



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

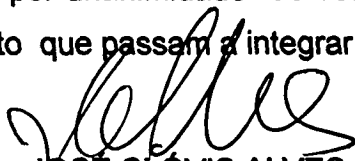
CLEO3

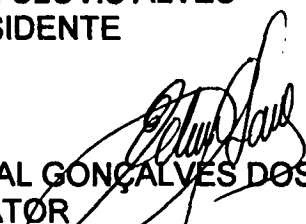
Processo nº : 10880.019975/91-16
Recurso nº : 116.143
Matéria : IRPJ - Exs.: 1986 e 1987
Recorrente : TDA INDÚSTRIA DE PRODUTOS ELETRÔNICOS S/A
Recorrida : DRJ EM SÃO PAULO/SP
Sessão de : 21 de março de 2001
Acórdão nº : 107-06.208

I.R.P.J. - OMISSÃO DE RECEITAS - A simples constatação de utilização de insumos superior às compras, apurada através de levantamento de produção industrial, tomando por base diferenças apuradas entre a produção auditada e a produção contábil, não autoriza a tributação de receitas omitidas, por irreal a base de cálculo, necessitando de um aprofundamento da auditoria para verificar eventuais pagamentos com recursos extracontábil destas operações.
RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TDA INDÚSTRIA DE PRODUTOS ELETRÔNICOS S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 ABR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, PAULO ROBERTO CORTEZ, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente temporariamente o Conselheiro NATANAEL MARTINS.

Processo nº : 10880.019975/91-16
Acórdão nº : 107-06.208

Recurso : 116.143
Recorrida : DRJ EM SÃO PAULO-SP

RELATÓRIO

A atuada já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 80/94, protocolada em 25/10/96, da decisão de fls. 74/77 - cientificada em 26/09/96, de lavra do Senhor Delegado da Receita Federal de Julgamento em SÃO PAULO/SP, que julgou o lançamento consubstanciado no auto de infração: fls. 08/12 relativo ao IRPJ.

Inicialmente observa-se que este processo decorre do de nº 10880.019980/91-48 - Recurso 105.678- 2º Conselho julgado em 17/10/2000 - ACÓRDÃO nº 202-12.498 "I.P.I." - fotocópia que anexo faço a devida juntada.

Segundo o termo de Verificação Fiscal, itens 1.0 a 1.3 a atuada apresentou relação de todos os produtos industrializados pelo estabelecimento, das principais matérias primas e embalagens, entradas e saídas de mercadorias, bem como as quantidades existentes de estoques de produtos em elaboração do início ao fim do período fiscalizado.

Diante dos elementos acima apresentados a Autoridade Fiscal procedeu a auditoria de produção com base nas informações prestadas pela atuada através da DIPI.

No item 4.0 - informa a autoridade fiscal - "considerando que o estabelecimento apresentava Declaração Semestral de Rendimentos Pessoa Jurídica, e que o primeiro semestre de 1.986 abrangeu o período de 02/09/85 a 30/06/86, foram consideradas também as informações prestadas na DIPI referente ao ano base de 1.985, procedendo-se da seguinte maneira" : ***"As quantidades informadas de entrada e saída de produtos, matérias primas e embalagens sob fiscalização***

Processo nº : 10880.019975/91-16
Acórdão nº : 107-06.208

foram divididas por 12, multiplicando-se o resultado por 04, a fim de obter a quantidade total de entradas e saídas nos meses de setembro até dezembro de 1.985".

Demonstrativo da síntese de auditoria de produção consta no doc.de fis. 5/6.

Descrição dos fatos: **OMISSÃO DE RECEITAS NOS EXERCÍCIOS DE 1.986 E 1.987, conforme descrito no TVF.**

Enquadramento legal: Art. 157 § 1º; art. 164; art. 167; art. 172; art. 179; art. 181; art. 387, inc. II; art. 676, inc. III.

EMENTA DA DECISÃO Nº 5.428:


"NA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL, SERÃO ADICIONADOS AO LUCRO LIQUIDO DO EXERCÍCIO OS RESULTADOS, RENDIMENTOS, RECEITAS E QUALQUER OUTROS VALORES NÃO INCLUÍDOS NA APURAÇÃO DO LUCRO LIQUIDO - Lançamento Procedente"

Em Apelo em síntese questiona:

- preliminar de Nulidade do Auto de Infração por haver desconsiderado a realidade espelhada nos livros fiscais da recorrente, bem como a metodologia para calcular os últimos meses;
- esbate os levantamentos fiscais, questionando que o mesmo é sucinto vez que baseou seu trabalho na apuração de diferença da matéria prima "fonte", conseqüentemente presuntivo;
- diz que segundo Boletim Informativo da Secretaria Especial de Informática (SEI) nº 16 de agosto de 1.987, foram produzidos 51.182 unidades de 16 BITS, ao que conclui que segundo o levantamento fiscal a autuada supriu mais de 27,86 vezes o mercado interno;
- requer, i) conversão do processo em diligência; ii) a nulidade do Auto de Infração; iii) extinção do crédito tributário.

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, propõe a confirmação da Decisão recorrida.

É o relatório.



Processo nº : 10880.019975/91-16
Acórdão nº : 107-06.208

VOTO

conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos legais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Em sendo matéria cujo deslinde pode dar-se em apreciação direta do mérito, deixo de apreciar as preliminares argüidas pela recorrente (DECRETO Nº 70.235/72 - (Lei nº 8.748/93 art. 1º) Art. 59 - § 3º.).

Conforme já exposto no relatório, à exigência fiscal fundamenta-se em vasto elenco de Enquadramentos Legais; quais sejam: (i) que a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte; (ii) deverá lançar os ajustes do lucro líquido, transcrever a demonstração do lucro real e manter os controles da parte B do Lalur; (iii) os princípios e métodos de escrituração; (iv) que ao final do período base de incidência deverá apurar o lucro líquido com observância da lei comercial; (v) que escreva a receita bruta da venda das operações de conta própria e preço dos serviços prestados; (vi) "art. 181" provada por indícios na escrituração ou qualquer outro elemento de prova a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrariamente com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas; (vii) das adições ao lucro líquido; declaração inexata.

Dentre os dispositivos legais elencados conclui-se que a exigência fiscal em realidade é presuntiva, vez que estribada em auditoria de produção, qual seja - "levantamento quantitativo específico".

Processo nº : 10880.019975/91-16
Acórdão nº : 107-06.208

Tenho que quando em levantamento de produção, a autoridade fiscal depara-se com utilização de um insumo superior as entradas registradas, tal fato não autoriza a tributação de receitas omitidas, vez que há necessidade de aprofundamento nas pesquisas, para atestar que os eventuais pagamentos foram realizados com recursos extracontábeis.

No caso presente temos o indicio, não a prova efetiva e exuberante de que anteriormente houve pagamentos das aquisições de placas fonte, não registradas, daí no voto do Conselheiro "Dr. Antonio Carlos Bueno Ribeiro" no processo do I.P.I. nº 10880.019980/91-48 - Ac. 202-12.498, na parte que discorre sobre a presunção comum.

Aqui, a matéria versa sobre I.R.P.J. em cuja legislação não há dispositivo legal que autorize a pretendida exigência de **omissão de receitas**.

O que houve foi falta de aprofundamento nas verificações fiscais para acostar aos autos outras provas convergentes ao indicio.

Oportuno esclarecer que a presunção legal prevista no artigo 181 do RIR/80, somente aplica-se quando ficar demonstrado que o(s) suprimento(s) foram realizados pelas pessoas nele descritas.

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso voluntário no sentido de cancelar a exigência fiscal.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de março de 2001.


EDWAL GONÇALVES DOS. SANTOS



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019980/91-48
Acórdão : 202-12.498

Recurso : 105.678
Recorrente : TDA INDÚSTRIA DE PRODUTOS ELETRÔNICOS S.A.

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. 266/275:

“TDA INDÚSTRIA DE PRODUTOS ELETRÔNICOS S/A, por intermédio de seu procurador, apresenta impugnação à exigência formalizada no Auto de Infração de Imposto Industrializados – IPI.

Pela inicial, constata-se que o conhecimento do procedimento fiscal foi dada primeiramente em 20/11/89, por intermédio da intimação ali formalizada. Nota-se, nessa intimação, que houve a solicitação para a apresentação de livros, documentos fiscais, e demonstrativos da produção.

No concernente a apresentação dos demonstrativo da produção, observa-se que ainda houve as solicitações exaradas nas intimações de 26/03/90 (fls. 03), e de 27/02/91 (fls. 02), e da reintimação de 27/05/91 (fls. 04).

Consta do Termo de Verificação Fiscal que, não obstante às intimações, não teria havido a apresentação pela interessada da solicitação pela fiscalização (termo de fls. 024, item 2.0). De sorte que o levantamento da produção teria sido efetuado através da DIPI (ibidem, item 3.0). E, por esse levantamento, verificada a omissão de receita.

Ainda consta do termo, que a omissão de receita estaria configurada pela diferença encontrada entre o quantitativo de vendas dos produtos, com o quantitativo do consumo de matérias primas desses produtos. Tal diferença implicando entradas de insumos desacobertadas de Nota Fiscal (ibidem, item 7.0), submeteria a interessada ao lançamento de que trata o Auto de Infração vertente (fls. 208), conforme estabelecido na Lei nº 4502, art. 108, § 1º.

No Termo Fiscal de Encerramento (fls. 210), nota-se que, com base nos mesmos elementos de comprovação que fundamentaram o lançamento em tela, igualmente foram lavrados os autos de IRPJ nº 10880.019975/91-16, PIS-Dedução nº 10880.0-19976/91-71, FONTE nº 10880.019977/91-33, PIS-Faturamento nº 10880.019978/91-04, e FINSOCIAL nº 10880.019979/91-69.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019980/91-48
Acórdão : 202-12.498

Não obstante o exposto, verifica-se na impugnação apresentada, especialmente para estes autos (fls. 215 a 217), que a Autuada tomou o lançamento de IPI como mera decorrência. Além disso, presume-se pelas razões de impugnação apresentadas no processo de IRPJ, que ali foi juntado indevidamente a contestação do IRFON, já que as razões de impugnação ali apresentadas se referem ao IRFON. E, no processo de IRFON, que foi anexado indevidamente a impugnação relativa ao processo principal.

Na contestação relativa ao processo tomado como principal cópia de (fls. 218 a 234) a autuada requer que o Auto de Infração seja anulado, à face da questão preliminar levantada; ou julgado totalmente improcedente, à vista do depoito.

O Auto de Infração deveria ser anulado, segundo o cogitado pela Autuada, em virtude da fiscalização ter utilizado método equivocado de apuração (item 3.3. e 3.6 da impugnação) e, pelo cerceamento de defesa (ibidem, item 3.8).

No que tange à questão de fato o Auto seria improcedente em razão de não ter sido cometido, *ipsis verbis* arrazoado: "(...) nenhuma falta que tenha implicado na falta ou mora no pagamento de qualquer tributo federal (...)" (ibidem, item 4.2).

Com respeito à matéria de direito, consoante ao entendimento da Defendente o Direito Constitucional Brasileiro e o Direito Tributário Nacional não sujeitaria o contribuinte à tributação baseada em presunção dos Agentes Fiscais (ibidem subitem 5.8.1).

Requer, ainda a Defendente, que existindo qualquer dúvida acerca da espécie seja realizada diligência, a fim de que seja apurado o correto procedimento da Autuada no concernente à escrituração e ao pagamento de tributos.

Em consequência desse pedido de realização de diligência, constata-se que o Autuante efetuou em 16/11/92 nova intimação (fls. 237 a 239, e 244), relacionando os documentos e as informações consideradas necessárias para a verificação do alegado pela Defendente.

Em resposta a esta última intimação, observa-se que a interessada encaminhou a correspondência datada de 26/01/93 (fls. 251 a 255); na qual,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019980/91-48

Acórdão : 202-12.498

conjeturando simplificar a atividade da fiscalização e do julgamento, apresenta informações que resumiriam os seus procedimentos administrativos e contábeis.

Por fim, na contradita fiscal (fls. 258 a 264), observa-se que, por muito que conjeturado pela Autuada, o Autuante opina pela manutenção integral da exigência consubstanciada no Auto de Infração.”

A Autoridade Singular, mediante a dita decisão, indeferiu as diligências e perícias pretendidas pela autuada e julgou procedente a exigência do crédito tributário em foco, sob os seguintes *consideranda*:

“**CONSIDERANDO** o art. 1º, da Lei nº 8.748/93, que o julgamento em primeira instância do processo compete ao Delegado da Receita Federal de Julgamento.

CONSIDERANDO o art. 108, da Lei nº 4.502/64 (art. 343, do RIPI/82), que constituem elementos subsidiários, para o cálculo da produção e correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade das matérias primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos;

CONSIDERANDO o § 1º, da mesma matriz legal, que apurada qualquer falta no confronto da produção (...) exigir-se-á o imposto correspondente;

CONSIDERANDO o art. 15, do Decreto nº 70.235/72, que a impugnação, formalizada por escrito, deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar.

CONSIDERANDO o art. 29 do mesmo decreto, que na apreciação da prova, a autoridade formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias;

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;”.

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 279/293, no qual, em suma, além de reeditar os argumentos de sua impugnação, aduz que:

- a decisão recorrida afastou, sem maiores considerações, as preliminares de nulidade do feito, louvando-se em meras presunções do Fisco, e desconsiderando os documentos contábeis da Recorrente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019980/91-48
Acórdão : 202-12.498

- a obtenção da quantidade de entradas e saídas de produtos, matérias-primas e embalagens dos meses de setembro a dezembro de 1985, mediante a divisão por 12 do total respectivo informado na DIPI/85 e a multiplicação desse resultado por 4, ignora a realidade espelhada nos livros da Recorrente, que demonstram ser a movimentação das mercadorias aleatória, diferente de mês para mês, com variações muito significativas;
- por esse procedimento, a produção da Recorrente de teclados seria várias vezes superior ao consumo nacional e talvez de toda a América Latina, o que demonstra a invalidade desse raciocínio;
- outro disparate foi a divisão da base de cálculo apurada no levantamento de produção pelos 16 meses de fiscalização, pois deduz sem nenhum fundamento que o faturamento da Recorrente é igual todo o mês, tornando por mais este motivo nulo o lançamento;
- a produção estimada pela fiscalização de "Placas Fontes" foi de 8.572 unidades, que considerou que nenhuma delas foi declarada pela Recorrente, pois a exigência é decorrente da omissão de receita pela venda da totalidade daquela produção;
- é incompreensível esse cálculo, já que se o próprio Fisco apurou, pela DIPI, que a produção do produto final (monitores, terminais de vídeo e estações de trabalho) foi de 7.625 unidades, como pode num momento seguinte somar a produção registrada ao consumo de 947 unidades de um componente deste produto final e chegar a conclusão de que foram produzidas e vendidas 8.572 unidades?
- diferença, se houvesse, seria apenas de 947 unidades, pois existem documentos fiscais comprovando a venda e a receita das 7.625 unidades, não podendo as mesmas servir, novamente, de base de cálculo para a apuração de omissão de receitas;
- sequer ocorreu essa diferença, pois, à época, o componente "Placa Fonte" classifica-se na posição 85.01.24.00 da TIPI, que englobava também os seus subcomponentes, daí, talvez, pela não observação dessa complexidade de classificação, tenha o Fisco incorrido nos absurdos apontados;
- a imputação, como procedida, sem apontar as faltas cometidas pela Recorrente no preenchimento das DIPIs consideradas, é contrária à lei, pois



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019980/91-48
Acórdão : 202-12.498

impede a possibilidade da prova das operações efetivadas no período fiscalizado;

- sem qualquer motivo comprovado, o Fisco impugnou as informações contidas na DIPI; e
- a conversão do processo em diligência se impunha, tendo em vista que o Fisco partiu de uma presunção falsa, sem qualquer base, enquanto os livros fiscais da Recorrente demonstram que o elemento formador dessa presunção é insuficiente para formar a convicção da ocorrência de omissão de receita.

Às fls. 295, em observância ao disposto no art. 1º da Portaria MF nº 180/96, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou suas Contra-Razões, manifestando, em síntese, pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019980/91-48

Acórdão : 202-12.498

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Conforme relatado, trata o presente processo de recurso voluntário contra a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI apurado em auditoria de produção com base no elemento subsidiário “Placa Fonte”, segundo a qual o quantitativo das vendas dos produtos que utilizam o referido componente (monitores, terminais de vídeo e estações de trabalho) é maior do que a quantidade registrada do consumo desse componente no período fiscalizado, significando entradas desse insumo desacompanhadas de nota fiscal e, conseqüentemente, com omissão de receita.

De início, é de se examinar as preliminares argüidas de nulidade do presente lançamento.

Em primeiro lugar, a auditoria de produção, segundo o disposto no artigo 108, *caput*, § 1º, da Lei nº 4.502/64, base legal do artigo 343 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores do tributo objeto da demanda, dá amparo legal à presunção de omissão de receita quando apurada falta no confronto da produção resultante do cálculo com base em elementos subsidiários com a produção registrada pelo estabelecimento.

Quanto à alegada inconsistência metodológica no cálculo da quantidade de entradas e saídas de produtos, matérias-primas e embalagens dos meses de setembro a dezembro de 1985 e na apuração da base de cálculo do imposto, é questão que não se subsume aos pressupostos de nulidade estabelecidos no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, tratando-se, na verdade, de matéria a ser examinada em sede do mérito da exigência.

Também, como bem demonstrado pela decisão recorrida, não vejo como ininteligível a descrição da infração de que foi acusada a Recorrente e nem considero obscura a forma como ela foi apurada, de sorte que não há que se falar em cerceamento de direito de defesa, em face dessas alegações, repisando que o exame de eventuais inconsistências na determinação da exigência reporta-se ao seu mérito.

No que pertine à diligência pleiteada pela Recorrente, a decisão recorrida motivou, devidamente, na forma do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72 a razão de seu indeferimento, considerando-a prescindível para a formação da convicção sobre o lançamento,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10880.019980/91-48

Acórdão : 202-12.498

realçando que as peças juntadas aos autos demonstram que a autuada não prima pelo atendimento às solicitações de informações do Fisco.

Isto posto, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento apresentadas.

No mérito, impende inicialmente examinar as questões levantadas quanto à metodologia adotada no presente levantamento de produção.

Neste particular, verifica-se que o Fisco, através dos pedidos de informações dirigidos à Recorrente, buscou os elementos de produção, estoque, movimentação de componentes e embalagens, coeficientes técnicos de produção, necessários a apurações dessa natureza.

Em virtude das respostas incompletas da Recorrente, especialmente no que diz respeito à movimentação de produtos, componentes e embalagens, foi que o Fisco optou por recorrer às informações anuais e agregadas, a nível de posições da TIPI, constantes das DIPIs relativas ao período fiscalizado como forma de suprir essa omissão e, assim, munir-se de todos os elementos necessários ao procedimento clássico de auditoria de produção.

Essa opção implicou na necessidade de desagregar as informações anuais da DIPI referente ao ano de 1985 em termos médios mensais, de sorte a estimar os valores correspondentes ao período de 01.09.85 a 30.12.85, único neste ano abrangido pela auditoria de produção em apreço (01.09.85 a 31.12.86).

Não há dúvida, conforme salientado pela Recorrente, de que esse procedimento pode não espelhar a realidade dos livros da empresa em relação àquelas variáveis naquele período, devido à movimentação de mercadorias e insumos aleatórias, diferente de mês para mês, com variações por vezes significativas, constituindo, assim, num fator passível de abalar a confiança na consistência da auditoria de produção, pressuposto básico que ela sirva para "...apurar a 'verdade', a produção que realmente ocorreu, e 'nunca arbitrar' a produção (PN nº 45/77)".

Da mesma forma, o recurso às informações da DIPI, a nível de posições da TIPI, também pode comprometer a consistência da auditoria de produção, em face da possibilidade de nelas estarem contidas informações acerca de produtos que não o tomado como elemento subsidiário ou objeto da auditoria de produção, igualmente classificados na mesma posição, como aventado pela Recorrente, distorcendo, assim, os valores assumidos para aquelas variáveis estratégicas.

Porém, é de se registrar que a Recorrente, nos autos, não ofereceu a prova direta, extraída de seus livros fiscais e inteiramente ao seu alcance, de que as circunstâncias acima



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019980/91-48
Acórdão : 202-12.498

se fizeram presentes na hipótese dos autos, resumindo-se em alegar a sua ocorrência e a realçar o absurdo a que se chegou no uso da metodologia, tal como posta com relação ao item “teclados”, cujo resultado obtido levaria à conclusão de que ela teria suprido mais de 27,86 vezes o mercado interno do produto, bem como a protestar pela realização de diligência, a fim de provar suas alegações.

Por outro lado, há que se sopesar que a obrigação da Recorrente perante o Fisco, nos termos do artigos 195 do CTN e 320 do RIPI/82, estritamente, se restringe à exibição dos produtos, livros das escritas fiscal e geral e todos os documentos, em uso ou já arquivados, julgados necessários à fiscalização, o que, necessariamente, não compreende o dever de coletar e sistematizar os elementos de sua escrita fiscal e contábil na forma que lhe foi demandada.

Por essa razão, associado ao fato de não estar registrada nos autos qualquer óbice interposto pela Recorrente à exibição dos seus registros fiscais e contábeis ou de os mesmos serem omissos ou não merecedores de fé, de sorte a impossibilitar que neles fossem diretamente levantados pelo Fisco os elementos necessários, segundo a boa técnica de auditoria de produção, tenho como não justificado, *in casu*, o aludido recurso às informações da DIPI, para suprir as não oferecidas pela Recorrente, procedimento esse típico da técnica de arbitragem.

Quanto à alegação de ser incompreensível o cálculo da exigência relacionada com o componente “placa fonte”, tudo indica nos autos que isso nada mais é do que o resultado do desconhecimento da Recorrente dos rudimentos da técnica de auditoria de produção.

Ora, o quadro “Demonstrativo do Consumo de Matérias-Primas” (fls. 202), com base na equação clássica para a determinação das quantidades consumidas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, registradas no documentário fiscal (Estoque Inicial + Entradas – Saídas, exceto para a produção – Estoque Final = Insumo Registrado), apresenta um resultado negativo de 947 unidades daquele componente.

Segundo a lógica dessa equação, isso significa que as aquisições de “placas fontes” (1.327), acrescidas às quantidades existentes no estoque inicial (1.268), totalizando 2.595 unidades, nem mesmo foram suficientes para dar cobertura à revenda registrada desse componente (1.576) e à quantidade acusada como existente no estoque final (1.966).

Portanto, resta evidente que, no período fiscalizado, nenhuma unidade das registradas na escrita fiscal do componente “placa fonte” foi destinada à produção registrada das 7.625 unidades de “terminais de vídeo”, daí porque considerando ser o coeficiente técnico de produção de uma unidade daquele componente para cada unidade de “terminal de vídeo”, se chegou à conclusão de que foram adquiridas à margem da escrita fiscal 8.572 unidades de “placa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019980/91-48

Acórdão : 202-12.498

fonte”, ou seja, 947 unidades para cobrir aquelas outras destinações que não a produção e as 7.625 unidades que foram aplicadas na produção de igual número de “terminais de vídeo”.

Apesar de, como visto, ser compreensível o cálculo da exigência relacionada com o componente “placa fonte”, foi total a confusão da Recorrente na sua interpretação, ao entender que estaria sendo acusada de ter produzido 8.572 unidades deste insumo e omitido a receita da venda da totalidade dessa produção e não como taxativamente consta da descrição dos fatos no Termo de fls. 204: “..., significando entradas deste insumo (placa fonte) desacobertas de Nota Fiscal, implicando, conseqüentemente, em omissão de receita”.

Dai se vê que os “absurdos”, neste particular, apontados pela Recorrente, são fruto desse seu equívoco de interpretação.

E mesmo aquele outro “absurdo” relacionado com os “teclados” é de responsabilidade da Recorrente, pois foi ela que declarou nos seus registros fiscais a aquisição de 1.435.408 unidades da posição 85.21.14.00 da TIPI, que inclui os “teclados”.

Em seguida, passo à análise da forma como foi estruturada a presente exigência e de seu suporte legal, abstraindo as questões metodológicas já apreciadas.

É incontroverso que no contexto de uma auditoria de produção, quando a quantidade de insumo registrada for menor do que a quantidade do insumo consumida, é indicativo de que a empresa comprou insumo sem nota fiscal, ou omitiu o registro da nota fiscal de compra do insumo.

Essa situação, todavia, não é aquela de que trata o § 1º do art. 343 do RIPI/82, que é justamente a oposta, ou seja, quando a quantidade do insumo registrada for maior do que a quantidade do insumo consumida, indicando produção não registrada, caracterizada pela saída sem emissão de nota fiscal (omissão de receita), que é a “falta” a que se refere este dispositivo legal e erigida por ele como presunção legal para a exigência do imposto correspondente na forma ali indicada.

Por aí já se vê que foi equivocado o enquadramento da hipótese dos autos no referido § 1º do art. 343 do RIPI/82.

A situação aqui presente geralmente era capitulada no § 2º do art. 343 do RIPI/82, sob a presunção de que a empresa omitiu receita, em montante equivalente ao valor despendido na compra do insumo adquirido sem nota fiscal, conforme deduzido pela auditoria de produção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019980/91-48

Acórdão : 202-12.498

Nesse diapasão, estaria lógico o cálculo da omissão de receita relativa à aquisição, à margem da escrita fiscal, das 8.572 unidades do componente "placa fonte", ao multiplicar essa quantidade pelo preço médio unitário de sua aquisição (8.572 X Cz\$ 4.613,00 = Cz\$ 39.542.636,00 - fls. 203).

Porém, incorreto o cálculo do imposto devido na área do IPI, pois, segundo essa presunção e pelo critério estabelecido no § 1º, ao qual o § 2º remete, deveria ser utilizada a alíquota do produto no qual este componente foi aplicado (terminal de vídeo - 10%) e não a alíquota do próprio componente - "placa fonte" (5%) -, dando a impressão de que a acusação seria de venda desse produto sem emissão de nota fiscal, o que, inclusive, pode ter contribuído para a equivocada percepção da Recorrente nesse sentido.

De qualquer maneira, este Colegiado já se posicionou no sentido de que as "receitas cuja origem não seja comprovada", a que se refere o § 2º do art. 343 do RIPI/82 e que ele autoriza considerar como "...provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto, mediante o critério estabelecido no parágrafo anterior", são aquelas apuradas diretamente ou com base em presunções legais, a exemplo das relacionadas ao passivo fictício e ao saldo credor de caixa, e não através de uma presunção do tipo em exame.

Essa posição encontra-se muito bem exposta no voto condutor do Acórdão nº 201-69.520, da lavra da ilustre Conselheira Selma Santos Salomão Wolszczak, com as razões que abaixo transcrevo:

"A atividade de lançamento é vinculada, e subordina-se aos princípios da tipicidade cerrada e da estrita legalidade. Em suma, há que lastrear o lançamento na certeza e na perfeita identidade entre o fato ocorrido e o fato gerador da obrigação tributária principal.

Por isso, não se pode, em princípio, efetuar lançamento por presunção.

A lei, é verdade, estabelece presunções de ocorrência de fato gerador. Trata-se de situações de exceção, que como tal devem ser tratadas. A tributação com base em praesumptio hominis é incompatível com os princípios basilares a tipicidade cerrada e a estrita legalidade. Dai que somente cabe o lançamento quando devidamente provada a ocorrência do fato-tipo, ou quando essa ocorrência é estabelecida em praesumptio legis.

Por consequência, deve-se cuidar com cautela dos limites em que é admissível a presunção no direito tributário, especialmente quando nela se quer encontrar o único sustentáculo do lançamento do imposto. Cabe ao Fisco



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019980/91-48

Acórdão : 202-12.498

atender com cuidado às características que diferenciam a prova com base em indícios veementes e a simples presunção partida de uma premissa que admite concomitantemente outras conclusões.

No caso do IPI a legislação estipula a atribuição do Fisco de apurar a produção industrial, através do cálculo dos elementos subsidiários (art. 343 do RIFI, art. 108 da Lei 4502/64). Estipula, também, que, apuradas diferenças (produção registrada menor que a apurada), serão elas consideradas provenientes de saídas de produtos finais sem registro (§ 1º do art. 108, da Lei 4.502/64).

Trata-se de uma presunção, que se assenta evidentemente no raciocínio lógico, mas que tem força específica, convertida que foi em presunção legal. Ela tem o efeito de inverter o ônus probatório.

A lei não estabelece, entretanto, que se a produção registrada for maior que a apurada, se há de considerar tal diferença como decorrente de aquisição de insumos sem registro. Essa é uma ilação que se extrai de simples raciocínio, não exclusivo, nem apoiado em regra impositiva de direito.

No caso, a fiscalização nem se limita a presumir a aquisição sem nota, o que seria dedução normal. Pretende ela, a partir dessa suposição (razoável que seja), concluir que a aquisição foi efetuada com recursos à margem da escrita e cuja natureza é de receita.

Não há embasamento legal para tanto. A seguir por esse rumo, os recursos assim omitidos teriam por sua vez origem em outras produções não registradas, obtidas com outros insumos não escriturados, também adquiridos com outras receitas omitidas, e assim em cadeia interminável que segue para trás no tempo sem perspectivas de solução.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019980/91-48

Acórdão : 202-12.498

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 RIFI (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 regi é menor que a apurada (§ 1º). Quando em seguida (§ 2º) trata de situação em que se apure receitas de origem não comprovada, 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, e efetuou um lançamento sem suporte legal ..."

Com essas considerações, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2000


ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO