DL 1940/82, e arts. 2º, 16, 80 e 83 do RECOFIS (aprovado pelo Dec. 92.698/86), c/c o art. 22 do DL 2.397/87.*
- *Do voto do i. relator do acórdão verificou-se que o presente processo originou-se de auto de infração, lavrado em decorrência, ou por reflexo, do auto de infração no qual se exige o IPI, e nele se proferiu o acórdão nº 202-14.159, que serviu de paradigma para que se proferisse o presente acórdão nº 202-14.158.*
- *Prova-se que o v. acórdão recorrido está fundamentado nas disposições do art. 108 da Lei 4.502/64; do art. 49 e 112 do CTN; e do art. 343 do RIPI/82; e do art. 10-111 e IV do Dec. 70.235/72 e, de mansa e pacífica jurisprudência desse E. Conselho de Contribuintes.*
- *Requer a improcedência do recurso de divergência e a preservação do acórdão recorrido.*

É o relatório.

Voto

Conselheira Otacílio Dantas Cartaxo, Relator

A matéria sob análise versa sobre a exigência de crédito tributário de Finsocial/Faturamento, por falta de recolhimento no período de apuração de 01/85 a 12/86, por meio de auto de infração lavrado em 16/04/90 (fl. 14), com ciência pela interessada em 26/04/90, cujo lançamento decorreu auditoria de produção durante fiscalização de IRPJ, na qual foi alegada omissão de receita operacional de IPI, impactando, por conseguinte no Finsocial.

A decisão de primeira instância se fundamentou no § 1º do art. 1º do DL 1.940/82, e arts. 2º, 16, 80 e 83 do Dec. 92.698/86, c/c o art. 22 do DL 2.397/87, para exigir o crédito tributário em razão da alegação do contribuinte haver recolhido com insuficiência o Finsocial no prazo legal.

O *quantum debeatur* apurado a título de crédito tributário na referida operação foi determinado pela relação entre o consumo de matéria-prima e a produção total, tendo por base a produção registrada e aquela apurada pela fiscalização, e as informações prestadas pela contribuinte, configurando entrada de mercadorias desacompanhadas das respectivas notas fiscais, esta estabelecida pela diferença entre o consumo de matéria-prima e a produção.

Subsidiada em tais fatos foi apurada a omissão de receitas, implicando redução na base de cálculo do Finsocial/Faturamento em igual valor, caracterizando, assim, o recolhimento a menor, razão essa pela qual foi lavrado o auto de infração para a exigência da diferença da contribuição.

Diversamente, o acórdão recorrido entendeu que se tratando de IPI, o levantamento da produção, quando evidencia uma produção inferior à registrada, pode ao máximo conduzir à primeira ilação: a de que houve aquisição de insumos sem registro. Desse fato, sim, tem-se alguma evidência. Nesse caso, cabe apenas ao industrial a responsabilidade como adquirente e nos limites que a lei estabelece, tanto em relação ao tributo como as penas concernentes a esses insumos e aquisições, mantendo-se, entretanto em vista que o produto final já saiu com registro. Tratando-se de produto com tributação positiva, há que considerar, então, que a incidência final ocorreu, ocasião em que havia que compensar o crédito do imposto incidente sobre o insumo (lançado espontaneamente ou ex-officio).

Afirmou, categoricamente, o voto condutor que na hipótese assinalada **houve a postergação do pagamento do imposto incidente sobre o insumo, mas não a sua falta.**

Assinalou, ainda, que, de nenhuma forma pode a fiscalização ignorar a legislação de regência do imposto, para efetuar ação fiscal considerando 'exercícios' e 'anos-base' como se estivesse tratando de imposto de renda, para sobre uma presunção de aquisição de insumos sem nota, criar uma suposição de auferimento de receitas.

E foi além o Relator ao mencionar que o art. 343 do RIPI/82 (art. 108 da Lei 4.502/64), quando trata de levantamento de produção com base em elementos subsidiários limita-se a estabelecer a presunção legal de saída de produtos tributados para a hipótese em que a produção registrada é menor que a apurada (§ 1º).

Da mesma forma citou que segundo o § 2º desse mesmo diploma legal, ao se apurar receita de origens não comprovadas está dispondo sobre situação inteiramente diversa, em que o levantamento se opera sobre valores em numerário e não sobre insumos e produtos final.



Concluiu a sua exposição argumentando que quando a lei dispõe sobre a hipótese em que se constata a presença de receitas, não está alcançando suposições de ingressos financeiros.

Portanto, a ação fiscal confundiu as duas hipóteses regidas pelo artigo 108 da Lei 4.502/64 e, efetuou um lançamento sem suporte legal, posto que efetuada com base no § 1º do art. 343 do RIPI/82, quando deveria fazê-lo com fulcro no seu § 2º.

Por sua vez O d. Procurador fundamentou nos mesmos termos da decisão de primeira instância, que em síntese alega a existência de omissão de receitas constatada pelas diferenças na relação insumo X produtos, em decorrência de auditoria de produção, configurando tal fato entradas de mercadorias sem a emissão das respectivas notas fiscais.

Os argumentos expendidos pela Fazenda Nacional já foram apreciados em sede de decisão de segunda instância pela Colenda Segunda Câmara do Segundo conselho de Contribuintes que, se contrapondo àqueles fundamentos, demonstrou de forma clara que o montante apurado no que tange a exigência do crédito tributário foi construído a partir de presunção legal, não havendo, portanto a sua certeza e liquidez, eis que apurados sobre receitas de origem não comprovadas, de sorte que houve no caso de que se cuida, a postergação do pagamento do imposto incidente sobre o insumo, mas não a sua falta.

Em seu recurso, o d. Procurador não apresentou nenhum fato novo ou superveniente que enseje a reforma do julgado. Não há nenhuma matéria nova a ser apreciada por esta E. Corte.

Demais disso, o regramento dos Regimentos Internos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na hipótese de que trata o § 1º do inciso I do seu art. 32, ou o § 1º do art. 7º, respectivamente, estabelece que o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência da prova, fato esse que não restou demonstrado no recurso interposto.

É mister registrar que a Lei nº 9.784/99, utilizada, subsidiariamente, ao processo administrativo fiscal, em seu artigo 50, *caput* e incisos I, II e V, estabelece que os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando imponham encargos ou sanções, ou decidam recursos administrativos e, no seu § 1º, dispõe que a motivação deve ser explícita, clara e congruente.

A título de esclarecimento, uma vez que mencionado no julgado recorrido, bem como por haver correlação com a matéria em comento, transcreve-se adiante a ementa do acórdão nº 202-14.159 (fls. 168/175), que levou a Colenda Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes a concluir que o resultado da auditoria de produção ali realizada não autoriza a presunção de omissão de receitas, conforme aduziu o i. relator daquele e do acórdão da decisão sob apreciação.

"IPI. LEVANTAMENTO DE PRODUÇÃO.

A apuração de que o quantitativo de matéria-prima tomada como elemento subsidiário aplicado nos produtos industrializados pelo contribuinte foi maior do que a quantidade registrada do consumo desse componente no período fiscalizado, embora indique a entrada desse insumo desacompanhada de nota fiscal ou omissão de seu registro, não autoriza a presunção de ocorrência de "vendas sem emissão de nota fiscal" e omissão de receitas daí advindas. Recurso provido."

In casu, em se tratando da exigibilidade da contribuição ao Finsocial, à jurisprudência administrativa dominante recomenda para o deslinde deste que a solução dada ao litígio principal se estenda ao dele decorrente, notadamente quando o entendimento vazado pela decisão emanada da Segunda Câmara de Recursos Fiscais tornou-se definitiva, mediante ratificação pela E. Segunda Turma

da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF/202-02.822, em sessão de julgamento realizada em 16/10/2007, consoante ementa adiante transcrita:

"AUDITORIA DE PRODUÇÃO. OMISSÃO DE COMPRAS. APURAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A apuração de que o quantitativo da matéria-prima tomada como elemento subsidiário, aplicado nos produtos industrializados pelo contribuinte, foi maior do que a quantidade registrada do consumo desse componente no período fiscalizado, embora indique a entrada desse insumo desacompanhada de nota fiscal ou omissão de seu registro, não autoriza a presunção da ocorrência de "vendas sem emissão de nota fiscal" e omissão de receitas daí advindas. Recurso Negado."

Ante o exposto, uma vez que já admitido o recurso especial, não havendo preliminar a ser apreciada, no mérito, nego-lhe provimento.

É assim que voto.

Sala de Sessões, em 08 setembro de 2008.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Relator