



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	Publicação no D. O. U.	387
C	De 08/11/1996	
C		
	Rubrica	

Processo : 10880.018391/91-51

Sessão : 06 de fevereiro de 1996

Acórdão : 202-08.271

Recurso : 97.105

Recorrente: CIBA-GEIGY QUÍMICA S/A

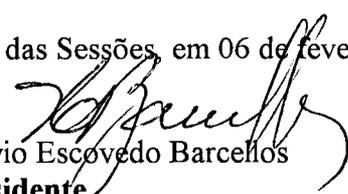
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

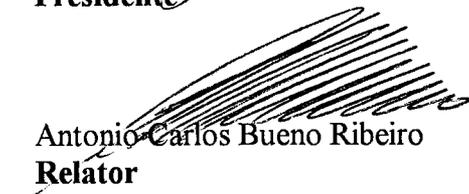
IPI - I) NORMAS PROCESSUAIS: 1) Não é de ser conhecido o Recurso de Ofício referente à desoneração de créditos tributário de valor inferior a alçada legal de 150.000 UFIR, considerada a inexistência de decorrência com processo na área do IRPJ, embora fundado na mesma situação fática, por não se tratar de impostos da mesma natureza, segundo a classificação adotada pelo CTN; 2) Prevalece, na contagem do prazo legal para apresentação de recurso voluntário, a vinculação estabelecida na decisão recorrida para determinação de seu termo inicial, sobre a data da ciência dessa decisão através de intimação que não observou a vinculação ali fixada; **II) LEVANTAMENTO DE PRODUÇÃO:** Carece do necessário grau de confiabilidade na apuração da "verdade", aquele no qual as informações sobre as quais é aplicada a metodologia de praxe, não refletem apropriadamente as nuances e circunstâncias do processo produtivo da empresa sob auditoria. **Recurso de ofício não conhecido e recurso voluntário provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CIBA-GEIGY QUÍMICA S/A.

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

Sala das Sessões, em 06 de fevereiro de 1996


Helvio Escovedo Barcelos
Presidente


Antonio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira, José Cabral Garofano, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges e Antonio Sinhiti Myasava.



Processo : 10880.018391/91-51

Acórdão : 202-08.271

Recurso : 97.105

Recorrente: CIBA-AGEIGY QUÍMICA S/A

RELATÓRIO

Contra a recorrente foi lavrado o Auto de Infração de fls. 36, no qual em decorrência de auditoria de produção, é acusada de:

- promover a entrada de matérias-primas de procedência estrangeira em seu estabelecimento sem a respectiva nota fiscal e os registros de praxe;

- promover a saída de produtos de fabricação própria de seu estabelecimento desacompanhada de nota fiscal e sem registro de praxe;

- efetuar entrada de insumos, em seu estabelecimento desacompanhados das respectivas notas fiscais e sem os devidos registros, ensejando a presunção de omissão de receitas.

Notificada a recolher o crédito tributário daí resultante, a autuada apresentou a Impugnação de fls. 45/323, assim resumida no relatório que compõe a Decisão Recorrida no processo relativo ao IRPJ, dito matriz, (fls. 383/399):

“01) Fls. 577/579: As intimações feitas pela Fiscalização não foram nem claras e nem transparentes, comprometendo desta feita a confiabilidade do resultado obtido a partir das informações prestadas pela impugnante.

02) Fls. 580/581: A metodologia de auditoria utilizada pela Fiscalização (Auditoria de Produção), embora seja aplicável a outros setores industriais não se aplica ao setor industrial da impugnante.

03) Fls. 582/587: A Fiscalização baseou-se nas Receitas Padrões fornecidas pela Impugnante e que estão inseridas na contabilidade da mesma. Porém essas RECEITAS PADRÕES não têm qualquer efeito contábil e/ou fiscal, pois os lançamentos a Custo-Padrão são revertidos no fim de cada exercício e seus efeitos são nulos. A grande finalidade do Custo-padrão é o controle gerencial dos custos. Os lançamentos do Custo Real (Histórico) são os



Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

que prevalecem no resultado final da Impugnante e fazem prova a favor dela nos termos do art. 174 do RIR/80.

04) Fls. 588/589: A Receita-Padrão jamais deveria ser usada pelo Fisco para elaborar o ÍNDICE MATRIZ INSUMO/PRODUTO, pois não se trata de consumo efetivamente ocorrido mas sim de uma previsão de consumo elaborada durante a fase do orçamento (no caso outubro de 1985) e que vigora o ano inteiro, sendo revisado apenas uma vez por ano. Existem variações entre o consumo “efetivo” e o consumo “padrão” (previsto), porém sem reflexos tributários.

05) Fls. 590/592: A Receita-Padrão tem sua origem na “receita real”, porém por ser ela instrumento de controle administrativo e gerencial, suas quantidades são aumentadas ou diminuídas como previsão de eventuais perdas e/ou ganhos na produção, os quais não ocorrem necessariamente. A metodologia de auditoria de custos utilizada pelo Fisco ao basear-se na Receita-Padrão da Impugnante causou índices MATRIZ INSUMO/PRODUTO totalmente distorcidos, os quais prejudicaram sobremaneira o CONSUMO CALCULADO. O Fisco compara previsão com realidade e quer fazer prevalecer a primeira ao invés desta última.

06) Fls. 593/594: Ao tomar como “índices reais” os índices da Receita-Padrão que têm em sua formação “previsão” de perda, a Fiscalização, em sua metodologia de trabalho, obriga a impugnante (passe Sr. julgador!) a efetivar a perda prevista - portanto, que pode não acontecer - sob pena de acusá-la de haver praticado omissão de compra. Nada mais absurdo, nada mais irreal e fantástico, pois o Auditor Fiscal, partindo de uma “previsão/orçamento” quer que essa “previsão/orçamento” se concretize de qualquer forma. A Receita Efetiva com a qual o Auditor Fiscal teria que trabalhar para a formação do índice matriz insumo/produto não poderia ser substituída pela Receita-Padrão. A se dar prosseguimento a este Auto e a se manter esta improcedente exigência fiscal, está claramente configurado o excesso de exação previsto na legislação penal.

07) Fls. 594/595: Em que pese a alegação do Sr. Auditor Fiscal de que no presente caso há “presunção legal” da existência de recursos financeiros extra contábeis oriundos de receita operacional não contabilizada, a Impugnante entende ser uma presunção sem respaldo legal, improcedente, inconsistente e desprovida de critério. O RIR/80 é bastante claro em seus artigos 180 e 181 ao elencar os únicos indícios que autorizam o Fisco a presumir receita omitida, a saber: saldo credor de caixa, passivo fictício e suprimento de caixa não



Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

comprovado adequadamente. Nenhum desses casos aconteceu no presente Auto. A presunção da Fiscalização foi uma mera presunção simplista, arbitrário e irreal; desprovida de fundamento e prova.

08) Fls. 596/598: Não merece fé a mera presunção do Sr. Fiscal, pois baseou-se em fatos inverídicos e errados, não examinou todos os documentos e Ordens de Fabricação, não examinou (pasmem) o Diário Geral e não esteve nas fábricas da Impugnante. Diante da pressa com que o Sr. Fiscal exigiu fossem elaborados os quadros 1, 2 e 4 (sendo toda a orientação dada pelo Fiscal) vários detalhes involuntariamente deixaram de ser considerados. O Auditor Fiscal partiu de fatos errados, coletados segundo sua orientação, para chegar a uma mera presunção, portanto, não merece a mínima fé a alegada “presunção legal”.

09) Fls. 598/600: Se fosse verdadeira essa absurda presunção, o fornecedor da Impugnante, sediado em Camaçari, teria conseguido a incrível façanha de fazer transitar 179 toneladas de insumos sem qualquer documentação fiscal pela fiscalização de barreira de cinco estados. Além disso, se a alegação do fiscal fosse verdadeira a impugnante teria importado “por baixo do pano” 150 toneladas de insumos, que teriam passados pelos seus Colegas Fiscais Aduaneiros e teria vendido 2000 toneladas de produtos sem nota fiscal. Isto é irreal, é materialmente impossível. A mera presunção simplista do Sr. Fiscal carece de suporte fático VERDADEIRO, nasceu de dados errados, de sistemática de auditoria inaplicável, e não de fatos indiscutivelmente conhecidos.

10) Fls. 601: Os Quadros que suportam o presente Auto de Infração foram elaborados pela impugnante, é certo, porém com a mão da fiscalização; esta é quem disse o que queria nos referidos Quadros. E se eles estão errados culpa não cabe à Impugnante, mas ao seu mentor intelectual, que foi unicamente o Sr. Agente Fiscal.

11) Fls. 602/832: A autuada efetua inúmeros ajustes nas diferenças apontadas no quadro 05 relativas a diversos insumos e materiais de embalagens, tais como Tampas Vedat, Bombonas Plásticas 6L., Lata Litografada 500 CE, Ácido DAS, Trimetilfosfita, etc.. Para isso elabora Quadros de ajustes que levaram em conta, entre outros, os seguintes aspectos:

a) Insumos não considerados no consumo calculado por constarem ou não da Receita Padrão da Impugnante, porém consumidos de fato;



Processo : 10880.018391/91-51

Acórdão : 202-08.271

b) Insumos constantes da Receita Padrão mas não considerados no Consumo Registrado (Efetivo) em razão de sua substituição por outros tipos de insumos;

c) Erro no "Input" do índice Matriz Insumo/Produto;

d) Embalagens não consideradas no Consumo calculado por não constarem da Receita-Padrão da Impugnante, porém consumidas de fato;

e) Embalagens utilizadas na fase intermediária de fabricação, porém não consideradas pelo Fisco no Consumo Calculado;

f) Previsão de perda de 2% na Receita Padrão que não ocorreu na produção;

g) Recuperação de produtos refugados pelo controle de qualidade interno;

h) Ordens de Fabricação Parciais com encerramentos parciais em meses posteriores;

i) Ordens de Fabricação Parciais encerradas relativas a períodos anteriores.

A Ordem de Fabricação Parcial foi criada pela Impugnante para atender as necessidades de sua área de "Marketing". Ela pode ser iniciada em um mês e ter seu encerramento definitivo no(s) mês(es) seguinte(s). As distorções ocorrem porque a diferença entre o consumo indicado pelo responsável da fábrica na Ordem de Fabricação e o consumo efetivo ocorrido é integralmente lançado pelo Sistema Custo Histórico da Impugnante apenas no mês de encerramento da Ordem de Fabricação. Tendo em vista tais circunstâncias, o procedimento correto do Fisco é comparar a diferença encontrada com toda a Ordem de Fabricação e não apenas com parte dela (a parte correspondente ao mês de encerramento da Ordem).

Requer, assim, perícia técnica química e contábil para comprovar o alegado.

12) Fls. 832/836: Sem sombra de dúvida a presente discussão envolve assuntos de natureza contábil e química. Destarte, a Impugnante requer a autoridade competente o deferimento da indispensável realização de perícia



Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

técnico contábil é técnico química. A Impugnante baseia-se no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

13) Fls. 836/837: A TRD é inaplicável ao presumido débito fiscal, pois não é um indexador de correção monetária, mas apenas índice de remuneração do mercado financeiro. Como bem disse o Exmo. Sr. Ministro Moreira Alves, Presidente da Suprema Corte, “a TRD não produz os mesmos efeitos da correção monetária, ela remunera, não apenas corrige... o que torna impossível sua aplicação à débitos fazendários”.

14) Fls. 837/838: Outro ponto no qual se baseia a impugnante para contestar a adoção da TRD pelo Sr. Agente Fiscal e que o art. 9º da Lei nº 8177/91 afrontou o princípio da anterioridade. Como a TRD traz embutida além da correção monetária os juros remuneratórios do capital, sua aplicação a partir de fevereiro de 1991, além de alterar o valor nominal da obrigação pecuniária para adequá-la à perda do valor aquisitivo da moeda (correção monetária) acresce ao débito, no mesmo exercício financeiro, os juros remuneratórios do capital, o que é vedado pelo art. 150, III, “b” da Constituição Federal.

15) Fls. 838/841: O PIS foi instituído pela Lei Complementar nº 07, de 07.09.90. Em nenhum dos artigos da L.C. 07/70 é prevista punição da empresa que não efetuar o recolhimento previsto na letra “b” do artigo 3º da L.C. 7/70. No Regulamento do PIS baixado pela Resolução nº 174, de 25.02.71, é previsto a exigência de multa, juros e correção monetária; porém essa Resolução tem caráter regulamentar e não poderia criar penalidade sem que a lei a que se reporta já o tenha feito de forma original. O que a lei não criou pode ser criada pelo seu regulamento. Da mesma forma, o Decreto-Lei nº 2052/83 (que estabeleceu os acréscimos de correção monetária, juros de mora, multa de mora e encargo legal de cobrança da Dívida Ativa) não sanou a omissão da L.C. 07/70, pois ela só poderia ser alterada por outra Lei Complementar (hierarquia das leis). Destarte, é ilegal a exigência do Fisco em pretender cobrar multa, juros e correção monetária do PIS/DEDUÇÃO DO IRPJ E PIS/FATURAMENTO.

16) Fls. 841/842: Mesmo que as diferenças apontadas pelo Fisco fossem verdadeiras, ainda assim nada seria devido a título de IPI, visto que para cobrá-lo nos termos do artigo 343 do RIPI/82, o FISCO é obrigado a apurá-lo através de levantamento específico. No caso sob enfoque, ficou patente que o Sr. Auditor Fiscal não fez qualquer levantamento específico na área do IPI. Ao contrário do que manda o art. 343 do RIPI/82, o Sr. Auditor Fiscal além de basear-se, em pressupões arbitrárias, fundou-se, pura e simplesmente, em levantamento feito na área do Imposto de Renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

17) Fls. 844: Os documentos que teriam servido de suporte à lavratura do presente auto e que foram entregues ao Sr. Fiscal foram totalmente elaborados segundo o modelo, instruções, metodologia e orientação direta da fiscalização; por isso, são imprestáveis como meio de prova contra o impugnante.”

A Autoridade Singular, mediante a Decisão de fls. 400/401, julgou parcialmente procedente a exigência fiscal em exame e recorreu de ofício a este Conselho quanto a parcela exonerada, considerando que o decidido no processo principal faz coisa julgada no processo reflexo.

Naquele processo foram os seguintes os fundamentos da Decisão Recorrida:

“Pela análise das intimações efetuadas pelo fiscal a contribuinte, pode-se observar que todas elas estão assinadas pelo Sr. Edison Gomes que acompanhou a fiscalização desde seu início, não manifestando, seja por escrito ou verbalmente, qualquer dúvida em relação ao que foi solicitado através dos termos de intimação, conforme relata o autor do feito.

A interessada contesta a forma como foram efetuadas as intimações somente na fase impugnatória, entretanto, entende-se que as dúvidas relacionadas ao que foi solicitado deveriam ser levantadas no decorrer dos trabalhos de fiscalização, não cabendo, nesta fase, a alegação de que tais intimações não foram claras nem transparentes, ver que não há qualquer indício que assim as caracterizem e que a interessada, em nenhum momento da fiscalização, questionou as intimações nesse sentido.

O método utilizado pela fiscalização em seus trabalhos (a Auditoria de Produção) é totalmente aplicável a qualquer ramo da atividade industrial até mesmo o ramo químico que e o ramo de atividade da impugnante.

O que pode variar de um ramo industrial a outro ou até mesmo em indústrias do mesmo ramo, porém com processos produtivos diferentes, é o nível de perdas e/ou quebras no processo produtivo.

Porém, todas as perdas que a fiscalizada alegou possuir em seu processo de produção foram consideradas pela fiscalização, sendo descabida a alegação de que a metodologia utilizada pelo fiscal não é aplicável ao seu setor industrial.



Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

Os elementos em que se fundamentou a fiscalização estão inseridos na contabilidade da empresa, como ela mesma afirma. Contudo, à fiscalizada, em sua impugnação, tenta descaracterizar seus próprios registros contábeis, alegando que os dados neles contidos não tem qualquer efeito contábil e/ou fiscal, por se tratarem de meras provisões que ela denomina RECEITAS PADRÕES.

Os índices da Matriz Insumo/Produto (fls. 041/053), foram fornecidos pela fiscalizada e, segundo suas explicações, sempre que seu produto tem sua composição alterada, isto é indicado. Portanto, a alegação de que as RECEITAS PADRÕES utilizadas para o cálculo dos índices da Matriz Insumo/Produto tratam-se de uma previsão de consumo elaborada em outubro/85, vigorando o ano inteiro, sendo revisado apenas uma vez por ano, contradiz totalmente à informação anterior.

A fiscalização, em seu trabalho, utilizou os dados e elementos fornecidos pela fiscalizada, decorrentes das intimações dirigidas à empresa; os possíveis enganos cometidos no atendimento as intimações foram reparadas pelo atuante em sua informação fiscal, levando em consideração os argumentos apresentados pela atuada em sua impugnação.

O contribuinte contesta o feito fiscal, alegando que o resultado da Auditoria de Produção realizada é uma presunção sem qualquer respaldo legal, improcedente, inconsistente e desprovida de critério.

Tal alegação vem somente demonstrar o desconhecimento jurídico da contribuinte que é respondido pelo autor do feito através da citação do artigo 108 da Lei nº 4.502/64, que estabelece:

Art. 108 - "Constituem elementos subsidiários, para o cálculo da produção, e correspondente pagamento de imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridas e empregados na industrializações e acondicionamento dos produtos..."

O parágrafo 1º do artigo 108 da Lei 4.502/64, estabelece ainda:

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, o qual, no caso de fabricante de produtos sujeitos à alíquota e preços diversos, será calculada com



Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento”.

A atuada questiona a auditoria de produção realizada devido ao não exame do Diário Geral e a pressa com que foi executada a fiscalização, sem que fossem visitadas suas fábricas.

Como bem lembra o atuante, a auditoria de produção trata-se de uma auditoria de quantidades. Portanto, os livros e documentos necessários a esse procedimento são os livros onde estão registrados as quantidades compradas (Livro Registro de Entradas - Modelo 1), vendidas (Livro Registro de Saídas - Modelo 2) e em estoque (Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque - Modelo 3). O livro Diário é um livro para registro de valores monetários.

Pelo exame das datas de início e término dos trabalhos fiscais, observa-se que não houve a alegada pressa de encerramento da fiscalização. Além disso, o atuante informa que desde o dia 21.03.91 já dispunha de todos os elementos necessários para o encerramento da auditoria: a matriz insumo/produto (entregue em 21.01.91), a movimentação e estoque dos produtos (entregues em 08.03.91) e a movimentação e estoques dos insumos (entregue em 21.03.91), sendo que todos esses elementos foram fornecidos pelos funcionários da empresa e entregues em atendimento às instruções de fls. 02/05.

Informou, ainda, a atuante que no dia 26.03.91, a contribuinte faria o fechamento final em seus computadores, permitindo à mesma o controle do processo de “batimento” das informações fornecidas e corrigiu os erros eventualmente detectados.

As diversas correções e aperfeiçoamentos propostos pelos funcionários da empresa foram aceitos pela fiscalização (fls. 3472, itens 3.5.2.3.1, 3.5.2.3.2, 3.5.2.3.3 e 3.5.2.3.4).

No dia 21.06.91 foi lavrado o auto de infração com base nas diferenças apuradas após todas as correções e aperfeiçoamentos propostos pelos funcionários da empresa. Observa-se, assim, que a fiscalização ficou desde o dia 21.03.91 até o dia 11.06.91 apenas conferindo e corrigindo as informações fornecidas anteriormente pela fiscalizada.

Alegar que houve pressa, nesse caso, demonstra apenas a total ausência de argumentos para descaracterizar a auditoria realizada.



Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

As visitas às fábricas seriam necessárias, caso a fiscalização não aceitasse as informações prestadas pela fiscalizada, principalmente no que se refere às perdas alegadas. Como a fiscalização fundamentou sua auditoria nas informações fornecidas pela empresa, são dispensáveis tais visitas.

Às fls. 602/605, 629/634, 688, 697/699, 707/708, 716/717, 726/727, 732/733, 751/756, 762/763, 797/802, 808/813, 821/822 a contribuinte alega exaustivamente que a fiscalização não pode presumir “venda sem nota” de um produto com base na diferença de apenas um ou dois insumos, quando este produto necessita de 5, 10, 15 ou mais insumos para sua fabricação.

A fiscalização informa que optou por fazer a auditoria de produção utilizando os insumos mais importante do ponto de vista de custo e/ou quantidade, em detrimento dos insumos cuja eventual falta na saída de um produto fosse factível.

Assim, a alegação da contribuinte de que os outros insumos de um produto não apresentavam diferença e descabida, visto que a maioria dos autos insumos não foram objeto da auditoria efetuada, podendo apresentar ou não diferenças. Além disso, mesmo que um ou mais insumos de um mesmo produto não apresentaram diferenças, isto não significa necessariamente que o produto deles obtido não possa ter sido vendido sem nota, pois a empresa pode ter comprado muitos insumos sem nota, sendo que a diferença será apontada pelos insumos adquiridos com nota.

As diferenças de insumos apuradas estão dispostas no quadro das diferenças (fls. 532/543). Na grande maioria dos casos, os insumos que apresentavam diferenças eram utilizados na produção de mais de um produto. Foi, então, aplicado o disposto no parágrafo 1º do artigo 108 da Lei nº 4.502/64, já citado anteriormente. Procedeu, portanto, a fiscalização de forma escorreita e em estrita consonância com o referido dispositivo legal.

Às fls. 616/620, 620/629, 646/657, 657/668, 668/678, 697/699, 699/707, 708/716, 716/717, 733/741, 743/751, 756/761, 766/773, 775/781, 783/791, 802/806, 814/818 e 824/832, a contribuinte justifica algumas diferenças apuradas como o que chama de “Ordens de Fabricação Parciais”. Porém os lançamentos de baixa de insumos nos estoques registrados no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque-modelo 3, não correspondem às saídas efetivas de insumos desses estoques, conforme apurou a fiscalização, fazendo com que tal alegação, caia por terra, pois certamente os saldos de estoques dos insumos registrados no livro modelo 3 não correspondem aos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

saldos reais de insumos, vez que houve diversas baixas não contabilizadas. A contribuinte ao dar as referidas "Ordens de Fabricação Parciais" deveria necessariamente registrar as baixas de insumos dos estoques. Injustificável, portanto, as diferenças apuradas.

Às fls. 602/824, a contribuinte efetua diversos ajustes nas diferenças apontadas no Quadro 5, sendo verificada a sua procedência através de diligência fiscal em 14.04.92.

A fiscalização utilizou o sistema de amostragem para a conferência dos documentos e livros fornecidos e verificou que os ajustes estão lastreados com documentação hábil e idônea, considerando-se, assim, procedentes.

Face a esses novos ajustes, a fiscalização elaborou um demonstrativo das diferenças (consumo registrado - consumo calculado), às fls. 3475, em sua informação fiscal que serviu de base para a elaboração dos novos quadros A, B, C, D, E, F e G em substituição ao Quadros A, B, C, D, E, F e G que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração.

Às fls. 832/836, a contribuinte requer perícia contábil e química. Quanto a perícia contábil, é desnecessária, vez que todos os ajustes contábeis alegados pela contribuinte foram acatados pela fiscalização.

No tocante a perícia química, a impugnante abordou diversos itens e em sua maioria foram aceitos pela fiscalização, não merecendo, portanto, qualquer perícia em relação aos aspectos aceitos.

Somente quanto ao aspecto do consumo ser maior ou menor de determinado produto químico em razão de sua concentração é que a fiscalização entendeu ter a perícia química alguma utilidade para a solução do litígio. Porém, a contribuinte não apresentou, de forma específica, qual ou quais insumos são responsáveis pelas diferenças apuradas devido a uma eventual variação de concentração de matéria-prima, ficando extremamente genérico o seu pedido de perícia nesse sentido e impraticável, dada a grande quantidade de insumos que a empresa utiliza em seu processo produtivo. Além disso, os resultados dessa perícia em pouco ou nada alterariam os valores apurados, tendo em vista que a concentração das matérias-primas deve girar em torno de um valor médio que é o valor que foi utilizado na apuração realizada pela fiscalização. Dessa forma, indefiro tal pedido de perícia.

Às fls. 832/838, a contribuinte contesta a aplicação da TRD na atualização do débito fiscal. Contudo, sobre o imposto devido incidirão os juros



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

calculados tomando por base a TRD, conforme determinação do art. 3º da Lei 8.218/91. Para facilitar o entendimento, o demonstrativo do crédito tributário é efetuado utilizando o BTNF, sendo os acréscimos legais calculados de acordo com a legislação vigente. Vale ressaltar que os juros incidentes sobre o imposto devido serão calculados utilizando a TRD no período de 05.02.91 a 02.01.92.

Às fls. 838/841, a contribuinte contesta a cobrança de multa, juros e correção monetária do PIS/DEDUÇÃO DO IRPJ e do PIS/FATURAMENTO por falta de previsão legal. Em sua manifestação fiscal, o autuante elenca os diplomas legais que autorizam as referidas cobranças, fazendo com que caia novamente por terra as alegações da impugnante.

Às fls. 841/842, a contribuinte contesta a cobrança do IPI pelo fato de a fiscalização não ter feito levantamento específico. Tal alegação vem demonstrar a falta de conhecimento por parte da autuada do que seja levantamento específico, que nada mais é que a auditoria de produção realizada pela fiscalização.

De mais a mais, o parágrafo 2º do artigo 343 do RIPI/82 autoriza a cobrança do IPI sobre as receitas de origem não comprovada, uma vez que presumidamente originaram-se de vendas efetuadas sem nota fiscal.

O autor do feito, a fim de comprovar os ajustes requeridos pela impugnante, efetuou diligência fiscal. No termo diligência fiscal lavrado em 14.04.92, relatou que, utilizando-se do sistema usual de amostragem na conferência de livros e documentos, constatou que os ajustes requeridos pela autuada estão suportados por documentação probatória hábil e idônea e que, portanto, foram por ele considerados.”

Através da Intimação de fls. 403, a recorrente foi cientificada da decisão em foco em 18.12.93 (AR, fls. 403-v).

Em 17.01.94, a recorrente ingressou com o Requerimento de fls. 404/405, onde sob o argumento de que somente em 31.12.93, tomou o conhecimento da Decisão nº 590/93, exarada no processo matriz, conseqüentemente podendo recorrer ao Primeiro Conselho de Contribuintes até 01.02.94, manifesta o entendimento que o presente processo reflexo do anteriormente citado deve ter o mesmo prazo, ou, seja, 01.02.94, o que requereu.

A Autoridade Preparadora, em Despacho apostado às fls. 405, datado de 17.01.94, indeferiu o mencionado requerimento, por falta de amparo legal, com fundamento na MP nº 367/93, que revogou o art. 6º do Decreto nº 70.235/72.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

Em 31.01.94, a recorrente interpôs o recurso de fls. 408/446, que leio para conhecimento de meus pares.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'P' followed by a horizontal line.



Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO

De início é de se examinar a propriedade do recurso de ofício encaminhado a este Conselho face a Autoridade Singular ter desonerado o sujeito passivo do pagamento do crédito tributário, relativo ao IPI de que trata este processo, no valor de 26.026,72 BTN, através da Decisão de fls. 400/401.

Tendo em vista que o limite de alçada, para fins de interposição de recurso de ofício em processos de determinação e exigência de créditos tributários da União, fixado em 150.000 UFIR no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, refere-se ao valor total do crédito tributário oriundo dos lançamentos principais e decorrentes, é necessário examinar se foi adequado o tratamento dado ao processo do IPI ora em exame como reflexo (decorrente) do processo do IRPJ, dito matriz.

Pois, como se observa dos autos, somente levando em consideração o valor dos demais lançamentos fundados nos mesmos elementos de prova é que o referido limite é ultrapassado.

A jurisprudência deste Conselho no sentido de inexistir uma relação reflexiva entre a exigência do IPI com a do IRPJ, mesmo que calcada no mesmo suporte fático, é remansosa.

Resta saber, agora, se há motivo para alterar esse entendimento à vista das alterações introduzidas no Processo Administrativo Fiscal pela Medida Provisória nº 367, de 29.10.93, posteriormente, convertida na Lei nº 8.748, de 09.12.93.

Nesse passo, entendo que a resposta a essa indagação encontra-se na análise integrada das disposições contidas no § 1º do art. 9º e no inciso I do art. 34, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, a saber:

“Art. 9º - A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

§ 1º- Quando, na apuração dos fatos, for verificada a prática de infrações a dispositivos legais relativos a um imposto, que impliquem a exigência de outros impostos da mesma natureza ou de contribuições, e a comprovação dos



Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

ilícitos depender dos mesmo elementos de prova, as exigências relativas ao mesmo sujeito passivo serão objeto de um só processo, contendo todas as notificações de lançamento e autos de infração (g/n).

.....
Art. 34 - A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de crédito tributário de valor total (lançamentos principal e decorrentes), atualizado monetariamente na data da decisão, superior a 150.000 (cento e cinquenta mil) Unidades Fiscais de Referência - UFIR.

.....”
Daí concluo que para a exigência fiscal de um imposto implicar (decorrer) a exigência de um outro, não basta que a comprovação dos ilícitos dependam dos mesmos elementos de prova, mas que também sejam da mesma natureza.

Por outro lado, não vejo como fugir da sistemática empregada pelo CTN, em seu Título III, para classificar os impostos nos capítulos: II (IMPOSTOS SOBRE O COMÉRCIO EXTERIOR), III (IMPOSTOS SOBRE O PATRIMÔNIO E A RENDA), IV (IMPOSTOS SOBRE A PRODUÇÃO E A CIRCULAÇÃO) e V (IMPOSTOS ESPECIAIS), na identificação do que sejam impostos da mesma natureza.

Consequentemente, o IPI e o IRPJ não são da mesma natureza, um por ser um imposto que incide sobre a produção e a circulação, enquanto o outro incide sobre o patrimônio e a renda.

Assim sendo, inexistente a pressuposta “decorrência” entre as exigências relativas ao IPI e ao IRPJ, o que afasta do cômputo do montante desonerado pela Autoridade Singular neste processo o valor da exigência do IRPJ e das contribuições, por estarem atreladas ao processo do IRPJ, daí porque, *in casu*, o recurso de ofício refere-se à desoneração de exigência em valor inferior ao limite legal de alçada.

A seguir passo a apreciação do Recurso Voluntário de fls. 408/446, iniciando pela verificação de sua tempestividade à vista, inclusive, da manifestação de fls. 451 que o considerou “fora” do prazo regulamentar de 30 dias.

Com efeito, considerando que o dito recurso foi interposto em 31.01.94 (carimbo, fls. 408) e a intimação da decisão recorrida se deu em 18.12.93 (AR. fls. 403-v), ele



Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

estaria ineludivelmente perempto, caso a Intimação de fls. 403 não estivesse desconforme com o decidido na Decisão de fls. 400/401, *verbis*:

“.....

Encaminha-se o presente processo primeiramente à DRF/RIO DE JANEIRO/CENTRO NORTE, para ciência do impugnante, informando-lhe quanto ao direito de recolher o crédito tributário mantido, como também quanto ao direito à faculdade de apresentar recurso ao Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes cujo prazo começará a fluir a partir da intimação de cobrança, a ser feita após o julgamento do recurso de ofício.

Posteriormente, o Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes para devida apreciação do recurso de ofício interposto neste ato.”(g/n)

Da literalidade desse comando, deflui-se que ele, desnecessariamente, condicionou a expedição da intimação de cobrança e o início da contagem do prazo para o recurso voluntário, atinente à parcela mantida do auto de infração, à data da ciência do julgamento do recurso de ofício, que somente nesta sessão foi objeto de apreciação.

Assim, a data da ciência da Intimação de fls. 403 (18.12.93), não se presta como termo inicial da contagem do prazo para a interposição do recurso voluntário relativo a parcela do crédito tributário mantido na referida decisão, por ela ter disposto, mesmo que impropriamente, de maneira distinta e isto beneficiar a contribuinte.

Daí porque entendo que o recurso voluntário, ora em exame, não foi apresentado fora do prazo, sendo, inclusive, extemporâneo, tendo em vista que o julgamento do recurso de ofício, a cuja data o termo inicial para a contagem de seu prazo está vinculado, se deu nesta sessão.

Por outro lado, por uma questão de economia processual e em analogia com o disposto no § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, introduzido com a nova redação dada pela Lei nº 8.748/93, sou pelo conhecimento do recurso em tela, já que pelas razões que abaixo discorrerei voto pelo seu provimento.

Assim, no mérito, considero que o simples fato de a decisão recorrida ter desonerado o valor correspondente a 99,93% da exigência original indica a inconsistência do levantamento de produção que lhe deu causa.

Não há dúvidas de que o Fisco utilizou da metodologia de praxe para levantamentos dessa natureza, porém a validade dos resultados obtidos depende da suficiência e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10880.018391/91-51
Acórdão : 202-08.271

qualidade das informações na qual é aplicada, de sorte a refletir apropriadamente as nuances e circunstâncias do processo produtivo da empresa sob auditoria.

Se esse pressuposto for atendido, as diferenças apuradas mediante levantamento de produção, pelo menos na área do IPI, por força da presunção legal contida no art. 108 da Lei nº 4.502/64 (RIPI/82, art. 343), são considerados reveladoras da ocorrência de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto, independentemente da existência de outros elementos de prova que confirmem essa presunção como entende a recorrente e os Acórdãos que cita na área do IRPJ.

Por outro lado, não é inadequado o fato de se inferir a produção de um bem com base em um só de seus componentes (insumos), tomando como elemento subsidiário, desde que revestido dos atributos para tal (constância, perdas bem definidas, representatividade, essencialidade para o produto, participação material expressiva), pois isto é lógico e inerente à técnica da auditoria de produção.

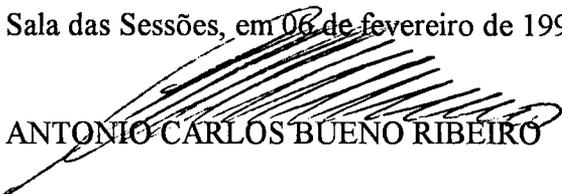
Dá análise dos autos, ressalta-se a complexidade do processo produtivo da empresa, uma indústria química que utiliza de um elevado número de insumos para produzir também em elevado número de produtos, sujeito a uma vasta gama de circunstâncias que, se não devidamente consideradas e aferidas, distorcem inapelavelmente os resultados de uma auditoria de produção.

E isso foi certamente o que ocorreu no caso em exame, como minudentemente demonstrou a recorrente em sua defesa de maneira a infirmar praticamente a totalidade da acusação, muito embora grande parte das circunstâncias que arguiu para explicar as diferenças apuradas se deveram ao não atendimento preciso das instruções para a apresentação dos dados que instrumentalizam o levantamento de produção em comento.

Realmente, o Fisco, ao optar por transferir o encargo do levantamento direto das informações junto aos registros contábeis e controles da empresa, especialmente numa situação como a aqui examinada, fica vulnerável a esse tipo de ocorrência, capaz de abalar a confiança na consistência da auditoria de produção, pressuposto básico para que ela sirva para “apurar “a verdade”, a produção que realmente ocorreu e “nunca arbitrar” a produção (PN - 45/77)”.

Isto posto, não tomo conhecimento do recurso de ofício e dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 06 de fevereiro de 1996


ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO