



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2. ^o	PUBLI CADO NO D. O. U.
C	27 / 05 / 1998
C	<i>Stelutius</i>
	Rubrica

Processo : 10980.002896/95-72

Acórdão : 202-09.406

Sessão : 26 de agosto de 1997

Recurso : 98.801

Recorrente : PLASTIPAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

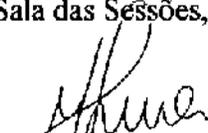
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

IPI - AUDITORIA DE PRODUÇÃO COM BASE EM ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS - I) A falta apurada no confronto da produção calculada com base em elementos subsidiários com a produção registrada pelo estabelecimento configura omissão de receitas, por presunção legal (RIPI/82, art. 343, § 1º). III) O § 2º do artigo 343 do RIPI/82 não trata de receitas presumidas, trata de receitas apuradas, porém, de origem não comprovada. II) **RETROATIVIDADE BENIGNA** - *ex-vi* do disposto no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, a multa prevista no artigo 364, inciso II, do RIPI/82, deve ser reduzida, *in casu*, para 75% (CTN, art. 106, inciso II, letra c). **Recurso provido, em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **PLASTIPAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.** Ausente o Conselheiro José de Almeida Coelho.

Sala das Sessões, em 26 de agosto de 1997


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Tarasio Campelo Borges
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Helvio Escovedo Barcellos, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Fernando Augusto Phebo Jr. (Suplente), Antonio Sinhiti Myasava e José Cabral Garofano.

eaal/CF/RS



Processo : 10980.002896/95-72
Acórdão : 202-09.406

Recurso : 98.801
Recorrente : PLASTIPAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

PLASTIPAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. recorre a este Conselho da decisão proferida pela DRJ em Curitiba - PR que julgou procedente a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, descrita no Termo de Verificação Fiscal, Quadros Demonstrativos, Auto de Infração e Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 1.414/1.436.

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 1.534/1.542.

“Trata o presente processo do auto de infração de fls. 1414/1436, relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados referente ao período de apuração 2-01/93 e 2-12/93, lavrado contra a empresa acima mencionada, exigindo-se o recolhimento do tributo no montante de 397.195,36 UFIR e da multa do artigo 364, inciso II do RIPI, aprovado pelo Decreto 87.981/82, no montante de 397.195,36 UFIR e acréscimos legais.

O tributo exigido é decorrente da falta de lançamento do IPI, não declarado, caracterizado pela não-emissão de Notas Fiscais, apurada através de auditoria de produção.

A base legal da exigência está prevista no artigo 343 *caput* e §§ 1º e 2º, combinados com os artigos 29, inciso II, 54, 55, inciso I, letra “b”, inciso II, letra “c”, 59, 62, 107, inciso II, 112, inciso IV, 274, 294 e 340 do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87981/82.

Tempestivamente, por intermédio do seu representante (mandato de fls. 1465), a atuada ingressa com a impugnação de fls. 1443/1464, instruída com os documentos de fls. 1466/1532, alegando em síntese que:

- 1) - não foi computada, como saída de Zamak-5, uma quantidade correspondente a 45.172 Kg de material denominado “borra de zamak”, conforme notas fiscais nºs 105.707, 112.770, 118.479 e 123.710,



Processo : 10980.002896/95-72
Acórdão : 202-09.406

ocorrendo uma diminuição altamente significativa no resultado final dos cálculos;

- 2) - o auto de infração deixa bastante claro que os dados apresentados não podem ser aceitos, pois ali está expressamente reconhecida a impossibilidade de identificar quais dos 454 produtos elaborados com Zamak foram produzidos e vendidos sem emissão de nota fiscal;
- 3) - só se poderia falar em omissão de receita, se fosse possível a caracterização da operação geradora da base de cálculo; a impossibilidade de identificar a produção e venda sem emissão de nota fiscal, independentemente de toda insustentabilidade dos números apresentados, por si só seria o bastante para elidir a autuação fiscal;
- 4) - sob o aspecto de “estimativas” toda a autuação deve cair, pois não pode ser caracterizada como fato gerador. Há uma grande diferença em apurar-se concretamente o fato gerador, e a partir daí estimar-se receitas e obrigações;
- 5) - houve um equívoco de ordem estrutural na escolha do Zamak, para ser considerado como insumo único que serviu de base de todo o processo de industrialização de 454 produtos, pois o fato de que um insumo seja sólido e estável em um determinado momento, não quer dizer que assim permaneça em todo o processo de industrialização;
- 6) - não existe qualquer prova de que a empresa tenha realizado a venda de seu produtos finais com omissão de receita, e se houvesse alguma saída seria o próprio Zamak;
- 7) - não foi levada em conta a existência do Zamak que permanece nos cadinhos, e que tem quantidade significativa;
- 8) - houve equívoco no cálculo da produção, pois há uma quantidade significativa de Zamak que, após ser remetida para a produção, e mesmo depois de processada, sofre um retorno, e quando isso acontece o conhecimento da existência deste “estoque” permanece apenas nas fichas de estoque;
- 9) - a Receita Federal utilizou o artigo 54, da Lei nº 8.383/91 como fundamento legal para efetuar a conversão para UFIR dos valores



Processo : 10980.002896/95-72

Acórdão : 202-09.406

referentes à receita presumidamente omitida que, por força da lei, constitui base de cálculo para o imposto devido. Não pode ser aplicado tal dispositivo legal em função do período sobre o qual o mesmo versa.

Finalizando, requer diligência e perícias de cálculos e técnica, formulando os quesitos e indicando os nomes e endereços de seus peritos. Espera, ainda, que seja reconhecida a total improcedência da autuação.

A autoridade monocrática julgou procedente o lançamento de ofício, em decisão assim fundamentada:

“O exame das peças processuais que compõem o processo conduz a convicção de que é cabível o procedimento fiscal.

Alega a contribuinte que, entre outros insumos, foi considerada pela fiscalização apenas a matéria-prima “Zamak 5” e, às fls. 1.457, faz uma comparação entre quatro outros insumos, dando-lhes um percentual de perda, sem demonstrar tal percentual com relação ao Zamak 5. É de se esclarecer que, às fls. 16, consta Termo de Intimação Fiscal, datado de 31/10/94, solicitando a relação dos produtos fabricados, finais ou intermediário, a discriminação das quantidades de insumos utilizados para cada unidade do produto, bem como as respectivas perdas no processo produtivo.

Em 18/11/94, a contribuinte apresentou a resposta de fls. 58/59, na qual presta esclarecimentos sobre as perdas no processo produtivo relativo aos insumos de maior relevância, informando que “são utilizados mais de 500 itens de matérias-primas e insumos parte dos quais nem se justifica manter controles requintados devido a sua relevância (custo x benefício)”, apresentando apenas, como insumos de maior relevância “Bobinas de Aço, Materiais Plásticos e Zamak”, e informou que, quanto a esse último, as quantidades constantes na estrutura dos produtos são líquidas, ou seja, que nelas não estão incluídas as perdas (limalhas, rebarbas ou borras). Com base nessas informações foi selecionado o “Zamak 5”, por tratar-se de um insumo altamente significativo na produção final, sólido, metálico estável e mensurável (em kg), cujas perdas puderam ser identificadas, conforme demonstrativo de fls. 66, Mapa 01, extraído dos arquivos magnéticos da autuada (fls. 61/65 e 67/119).

Improcede a alegação, da contribuinte, de que não foram consideradas pela fiscalização as saídas do material denominado “Borra de Zamak” referente às notas fiscais n.ºs 105.707, 112.770, 118.479 e 123.710; conforme Mapa 01 de



Processo : 10980.002896/95-72
Acórdão : 202-09.406

fls. 66, foram apuradas as perdas do insumo "Zamak 5" das notas fiscais 105.707, 112.770 e 118.479 e que, segundo consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1471), ocorrem após sucessivas fundições para modelagem de peças, perdendo suas características iniciais, transformando-se em "Borras de Zamak" que serão reaproveitadas após beneficiamento, ocorrendo efetivamente as perdas durante o referido processo, tendo sido consideradas, pois, todas as notas fiscais de saídas de "Borras de Zamak", e notas fiscais de entradas de "Zamak Recuperado" *emitidas* no período de janeiro a dezembro de 1993.

Não foi incluída no cálculo das perdas ocorridas apenas a nota fiscal nº 123.710, que saiu da empresa em 04/01/94, por não ser possível detectar a perda referente a essa nota, pelo motivo do Zamak nela registrado só retornar à empresa três a quatro meses após a saída; como já foi explicado anteriormente, a perda só ocorre no beneficiamento, portanto entrará no inventário do ano de 1994. Por outro lado, é de se esclarecer que foi considerada a nota fiscal nº 105.707, de 08/02/93, cuja quantidade de Zamak é superior à da nota fiscal nº 123.710 e que se referia à produção do ano anterior, pois, conforme fls. 1417, as Borras de Zamak são estocadas por certo período, e só são enviadas para beneficiamento quando existe quantidade suficiente para encher um caminhão; como se pode observar nas notas fiscais seguintes, as saídas ocorrem em um período não inferior a três meses.

Durante o ano, portanto, consideraram-se as perdas, relativas às borras acumuladas *desde 1992* até 08/02/93 (NF 105.705) de 09/02/93 até 07/06/93, (NF 112.770) e de 08/06/93 até 20/09/93 (NF 118.479).

Dessa forma, a perda apurada pela fiscalização (fls. 1417), levou em conta a diferença entre as saídas de borra de Zamak e a entrada de Zamak recuperado durante o ano (Notas Fiscais 023.622, de 17/06/93, 024.067 de 19/10/93 e 024.249, de 10/12/93), não havendo, no ano de 1993, retorno de Zamak recuperado correspondente à NF de saída nº 123.710, de 04/01/94. Consta, ainda, às fls. 1418 que o Zamak recuperado se encontra perfeitamente inventariado e integrado normalmente à produção, o que a autuada não contesta.

Improcede a alegação da contribuinte de que não foi levada em conta a existência do Zamak 5 que permanece sempre nos cadinhos, neles reclamando constar um estoque, que não foi reconhecido, de 2.812 kg, para uma capacidade total de utilização média nesses cadinhos de 3.125 kg; não há como reconhecer



Processo : 10980.002896/95-72
Acórdão : 202-09.406

esse estoque pois, sendo o Zamak 5 um insumo sólido e estável, quando colocado nos cadinhos para transformá-lo em estado líquido, já foi dada a saída no estoque; além do mais, causa estranheza que permaneça nos cadinhos, sem utilização, mais de 80% do insumo que é nele colocado, uma vez que, em condições normais, os resíduos em cadinhos são irrelevantes.

Cabe ainda esclarecer que o lançamento não foi efetuado por *presunção* de omissão de receitas, como alega a autuada, e sim pela sua *constatação* através de levantamento específico, efetuado nos arquivos magnéticos da empresa, dos Relatórios de Acompanhamento e do DUMP dos 30 primeiros e últimos registros de cada arquivo magnético (fls. 1414).

Quanto ao cálculo do consumo de Zamak 5, está demonstrado na planilha homônima (Mapa 01), de fls. 66. Os estoques finais e iniciais, assim como as entradas e saídas do insumo Zamak 5 e Zamak Recuperado estão especificados nos relatórios de fls. 67 a 71; as quantidade em kg de Zamak 5, contida em cada unidade dos produtos intermediários, foi detalhada nos relatórios "Quantidade de Zamak contida no inventário de produtos intermediários" e "Árvore de Produtos Auditados" (relação insumo/produto), documentos de fls. 67/235; quanto ao cálculo do consumo de Zamak 5, necessário à aquisição da produção registrada, se encontra no mapa 02 de fls. 236 e nos relatórios fls. 237 a 1017.

Como se vê, não houve *presunção*, como alega a impugnante.

Alega, ainda, a contribuinte de que os dados apresentados pela fiscalização não podem ser aceitos, devido à impossibilidade de identificação dos produtos elaborados com Zamak 5 que foram fabricados e vendidos sem nota fiscal, e por ter sido o levantamento feito por estimativa.

O artigo 343 § 1º, do RIPI/82, assim dispõe:

Art. 343 - 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 e empregados na industrialização e



Processo : 10980.002896/95-72
Acórdão : 202-09.406

acondicionamento dos produtos, o valor das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão-de-obra empregada e o dos demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens (Lei nº 4.502/64, art. 108).

§ 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 a alíquotas e preços diversos, será calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento* (Lei nº 4.502/64, art. 108, e § 1º). (Grifou-se)

Assim, embora exista a impossibilidade de identificar quais dos 454 produtos, elaborados com Zamak 5, foram produzidos e vendidos sem emissão no nota fiscal, o citado artigo autoriza o lançamento a partir do produto de maior valor comercial, o que ocorreu, no presente caso.

Nos relatórios de fls. 1021 a 1081 estão demonstradas todas as fases de valoração. Dessa forma, o lançamento foi efetuado dentro dos ditames do artigo 343 § 1º do RIFI/82.

Com relação às diferenças negativas encontradas entre a produção necessária e o consumo registrado de Zamak 5, ocorridas nos meses de fevereiro, maio, junho e novembro, significam compras não registradas. Tais aquisições foram avaliadas pelos maiores preços unitários de compra de Zamak 5, em cada período, conforme demonstrado nos relatórios "Valoração das Diferenças Negativas" (fls. 1182 a 1185). Quanto às diferenças negativas, a contribuinte limita-se a dizer que a empresa não se utiliza de um sistema estanque de compras e consumo dentro de único mês.

Não procedeu tal alegação, uma vez que os valores negativos foram apurados através dos lançamentos contábeis apresentados pela impugnante, que deveriam espelhar toda a movimentação da empresa, como entradas, saídas e retorno de insumos ao estoque.



Processo : 10980.002896/95-72
Acórdão : 202-09.406

Com relação à jurisprudência citada pela impugnante, não se aplica ao presente processo, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa (CTN art. 100, inciso II).

Quanto às perdas, é de se esclarecer que *em nenhum momento, na fase de lançamento ou de impugnação, a contribuinte apresentou, ou comprovou percentual de quebras no processo produtivo*, apenas limitou-se a fazer comparações com outros insumos, sem no entanto expressar qual seria o percentual de perda do insumo Zamak no processo de produção.

Dispõe o artigo 344 do RIPI/82:

“Art. 344 - *As quebras alegadas pelo contribuinte, nos estoques ou no processo de industrialização, para justificar diferenças apuradas pela fiscalização*, serão submetidas ao órgão competente, para que se pronuncie, mediante laudo, *sempre que, a juízo da autoridade julgadora*, não forem convenientemente comprovadas ou excederem os limites normalmente admissíveis para o caso”. (Grifou-se).

Por outro lado, consta do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação do artigo 1º da Lei nº 8.748/93 que a autoridade julgadora de primeira instância pode indeferir as diligências ou perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Dispõe ainda o art. 29 do Decreto 70.235/72 que, *na apreciação da prova*, a autoridade julgadora formará livremente a convicção, *podendo* determinar as diligências que entender necessárias.

Portanto, desde que a fiscalização, ao proceder aos levantamentos, não aceitasse as quebras alegadas e utilizadas pela contribuinte, é que seriam, *a juízo da autoridade julgadora*, submetidas a órgão técnico, caso não fossem convenientemente comprovadas, ou, ainda que o fossem, excedessem os limites usualmente aceitos.



Processo : 10980.002896/95-72
Acórdão : 202-09.406

Tal não é o caso do presente processo. Quem deduziu as perdas no levantamento da omissão de receitas, foi a fiscalização, e não consta que estejam inferiores aos limites normalmente aceitos, nem que a interessada viesse adotando, naquele período, outros percentuais; limitou-se a se insurgir, na impugnação, contra o valor das perdas, sem alegar qual seria o percentual maior e sem comprovar fazer jus a ele. Ora, o ônus da prova, no caso, cabia à interessada, que não a efetuou.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pela autuada, neste ato se indefere, por ser considerada desnecessária, em face das razões já elencadas e porque visa apurar quebras não alegadas quando da fiscalização nem utilizadas no processo industrial:

- a) - na perícia de cálculo, a interessada pretende apurar se a margem de perda do Zamak 5, após computados as notas fiscais 105.707, 112.770, 118.479 e 123.710 e os dados sobre a movimentação de estoques e outros, apresenta-se razoável, sem especificar em relação a que perda se efetuará tal compensação;
- b) - na perícia técnica, a interessada pretende que se aponte o percentual de perdas de Zamak, durante o processo e reprocesso em todas as suas hipóteses sem que ela própria o especifique ou demonstre.

No que se refere à conversão em UFIR das receitas omitidas, alega a autuada que o artigo 54 da Lei nº 8.383/91 não se aplica à situação em questão, em função do período sobre o qual o mesmo versa. Ocorre que, no enquadramento legal às fls. 1432, consta "Conversão para UFIR: Artigo 53, inciso I e art. 54 da Lei nº 8.383/91, c/c o artigo 2º da Lei nº 8.850/94" entretanto o interessado não observou o artigo 53, inciso I da Lei nº 8.383/91 que assim determina:

"Art. 53 - Os tributos e contribuições relacionados a seguir serão convertidos em quantidade de UFIR diária pelo valor desta:



Processo : 10980.002896/95-72
Acórdão : 202-09.406

1 - IPI, no primeiro dia da quinzena subsequente à da ocorrência do fato gerador.”

Dispõe ainda o artigo 58, da Lei nº 8.383/91 que:

“Art. 58 - No caso de lançamento de ofício, a base de cálculo, o imposto, as contribuições arrecadadas pela União e os acréscimos legais serão expressos em UFIR diária ou mensal, conforme legislação de regência do tributo ou contribuição.”

Por todo o exposto, é de se prosseguir na cobrança do tributo e da multa do artigo 364, inciso II do RIPI/82, e acréscimos legais, conforme auto de infração.”

Inconformada, a interessada recorre a este Conselho com as Razões de fls. 1.547/1.570, onde reitera *ipsis literis* suas razões iniciais, acrescentando que o indeferimento da perícia requerida configura cerceamento do direito de defesa da então impugnante.

É o relatório.



Processo : 10980.002896/95-72
Acórdão : 202-09.406

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR TARÁSIO CAMPELO BORGES

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Preliminarmente, entendo improcedente o alegado cerceamento de defesa pelo indeferimento da perícia requerida na fase de impugnação.

Conforme relatado, a autoridade julgadora, oportunamente, na fundamentação da decisão recorrida, indefere o pedido de perícia, considerando-a desnecessária.

O pedido de perícia estava dividido em duas partes distintas: uma perícia de cálculos e uma perícia técnica.

Na perícia de cálculos, a então impugnante pleiteia a inclusão das Notas Fiscais de fls. 1.466/1.469 para a determinação das perdas no processo produtiva.

Entretanto, das Notas Fiscais que desejava incluir no cálculo das perdas, apenas a de fls. 1.469 (NF 123.710, emitida em 04.01.94) não estava previamente incluída nos demonstrativos, par impertinente, haja vista que a "Borra de Zamak" nela descrita somente saiu do estabelecimento industrial em 04.01.94, posteriormente ao período base da autuação (1993). Pelo exame dos autos, verifica-se que os autuantes consideraram todas as Notas Fiscais de saídas de "Borras de Zamak" e entradas de "Zamak Recuperado", emitidas no período de janeiro a dezembro de 1993.

Quanto à perícia técnica, que tem por finalidade apontar as perdas durante todo o processo e reprocesso do insumo "Zamak", a mesma também é prescindível, uma vez que os controles internos da produção, apresentados aos autuantes, contêm elementos suficientes para a exata determinação de tais valores, que nem sequer foram objetivamente contestados pela então impugnante, pois a mesma, em nenhum momento, indica quais seriam as perdas que entende corresponderem à realidade do seu processo produtivo e reprocesso do insumo "Zamak".

Ademais, cabe ressaltar que a jurisprudência citada pela ora recorrente em suas razões preliminares trata de perícia judicial em processo civil, o que não se aplica ao caso presente

Rejeito a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

No mérito, entendo que a decisão recorrida merece ser reformada.



Processo : 10980.002896/95-72
Acórdão : 202-09.406

Com efeito. A exigência do IPI descrita nos itens I-1 a I-7 e II do Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.414/1.425 encontra-se corretamente fundamentada na legislação de regência e teve origem, não em presunção de omissão de receitas, mas em auditoria de produção efetuada nos termos do disposto no artigo 343, *caput* e § 1º, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto no 87.981/82 e em constatação de consumo de estoques sem o correspondente registro de saídas.

Em obediência ao disposto no parágrafo acima citado, a exigência do imposto apurada em auditoria de produção teve como base as alíquotas e preços mais elevados dos produtos fabricados pela ora recorrente, em razão da impossibilidade de se fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento.

Entretanto, a parcela da exigência fiscal correspondente ao item I-8 do já citado Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.414/1.425, que presume adquiridos com recursos provenientes de omissão de receitas os insumos não registrados, entendo que tal presunção não encontra amparo no § 2º do artigo 343 do RIPI/82, que não trata de receitas presumidas; trata de receitas apuradas, porém, de origem não comprovada, por exemplo: as entradas de capital apuradas por meios diversos, inclusive por movimentação financeira, saldos credores de caixa, etc; jamais receitas presumidas com base em auditoria de produção.

Ademais, a existência do insumo não comprova o seu pagamento, e a norma legal fala, não em presunção de receitas oriunda da presunção do pagamento, mas sim em receitas que o Fisco apure omitidas.

Por tratar de igual matéria, adoto e transcrevo parte do voto condutor do Acórdão nº 201-69.520, da lavra da ilustre Conselheira SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK:

“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 lançamentos 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 *preassumptio hominis* é incompatível com os princípios basilares a tipicidade cerrada e a estrita legalidade. Daí que somente cabe o lançamento



Processo : 10980.002896/95-72

Acórdão : 202-09.406

quando devidamente provada a ocorrência do fato-tipo, ou quando essa ocorrência é estabelecida em *preassumptio 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 atender com cuidado as 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 RIIPI, e art. 108 da Lei nº 4.502/64). 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 se 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



Processo : 10980.002896/95-72
Acórdão : 202-09.406

evidência. Nesse caso, cabe apenas ao industrial a responsabilidade como adquirente e nos limites que a lei estabelece, tanto em relação ao tributo como às penas concernentes a esses insumos e aquisições, mantendo-se entretanto em vista que o produto final já saiu com registro. Tratando-se de produto com tributação positiva, há que considerar, então, que a incidência final ocorreu, ocasião em que havia que compensar o crédito do imposto incidente sobre o insumo (lançado espontaneamente ou *ex-officio*). Assim, nessa hipótese, tem-se que houve a postergação do pagamento do imposto incidente sobre o insumo, mas não a sua falta.

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

O artigo 343 do RIPI (art. 108 da Lei nº 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 par a hipótese em que a produção registrada é menor que a apurada (§ 1º). Quando em seguida (§ 2º) trata de situação em que se apure receitas de 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 finais. 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 nº 4.502, e efetuou um lançamento sem suporte legal,...

Por fim, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430, de 27.12.96, cujo artigo 44, inciso I, reduziu a multa de ofício, prevista no inciso II do artigo 364 do RIPI/82, para 75%, entendo que referida redução deve ser aplicada ao caso presente, por força do disposto no artigo 106, inciso II, alínea c, do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.002896/95-72
Acórdão : 202-09.406

Com essas considerações, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a parcela indicada no item I-8 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.414/1.425, bem como para reduzir a multa de ofício de 100% para 75%.

Sala das Sessões, em 26 de agosto de 1997


TARÁSIO CAMPELO BORGES