



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

534

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 06, 08 / 19 96
C	
C	Rubrica

Processo : 10880.017229/90-17

Sessão : 21 de setembro de 1995

Acórdão : 202-08.089

Recurso : 98.066

Recorrente : RCT COMPONENTES ELETRÔNICOS LTDA.

Recorrida : DRF em São Paulo-SP

IPI - LEVANTAMENTO DA PRODUÇÃO POR ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS (ART. 343, § 1º do RIPI/82). Cabível o arbitramento na medida em que a fiscalização utilizou dados e informações fornecidos pelo próprio sujeito passivo, servindo-se de metodologia apropriada e idônea e, ainda, levando em consideração todos elementos que pudessem beneficiar a contribuinte, acolhidos durante os trabalhos fiscais. **NORMAS PROCESSUAIS - MATÉRIA PRECLUSA** - Quando não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e somente vem ser demandada na petição de recurso, constitui matéria preclusa da qual não se toma conhecimento. **ENCARGOS DA TRD - Inaplicabilidade.** A título de juros de mora no período anterior a 08.91. Princípio da irretroatividade da lei tributária. **Recurso provido, em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: RCT COMPONENTES ELETRÔNICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir os encargos da TRD no período de 04/02 a 29/07/91.**

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 1995

Helvio Escovedo Barcellos
Presidente

José Cabral Garófano
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elio Rothe, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges e Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

itm/ja-ha/gb/ja



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.017229/90-17

Acórdão : 202-08.089

Recurso : 98.066

Recorrente : RCT COMPONENTES ELETRÔNICOS LTDA

RELATÓRIO

Consoante descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 294), os representantes da Fazenda Nacional apuraram omissão de receita operacional praticada pela ora recorrente nos anos de 1985 e 1986.

Às fls. 02/281, encontram-se todos os elementos contábeis e informações fornecidos pela autuada, sobre seu sistema produtivo, matérias-primas utilizadas e produtos finais de sua fabricação. Todos os dados foram coletados em resposta a Termos de Intimação para prestação de esclarecimentos e fornecimento de documentos.

De posse do vasto material juntado aos autos, a fiscalização elaborou quadros demonstrativos de consumo de matérias-primas e embalagens, assim como apuração de movimentação de seus estoques nos períodos sob apuração e, por último, a quantidade de produto levantada considerando os elementos citados.

Após impugnado o feito fiscal (fls. 313/323), oportunidade em que o sujeito passivo juntou, entre outros documentos, notas fiscais de fornecedores (fls. 392/466), se pronunciou a fiscalização pedindo a manutenção integral do lançamento.

Tendo em vista os argumentos oferecidos na petição impugnativa, a autoridade preparadora determinou fosse intimada a impugnante a comprovar suas alegações, assim como apresentar o relatório de seus peritos (fls. 475).

Decorrido o prazo para cumprimento do termo da intimação e a impugnante não ter se manifestado, a fiscalização volta a insistir na manutenção da ação fiscal.

Por economia processual leio à íntegra o bem elaborado relatório da decisão recorrida (fls. 479/485), assim como transcrevo, integralmente, os fundamentos denegatórios, os quais constituem o objeto deste recurso voluntário.

Lido em plenário o inteiro teor às fls. 479/484.

“Análise



Processo : 10880.017229/90-17
Acórdão : 202-08.089

Os quadros produzidos pela fiscalização foram baseados nos dados fornecidos pela empresa, cada um devidamente autenticado pela mesma.

Os quadros produzidos oferecem uma sequência lógica e clareza que põe por terra a alegação de não apresentarem uma completa descrição dos fatos e portanto a preliminar levantada, como também o cerceamento de defesa invocado.

Por outro os quadros demonstrativos fazem prova, por serem baseados em dados reais e elaborados por técnicas contábeis-fiscais, contrariamente à alegação de produzirem “indícios”, como pretende a impugnante.

O quadro “CRÍTICA da 3ª coluna do quadro Q. I”(fls. 317) eliminou na coluna denominada “correto”os valores de “outras entradas”e “outras saídas”, porém, não faz prova quanto à eliminação daqueles valores, pois para isso bastava anexar a cópia autenticada dos livros fiscais pertinentes aos depósitos fechados, vez que as notas fiscais tem seu registro regular nos referidos livros.

Por final, os dados, documentos, livros e os quadros produzidos estão suficientemente claros e precisos para que se procrastine o julgamento com qualquer tipo de perícia, no caso absolutamente dispensável.”

Em suas razões de recurso (fls. 489/497) discorda dos fundamentos expendidos pela decisão recorrida que se louvou exclusivamente nos quadros produzidos pela fiscalização. Também denota cerceamento do direito de defesa a falta de um parecer técnico fornecido por órgão especializado, que pudesse comprovar as perdas e os estoques ocorridos no processo produtivo. A fiscalização fixou, linearmente, a perda de 1,5%, sem levar em consideração todas peculiaridades do processo produtivo e a natureza dos produtos industrializados.

Para corroborar a assertiva, junta declaração de engenheiro devidamente credenciado pelo CREA, responsável técnico da apelante, o qual considera que, na atividade da mesma, a quebra aceitável oscila entre 2% e 4%. A matéria objeto de fiscalização, dependia, necessariamente, do concurso de pessoas habilitadas para acompanhar o exame dos registros contábeis da recorrente.

A fiscalização teve início em 05.09.88 e só foi concluída em 21.05.90. Foram 18 (dezoito) meses para os autuantes apurarem supostas omissões de receitas e não se pode no



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.017229/90-17
Acórdão : 202-08.089

prazo de 30 (trinta) dias - fase impugnatória -, exigir da autuada a apresentação de provas que ilidam os demonstrativos de cálculos elaborados pela fiscalização. A recusa da decisão recorrida, em determinar a realização da perícia requerida, demonstra cerceamento de defesa da recorrente, impondo-se a nulidade do procedimento administrativo.

O Laudo Pericial da empresa KPMG - Peat, Marwick (fls. 514/586), por si só, destaca as impropriedades dos procedimentos fiscais. O Laudo demonstra a inocorrência de saídas de produtos desacompanhados das notas fiscais. Os procedimentos adotados pelo Fisco são inconsistentes, que apresentam erros nos citados quadros demonstrativos. Na conclusão, o Laudo acusa uma quebra média de 2,27%, para os anos de 1985 e 1986, o que é perfeitamente razoável para o tipo de atividade da recorrente.

Ao final, insurge-se contra a exigência da TRD como indexador dos créditos tributários, por ser mero encargo financeiro.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.017229/90-17

Acórdão : 202-08.089

VOTO DO CONSELHEIRO - RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

O recurso voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Dele conheço por tempestivo.

Quanto à preliminar argüida - cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da realização de perícia por órgão especializado -, de ter a fiscalização fixado linearmente o percentual de perda no processo produtivo e seu pedido não era procrastinatório, acompanho a decisão recorrida, também não acolhendo o pleito.

Deve-se ter em conta que a auditoria de produção é sempre realizada através dos registros contábeis, fiscais, informações técnicas fornecidos pelo sujeito passivo e visitação do representante do Fisco às dependências do estabelecimento fabril, tudo para que se traga ao processo fiscal o maior número de elementos objetivos que possam constituir provas à Fazenda impositiva ou ao contribuinte. Sobre a necessidade de perícia técnica, destinada a esclarecer qualquer ponto obscuro e importante ao deslinde da questão, o Dr. Luiz Henrique Barros de Arruda, auditor fiscal do tesouro nacional e ex-membro do Primeiro Conselho de Contribuintes, expressou o seguinte entendimento:

“Embora não explicitado no Decreto em apreço, deve-se concluir somente ser justificável a formulação de pedidos de diligências ou perícias, pelo **Reclamante**, quanto a **matéria de fato**, ou **assunto de natureza técnica**, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, quer pelo volume de papéis envolvidos na verificação, quer pela impossibilidade de deslocar os elementos examináveis (v.g. máquinas, veículos, construções, exame do processo de produção), que pela localização da prova (v.g. escrituração, documentos, ou informações em poder de terceiros, outros processos fiscais existentes, documentos de órgãos públicos), que pela espécie de exame necessário (v.g. análise grafotécnica, análise química).

Por conseguinte, revela-se **prescindível** a diligência ou perícia sobre aspecto que poderia ser comodamente trazido à colação com a inicial, ou sobre matéria de natureza puramente jurídica.

De outra parte, é de conveniência, para reforçar a possibilidade de êxito do pedido e afastar suspeitas quanto ao seu caráter protelatório, acompanhar o requerimento, sempre que possível, de amostragem ou qualquer forma de evidenciação dos aspectos cuja apreciação se requer nesse exame. (...)



Processo : 10880.017229/90-17
Acórdão : 202-08.089

O artigo 17 confere à autoridade preparadora o poder discricionário para deferir ou não o pedido de perícia.

Essa liberdade de escolha, no caso, por força dos dizeres do próprio dispositivo que a regula, **está condicionada ao exame da prescindibilidade e da possibilidade da medida.**

Em outras palavras, o poder discricionário, para indeferir pedidos dessa espécie, não foi concedido ao agente público para que dele disponha, segundo sua conveniência pessoal, mas sim, para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade ao lançamento.

Assim, é indispensável à validade do ato denegatório da diligência ou da perícia, a declaração formal das circunstância que o motivaram, ou seja, das causas que determinaram a conclusão da prescindibilidade ou da impossibilidade da medida. Caso contrário, configurar-se-á a hipótese prevista no **artigo 59, inciso II.**” (Os destaques são do original). (BARROS DE ARRUDA, Luiz Henrique - Processo Administrativo Fiscal/Manual - Resenha Tributária/jan. 93 - págs. 56/7 e 59).

Entendo que o julgador monocrático motivou e decidiu sobre o indeferimento da realização da perícia técnica, como está destacado no relatório deste julgado. Vê-se que a conclusão da autoridade fazendária decorreu de seus *consideranda* elencados na seqüência anterior, em resumo, que a fiscalização louvou-se em todos elementos fornecidos pela autuada, e algumas alterações contábeis, especialmente de estoques, e demais informações apresentadas na fase impugnatória não invalidavam o levantamento originário, assim como não mereciam ser revistos.

Como exposto no trecho acima, o doutrinador, entre outros elementos materiais examináveis por perícia, destaca também o exame do processo de produção. Concorro. Desde que tenha restado matéria que tivesse fugido do levantamento da produção, deixando a fiscalização de levar em conta dado ou informação que, se admitidos, conduziriam a um resultado diferente daquele denunciado no Auto de Infração.

No desenvolver dos trabalhos fiscais, creio não ter faltado zelo aos representantes da Fazenda Nacional, porquanto todos os elementos materiais foram coletados junto à própria empresa (art. 148 do CTN), bem como para suas interpretações e esclarecimentos o mesmo louvou-se nas informações prestadas pelo sujeito passivo, provando, à saciedade, no corpo do processo, ser a maior interessada na confiabilidade de interpretação e apuração de sua produção, através de elementos e controles subsidiários próprios.



Processo : 10880.017229/90-17
Acórdão : 202-08.089

Sempre que este Colegiado aprecia apelos que versem sobre auditoria da produção, com base legal no disposto do artigo 343, § 1º, do RIPI/82, ao proferir meus votos deixo consignado que, apenas, demonstrativos criteriosos podem por em dúvida aqueles elaborados pela fiscalização, ainda mais quando estes expressam aceitável técnica contábil e estatística.

Da leitura dos autos, como destaca - e concordo com a recorrente - os trabalhos fiscais tiveram início em 05.09.88 e só foram concluídos em 21.05.90, onde decorreram mais de 18 meses para a constatação de omissão de receita. Daí a complexidade. Por outro lado, também se percebe da leitura dos autos que o mesmo período de tempo foi utilizado pela empresa, atendendo a termos de intimação, prestando esclarecimentos, assim como neste intervalo, espontaneamente, veio ratificar dados e informações fornecidos anteriormente, os quais foram levados em consideração e militavam em benefício da contribuinte.

O sujeito passivo, durante o decorrer dos trabalhos fiscais, participou da auditoria levada a efeito pelo Fisco, assim como a ela foram oferecidos várias oportunidades para alterar e/ou justificar suas próprias informações.

Julgo que a autuada conhecia a extensão das provas e conclusões trazidas pelos representantes da Fazenda Nacional, tanto é que se defendeu na sua inteireza, chegando a detalhes sobre a auditoria de produção contestada na impugnação. Sua conclusão, no recurso voluntário, foi de que ocorreu cerceamento de seu direito de defesa e pediu pela decretação da nulidade do procedimento administrativo.

A melhor doutrina esta voltada no sentido de recusar ao ato administrativo a aplicação da dicotomia incorporada do direito comum, classificatória dos atos jurídicos em nulos e anuláveis, como deixou escrito e saudoso Prof. Hely Lopes Meirelles:

“...em direito público não há lugar para os atos anuláveis, como já assinalamos precedentemente. Isto porque a nulidade (absoluta) e a anulabilidade (relativa) assentam, respectivamente, na ocorrência do interesse público e do interesse privado na manutenção ou eliminação do ato irregular. Quando o ato é de exclusivo interesse dos particulares - o que só ocorre no direito privado - embora ilegítimo ou ilegal, pode ser mantido ou invalidado segundo o desejo das partes; quando é de interesse público - e tais são todos os atos administrativos - a sua legalidade se impõe como condição de validade e eficácia do ato, não se admitindo o arbítrio dos interessados para manutenção ou invalidação, porque isto ofenderia a exigência de legitimidade da atuação pública. O ato administrativo é legal ou ilegal; é válido ou inválido. O que pode haver é correção de mera



Processo : 10880.017229/90-17

Acórdão : 202-08.089

irregularidade que não torna o ato nem nulo nem anulável, simplesmente defeituoso ou ineficaz até a sua retificação” (Direito Administrativo Brasileiro, Revista dos Tribunais/SP 1991, pág. 183/4).

Julgo não restar configurado o cerceamento do amplo direito de defesa da contribuinte, assim como a decisão singular foi proferida por agente competente e, ainda, em boa e devida forma. Não configuradas as hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Pas de nulité sans grief, ou no nosso vernáculo: Não há nulidade sem prejuízo. Pelo que não se declara nulidade (de um ato) sem prova de prejuízo.

Como também relatado, a repartição fiscal intimou a autuada a comprovar alegações formuladas na petição impugnativa e apresentar o relatório dos peritos indicados, como faz certo o Termo de Diligência (fls. 475), expedido em 23.03.94, com ciência firmada por seu procurador na mesma data. Contudo, também, com ciência da mesma pessoa, em 18.05.95, foi lavrado Termo de Constatação (fls. 476), no qual a autoridade fiscal dá notícia do não-atendimento dos quesitos.

Causa estranheza o fato de a apelante haver se insurgindo contra o levantamento fiscal e se reportar a um Laudo Pericial da empresa KPMG - Peat Marvyck Dreyfuss e, quando instata a apresentá-lo, além de não atender à solicitação, sequer pediu prorrogação de prazo, ou até mesmo limitou-se a dar qualquer outra justificativa para o não-atendimento ao Termo de Diligência.

Assim, quanto aos já mencionados Laudo Pericial e Parecer Técnico de seu engenheiro credenciado, seus conteúdos são matérias preclusas nesta fase recursal, porquanto a mesma deixou de ser oferecida à apreciação da decisão recorrida à época oportuna.

Não acolho a preliminar de cerceamento do direito de defesa da apelante, assim como não reconheço o questionamento de nulidade do procedimento administrativo.

Quanto ao mérito, destaca dos quadros e demonstrativos elaborados pela fiscalização, que a atividade auditada corresponde à fabricação de 15 produtos diferentes, que utilizam 29 matérias-primas diferentes e exigem 10 tipos de embalagens diferentes. De fato, a matéria é bem complexa.

Mesmo assim, creio que o método eleito pela fiscalização para apuração do crédito tributário leva, com aceitável confiabilidade, à presunção legal. O comando integrante da norma contida no artigo 343, § 1º, do RIPI/82, o qual dispõe sobre a presunção legal, refere-se à origem das diferenças constatadas entre a produção levantada e a produção registrada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.017229/90-17
Acórdão : 202-08.089

Naturalmente, vejo que a especificidade do caso gera dificuldades ponderáveis para o levantamento da produção por elementos subsidiários. Também, reconheço ser impróprio concluir no sentido de que o disposto no artigo 343 do RIPI/82 é inaplicável em relação à atividade da recorrente. Julgo que essas considerações conduzem ao direito de Fazenda Nacional arbitrar a produção da mesma, com base em elementos objetivos fornecidos pelo próprio sujeito passivo, trabalhando com metodologia idônea e matematicamente lógica.

Como deflui dos dados analisados, o critério adotado pela fiscalização, com as devidas informações técnicas fornecidas pela empresa, na determinação das quantidades obtidas, fundam-se em elementos que servem, por eles mesmos, para descrever com propriedade as reais quantidades produzidas, nos exatos termos em que foram considerados.

WENN DIE WAHRHEIT NICHT AUF DIREKTEM WEGE ERREICHBAR IST, FINDET DIE MENSCHLICHE INTELLIGENZ, SOFERN SIE DAZU ANGEREGT WIRD, ANDERE, INDIREKTE WEGE DIE DIE GEWISSHEIT HERVORBRINGEN, o que para o Direito Pátrio seria: *Quando não se pode chegar à verdade por via direta, a inteligência humana, quando a tanto estimulada, propicia outros caminhos indiretos que fazem nascer a certeza.*

Por fim, tendo em vista que a Lei nº 8.383/91, pelos seus artigos 80 a 87, ao autorizar a compensação ou a restituição dos valores exigidos a título de encargos da TRD, instituída 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 de fevereiro a 29 de julho de 1991, quando, então, foram instituídos os juros de mora equivalentes à TRD, pela Medida Provisória nº 298/91 e pela Lei nº 8.218/91.

São estas razões de decidir que levam a **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário, para excluir da exigência originária os encargos da TRD exigidos a título de juros de mora, no período anterior a 01.08.91.

Sala das Sessões em 21 de setembro de 1995


JOSE CABRAL GAROFANO