



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 11020.001.052/96-42  
Recurso n.º : 116 777  
Matéria: : IRPJ E OUTROS - Exercício de 1994  
Recorrente : TRAMONTINA FARROUPILHA S.A.  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre RS  
Sessão de : 18 de agosto de 1998  
Acórdão n.º : 101-92.241

IRPJ – OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. AUDITORIA DA PRODUÇÃO. TRIBUTAÇÃO POR PRESUNÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. – O lançamento tributário, após o advento do C.T.N., resulta do exercício de Atividade Administrativa plenamente vinculada, e necessariamente deve estar conforme com a legislação de regência. A tributação, por presunção, tem que ter por base elementos concretos, objetivos, sólidos na sua estruturação, consistentes e confiáveis quanto à metodologia e parâmetros empregados. Constatadas falhas, inconsistências e outras deficiências na execução do trabalho de auditoria, através de laudo técnico emitido por peritos nomeados e egressos da própria Administração Pública, não há como subsistir a exigência tributária daí resultante.

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por TRAMONTINA FARROUPILHA S.A.

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

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL  
RELATOR

Processo n.º :11020/001.052/96-42

Acórdão n.º :101-92.241

FORMALIZADO EM: 27 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA.



## R E L A T Ó R I O

TRAMONTINA FARROUPILHA S.A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - MF sob o n.º 87.834.883/0001-13, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve, em parte, a exigência do crédito tributário formalizado através dos Autos de Infração lavrados em razão das irregularidades descritas no TERMO DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL de fls. 1415 a 1428, recorre a este Conselho na pretensão de reforme da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica de fls. 08/09 descreve as irregularidades apuradas pela Fiscalização nestes termos:

**"1 – OMISSÃO DE RECEITAS**

**OMISSÃO DE RECEITAS**

Valor apurado conforme RELATÓRIO DE DIFERENÇAS, apuradas por mês (doc. Fls. \_\_\_ a \_\_\_), juntamente com o DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS, apuradas por "decendio" e consolidadas por mês no final (doc. Fls. \_\_\_ a \_\_\_).

A descrição pormenorizada bem como os detalhes do procedimento da empresa, os quais levaram esta fiscalização a lavrar o presente AUTO DE INFRAÇÃO estão contidos no TERMO DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL, o qual faz parte integrante do presente."

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 1431/1476, foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem esta redação:

**"OMISSÃO DE RECEITA**

Levantamento fiscal, com base em auditoria de produção (confronto do fluxo de matérias primas com o de produtos finais). Diante das inconsistências

Processo n.º :11020/001.052/96-42

Acórdão n.º :101-92.241

verificadas, não infirmadas em perícia mantém-se a imputação de omissão de receitas.

#### CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS

No cômputo do valor a ser lançado a título de PIS com base na Lei Complementar 07/70, devem-se levar em conta, obrigatoriamente, as alterações dos prazos de recolhimentos estabelecidas em legislação superveniente.

#### VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO

A teor art. 144 do CTN, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

#### MULTA DE OFÍCIO

Por força do art. 44, inc. I, da Lei 9.430/96, fica reduzida de 100% para 75% a multa de ofício (ADN/CST 01/97).

#### AÇÃO FISCAL PROCENTE EM PARTE."

Cientificada dessa decisão em 12 de dezembro de 1997 (AR fls. 1635), a contribuinte ingressou com recurso para este Conselho, protocolizado no dia 13 de janeiro seguinte, cujo inteiro teor é lido em Plenário (lê-se), para conhecimento por parte do demais Conselheiros.

É O RELATÓRIO



V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

**1. OMISSÃO DE RECEITAS**

Conforme expressamente declarado no “Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls.1415/1458); o trabalho o foi desenvolvido pelas autoridades lançadoras:

“... utilizaram a técnica da “Auditoria de Produção”, onde verificamos quantitativamente, se as saídas registradas de matérias primas (destino), estão compatíveis com as respectivas entradas (origem)”

Às fls.1424 a Fiscalização registra que:

“Os produtos auditados são aqueles constantes da tabela “RELAÇÃO DOS PRODUTOS AUDITADOS” (fls 566 A 585) e que utilizaram aço inox em chapa ou bobina em sua composição, sendo estes, os insumos auditados (“DEMONSTRATIVO DA MATÉRIA PRIMA BÁSICA AUDITADA”, fls.586).”

Resta evidenciado, portanto, que o Aço Inox foi a matéria prima auditada, podendo ser constatado, às fls.596, que o citado produto básico apresentava tão somente variações em sua espessura e forma de apresentação, se em chapa ou em bobina.

Cumprе ressaltar, por relevante, que a Fiscalização, tendo em vista o fato de a Recorrente haver optado pela tributação com base no Lucro Real, e, de consequência, haver apurado resultados mensais, entendeu ser o citado período aquele que melhor refletiria a realidade dos fatos.

Relativamente às diferenças apuradas, as autoridades lançadoras fez consignar (fls.1425/1426):

“... as diferenças (...), quando negativas, acusam superávit das origens das matérias primas em relação aos destinos, significativamente portanto omissão no registro de saídas. Quando positivas, por sua vez,

acusam superávit dos destinos de matérias primas em relação às origens, significando no registro de entradas.

Considerando,

- que o percentual mensal das diferenças negativas ficou, bastante aproximado do percentual das diferenças positivas;
  - que ambos são de matéria prima distinta a cada mês;
  - que ambas (as omissões ) convivem simultaneamente;
  - que uma é consequência da outra,
- optamos por tributar as "omissões de venda", por entendermos que a omissão de compras está embutida na omissão de vendas no mesmo período.

Para valorizar as diferenças apuradas, aplicamos sobre os valores monetários de cada período, o percentual apurado conforme descrevemos acima, devidamente demonstrados nas fls.1110 a 1121. Esse percentual, aplicado sobre os valores das saídas (vendas), significa ratear o percentual da diferença apurada em "gramas" de aço, por todos os produtos que saíram do estabelecimento (que utilizaram estas matérias primas)".

Ainda na fase impugnativa a pessoa jurídica autuada sustentou a filosofia adotada para desenvolvimento de suas atividades sempre foi e está ainda centrada na lisura de seus atos e na busca da excelência e no cumprimento de sua função social. Ademais, seria impossível adquirir o aço inox sem a devida emissão do correspondente documento fiscal, vez que tem como única fornecedora a ACESITA, cuja planta industrial está localizada no Estado de Minas Gerais, o que significa dizer que para aquisição de matéria prima desacompanhada de Nota Fiscal implicaria atravessar o produto nada menos que 4 fronteiras estaduais, com trânsito por 5 estados, sem que em nenhum momento fosse exigido a apresentação dos documentos que devem acompanhar a mercadoria transportada.

Alegou, ainda, a então impugnante:

"Por ocasião do recebimento pela empresa do Termo de Início de Fiscalização, os Auditores compareceram em seu estabelecimento e, em conversa informal com o seu Diretor Administrativo, informaram que estariam efetuando um trabalho de "desenvolvimento de sistemas de auditoria" e solicitaram a colaboração da TRAMONTINA para que fornecesse a base de dados necessária para o teste dos programas.

A TRAMONTINA, segundo eles, teria sido escolhida porque apresentava condições de prestar informações e, na avaliação que disseram ter sido feita, seu porte e organização seriam os ideais para a segurança dos necessários "testes".

Ainda segundo foi colocado para o Diretor Administrativo, o trabalho que

estaria sendo desenvolvido pelo Fisco seria eminentemente interno, sem qualquer conotação de fiscalização das operações da empresa, pois que visava, conforme antes dito, o desenvolvimento e o teste de programas para processamento de dados.

Vendida a falsa idéia de "trabalho cooperativo", os mesmos Auditores Fiscais justificaram a lavratura do Termo de Início de Fiscalização com a alegação de que não poderiam solicitar informalmente os dados para a empresa porque seria ilegal a prática; afirmaram também que todas as demais informações que se fizessem necessárias ao longo do "desenvolvimento" dos ditos sistemas seriam solicitados por escrito pelo mesmo motivo: evitar o cometimento de ilegalidade.

Em nenhum momento foi dado a conhecer para a empresa que ela estaria sob fiscalização, e muito menos lhe foi dito qual tributo ou tributos a fiscalização teria por objeto. Muito ao contrário, o que os Auditores trataram de fazer foi dissimular a ação de fiscalização e iludir o representante e os prepostos da TRAMONTINA de que estariam "auxiliando" a Receita Federal com a prestação das informações.

Com o mínimo que se espera de funcionários públicos no exercício de suas atividades é a honestidade no trato com o cidadão, seja ele pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não de qualquer tributo, pode-se proclamar desde já que a ação fiscal levada a termo no estabelecimento da impugnante está eivada de vícios que determinam a sua nulidade, bem como a dos autos de infração dela resultantes.

A dissimulação dos Auditores contraria os princípios constitucionais a que deve obediência a administração pública, definidos no artigo 37 da CF/88, que são os de legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade.

Além deles, o odioso procedimento também feriu os princípios gerais da boa-fé e da lealdade, que devem imperar também nas relações fisco-contribuinte.

O procedimento fiscal, em síntese, é toda a série ordenada de atos, no tempo, que tem por finalidade a formação de um ato final pretendido pela Administração, qual seja a fiscalização de tributos."

Relativamente ao mérito da questão sob análise, a contribuinte sustentou devido às peculiaridades dos produtos que fabrica e das matérias primas utilizadas, entende prescindível rigorosos controles da produção e de estoques, dispensado, inclusive, a adoção de sistema de custos integrado e coordenado com a contabilidade, cuja relação custo-benefício lhe seria bastante desfavorável, razão pela qual adota o critério de estimativa para a valoração de seus estoques.

Aduz, ainda, a pessoa jurídica autuada que certamente a maior divergência entre o que se poderia considerar como ideal e a efetiva dinâmica do processo de industrialização se materializa na

comparação de que está confiado na “árvore do produtor” elaborada, a qual embasou todo o trabalho de “auditoria da produção”, e o processo concretamente adotado. Como já registrado, a requisição e baixa das matérias-primas do estoque é feita tendo o presente o plano de corte e não com base nos elementos constantes, da “árvore produtos”.

Conforme está comprovado com os desenhos que anexa à sua defesa, todos os produtos podem ter alternativas de corte, cada qual com peso diferenciado, dependendo da escolha promovida pelo ordenador da produção, tendo presente a conveniência do momento de sua utilização, a qual é determinada através de análise dos níveis de estoque dos diversos produtos que se obtém mediante adoção de cada plano. A “árvore de produtos”, segundo alegações da autuada, resulta de estrutura montada com vistas exclusivamente à mensuração do custeio dos bens produzidos, em nada interferindo no nível de produção ou quantificação do consumo de matérias-primas.

Com a realização da perícia contábil (fls.1533/1601), restou descrita a sistemática adotada para controle e movimentação dos estoques, *in verbis*:

“.....no recebimento de matéria-prima a nota fiscal é registrada, alimentando o estoque de matéria-prima; a baixa de matéria-prima é feita ou pela Ordem de Produção(...), ou por requisições para corte de discos, bases, blanques , os quais a empresa mantém em estoque para agilizar a produção ( posteriormente estes discos, bases e blanques, serão destinados a elaboração de algum produto, por meio de Ordem de Produção);

- As Ordens de Produção alimentam os estoques de produtos em elaboração;
- quando é concluída determinada Ordem de Produção, o estoque de produtos em elaboração é transferido para o estoque de produtos prontos (parte dos produtos prontos são ainda produtos por montar, por exemplo, as painéis que recebem alças, cabos e pregadores de tampas;
- no estoque de produtos prontos a baixa é lastreada pela nota fiscal de saída”.

Relativamente à “árvore produto”, os peritos consignaram em resposta ao quesito nº05:

“A árvore de produto (relação insumo-produto) é utilizada para estimar o consumo de matéria-prima, obter o custo básico de industrialização de cada produto, avaliar necessidades de compra de matéria-prima para reposição do estoque de produtos prontos e atendimento dos pedidos de clientes e subsidiariamente auxiliar na elaboração de esquemas de cortes alternativos de outros produtos.

A árvore de produto contém o peso bruto de matéria-prima obtido pelo plano de corte 01(...), podendo ser utilizada na determinação do custo

do produto, para verificar se o estoque de matéria-prima existente é suficiente para a produção desejada, sendo utilizada e atualizada pelo setor de projetos de planos de corte, pelo departamento de Planejamento e Controle de Produção e indiretamente pelo setor de produção.”

A autoridade julgadora de primeiro grau, no que se refere ao sistema de controle de estoques e utilização dos dados constantes da “árvore do produto”, centra seus fundamentos:

i) nas justificativas apresentadas pela recorrente em razão de não adoção de rigorosos controles, com dispensa da utilização de sistema de custos integrados;

ii) nos argumentos relativos à falta de controle de estoque de discos, bases e blanques, utilizados para a fabricação de diversos bens que integram sua linha de produção;

iii) na aplicação de método estimatório tendo por base o peso dos produtos ingressados no Almoxarifado, tornando inconfiáveis os registros dos elementos alusivos à produção do estabelecimento;

iv) na assertiva feita no sentido de que os parâmetros fornecidos pela árvore de produtos, em face das deficiências constatadas nos registros fiscais mantidos pela empresa, não causam surpresas quanto à identificação das diferenças pelo trabalho de auditoria fiscal;

Tomando como verdade incontestável os esclarecimentos e informações prestadas durante o desenvolvimento dos trabalhos de auditoria fiscal, as autoridades lançadoras partiram das premissas:

1. cada produto era fabricado mediante utilização de uma única forma de apresentação da matéria-prima - aço inox ( se em bobina ou em chapa), ou seja, cada artigo tem bem definido em sua árvore de produto o tipo de material que deve ser utilizado, segundo sua forma de apresentação, sem possibilidade de mudança ou troca da bobina por chapa e vice-versa;

2. impossibilidade de adoção de aços de espessuras diferentes para fabricação de um mesmo produto.

Convicta de que tais premissas, além de verdadeiras constituem o ponto nodal da questão a ser decifrada, a Fiscalização, ao abrir-se a oportunidade da formulação de quesitos, face ao deferimento do pedido de realização de perícia, fez consignar às fls.1528/1529 perguntas que bem refletem a realidade exposta.

Os peritos designados, em razão de que lhe foi requerido, responderam:

Quesito nº01: Explique o motivo pelo qual a empresa adquire aço inox de tipos diferentes, espessuras diferentes, em chapas e/ou em bobinas.

A empresa adquire produtos de tipos e espessuras diferentes visando obter produtos com características técnicas (p.ex. aço magnético ou não), forma, resistência e aspectos visuais diferentes. Já a aquisição do aço em chapas ou bobinas é determinada por outras razões. O aço em bobinas acarreta menos perda de material, dispense menos mão-de-obra, necessita de maquinário mais moderno e complexo. Por outro lado, a empresa possui máquinas mais antigas que trabalham com aço em chapas, exigindo mão-

de-obra, mais perda de material também são utilizadas na produção.

Ressalte-se que, independentemente de estar em bobinas ou em chapas se o aço for do mesmo tipo possui as mesmas características e pode ser utilizado na produção de qualquer produto que o requeira como matéria-prima.

.....  
Quesito nº03: Admitindo-se variações, haveria predomínio de chapas ou bobinas com lâminas mais grossa ou mais fina? Ou uma compensaria a outra?

Nos testes realizados "in loco" foram constatadas variações tanto para mais como para menos. Entretanto, é impossível afirmar se haveria predomínio de um ou de outro, ou se estas se compensariam.

Quesito nº04: Estando uma máquina regulada para receber chapas de aço inox, com espessura de 2(dois) milímetros, ela tem condições de receber e processar sem novo ajuste, chapas de 1,8 - 2,0 ou 2,2 mm (variação para mais ou menos de 10% alegada pela impugnante?)

Sim. Os testes realizados confirmam esta possibilidade.

Quesito nº05: Os produtos da impugnante podem ser produzidos indistintamente, com um ou outro tipo de aço inox, em bobinas ou em chapas, com maior ou menor espessura?

.....  
Os produtos da impugnante podem ser industrializados indistintamente a partir de aço em bobinas ou em chapas, pois o aço do mesmo tipo em bobinas ou em chapas possui as mesmas características e esteja numa forma ou noutra, após o primeiro corte, não é mais possível identificar se o produto intermediário advém de aço em bobinas ou em chapas.

Quanto à variação de espessura, parte dos produtos podem ser obtidos de aço com maior ou menor espessura. Foram feitos diversos testes e obtidas painéis de aços de espessura 0,6mm, 0,8mm e 1,0 mm, tampas de painéis com espessura de 0,5mm, 0,6mm, 0,8mm e colheres de chá com espessura de 0,8mm e 1,0mm. Para alguns testes tiveram que ser alteradas as regulagens das máquinas e algumas ferramentas tiveram que ser substituídas, quando se substituíam o aço empregado. Os produtos resultantes destes testes eram de mesma forma e visualmente iguais, porém com pesos diferentes, o que nos produtos maiores (painéis e tampas) é claramente perceptível.

.....  
Quesito nº07: Os pesos de aço inox, constantes da árvore de produtos, são líquidos ou contém as perdas prováveis embutidas? Caso as perdas estejam embutidas, estas podem ser consideradas média para os diversos planos de corte de cada produto? Tais pesos poderiam ser usados para contar

produtos prontos?

Os pesos constantes da árvore de produtos são os pesos brutos e contém as perdas prováveis embutidas. Na determinação da árvore de produtos são considerados os pesos do plano de corte 01 que é o plano determinado como o ideal pela empresa por produzir um melhor aproveitamento da chapa/bobina. Assim, as perdas embutidas nos pesos da árvore de produtos são, para os produtos que possuem mais de um plano de corte, as perdas mínimas e não as médias. Como já foi dito, os pesos da árvore de produtos são os brutos e portanto não podem ser utilizados no processo de contagem dos produtos prontos (descrito na resposta quesito 10 da impugnante) pois neste caso é necessário o peso líquido."

Os peritos responderam os quesitos formulados pela recorrente, sendo certo que, inequivocamente, permitem avaliar a extensão, a profundidade e a validade dos trabalhos de auditoria fiscal realizados:

**Quesito nº01:** Descreva a perícia o processo de industrialização da impugnante em suas diversas linhas.

A Tramontina Farroupilha S.A., possui três linhas de produção distribuídas em pavilhões industriais distintos, quais sejam: Linha de Baixelas, Linha de Panelas e Linha de Talheres.

O processo de industrialização inicia-se com o corte de discos, bases para talheres, blanques e tiras, obtidos a partir de chapas, bobinas e sucata de aço inoxidável.

**Discos** são círculos de aço que servirão para a fabricação de utilidades de formato redondo.

**Blanques** são retângulos ou quadrados de aço que servirão para a fabricação de utilidades de formato quadrado, retangular, oval ou redondo.

**Bases para talheres** são peças de aço de formatos definidos para a fabricação de colheres, garfos, facas, pás, conchas, pegadores e outros artigos de cutelaria.

**Tiras** são pedaços de aço de pequenas larguras e grandes comprimentos utilizados para a fabricação de componentes para baixelas e panelas, que serão agregados ao longo do processo produtivo.

De discos de mesmo diâmetro podem se obter diferentes utilidades redondas. O mesmo acontece com os blanques e as bases de talheres, dos quais também se obtém produtos diferentes, cabendo ressaltar que, a base para a fabricação de colheres e garfos de mesa e de salada é a mesma.

.....  
**Quesito nº05:** Comparados os padrões de corte com a árvore do produto, o que se depreende?

A pergunta permite apontar várias conclusões. A primeira, é que alguns produtos podem ser obtidos a partir de mais de um plano de corte, que podem resultar ou não, consumos diferentes de matéria-prima. O peso padrão da árvore de produto é determinado a partir do plano de corte 01, que é o considerado ideal pela empresa. Disso se depreende que, em parte dos casos, se forem utilizados planos de corte alternativos com pesos brutos distintos do peso padrão, teremos um consumo real diferente do que seria obtido a partir do esquema de corte 01.

.....

Quesito nº07: É possível a obtenção de discos e bases de talheres a partir de bobinas ou chapas? A impugnante possui ferramenta necessário para obtê-los simultaneamente das duas matérias-primas distintas?

Sim. Sim, a empresa possui ferramental necessário para obter simultaneamente discos e bases de talheres tanto a partir de bobinas como de chapas. Ressalte-se que cada tipo de aço, esteja em bobinas ou em chapas, produz discos e bases para talheres iguais, com as mesmas características técnicas, apenas tendo a matéria-prima apresentação diferente.

Quesito nº08: Qual a tolerância universal na espessura real da bobina ou de chapa de aço? Como isto repercute no peso das peças prontas e na qualidade de sucata?

A ABNT normaliza a espessura de chapas e bobinas de aço inoxidável, laminadas a frio, através da Norma NBR 6356. Esta Norma da ABNT está em conformidade com normas internacionais que regem o assunto.

A ACESITA (Cia. Aços Especiais Itabira), principal fornecedora da impugnante adota os padrões de tolerância normatizados pela ABNT (Anexo V, fls.1596 a 1601)

Com base nestas normas, a tolerância universal na variação da espessura das chapas e bobinas de aço varia de 7 a 12% (sete a doze por cento) para mais e para menos, o que equivale a intervalos de 14 a 24% (quatorze a vinte e quatro por cento) tolerância total.

A repercussão no peso das peças prontas e na qualidade de sucata é diretamente proporcional à variação da espessura. Assim, variando a espessura para menos, o peso das peças será menor e será gerada uma menor quantidade de sucata(em peso); e, variando a espessura para mais, o peso das peças será maior e será gerada uma maior quantidade de sucata(em peso). Note-se que, o tamanho dos retalhos (sucata) e seu aproveitamento é independente da variação de peso.

Quesito nº09: Há oscilações entre o peso provável das peças cadastrado na árvore do produto e seu peso real? Qual sua origem?

Não há sentido em comparar o peso da árvore de produtos (peso bruto, que inclui perdas) com o peso real (pelo líquido de produto final). O peso da

árvore de produto é constante e o peso real apresenta variações, conforme anexo I- Pesagem dos Produtos Prontos (fls.1553 a 1559) e resposta ao quesito técnico 17, da impugnante

.....  
Quesito nº16: Para calcular a quantidade bruta e o tipo de matéria-prima utilizada na fabricação de um produto pronto é correto utilizar a árvore do produto? Por quê?

Se a árvore de produto (relação insumo/produto) utilizada no cálculo da quantidade de matéria-prima contiver a média de matéria-prima consumida ou se for utilizado o mesmo plano de corte na produção real e na determinação da árvore do produto e se for admitida uma oscilação para mais e para menos em torno da quantidade de matéria-prima constante da árvore de produto, é correto utilizar a árvore de produto para determinação da quantidade produzida.

A perícia constatou, através de testes "in loco", que:

1-) a empresa possui, para parte de seus produtos, mais de um plano de corte, que podem originar perdas diferentes da padrão (cuja variação vai desde 0% até 22,6% - ver resposta ao quesito técnico 04 da impugnante), alterando o consumo de matéria-prima para estes produtos;

2-) há variações na espessura da matéria-prima, limitadas a até 12% para mais e 12% para menos pelo próprio fabricante da matéria-prima, e comprovadas pelos testes (variações desde 5% até 18,7% - ver anexo I - Teste de Espessura - fls.1553 a 1559). Ressalte-se que a diferença de 18,7% corresponde ao aço 304 0,8 mm L =1220mm, em bobina (Anexo I - Medição de Espessuras - fls.1557- amostra 2), que por ultrapassar o limite de tolerância do fabricante, não será aproveitada, devendo ser devolvida ao fornecedor;

3-) para parte de seus produtos (os de conformação menos complexa) é possível substituir o aço padrão por outro de espessura maior ou menor sem comprometimento visual do produto final, ou por aço de tipo diferente com alterações visíveis na peça pronta, a exceção dos talheres onde não é perceptível a troca.

Entretanto, não se pôde comprovar que em 1994 a empresa utilizou ou não mais de um plano de corte para o mesmo produto por não existirem registros históricos da produção, nem que efetivamente tenha utilizado aço de espessura diferente da constante da árvore do produto.

Resta evidente, pois, que a Fiscalização, tomando como base os elementos constantes da "árvore do produto", e tendo comparado as entradas de matérias-primas e o volume da produção registrada, convenceu-se de que estariam ocorrendo, simultaneamente, compras e vendas desamparadas por notas fiscais e conseqüentes registros.

Preliminarmente deve ser analisado o critério adotado pela Fiscalização para levantamento dos elementos que permitiram concluir pela existência da alegada presunção, especificamente no que diz respeito ao lapso temporal adotado.

Como já registrado, e textualmente afirmado pelo Fisco, as diferenças encontradas por período mensal, quando confrontadas as compras de matérias-primas e as vendas realizadas, são significativas. No entanto, tomando-se por base período que corresponde ao ano civil, tal diferença praticamente desaparece, ou seja, as compras excedem as vendas em tão somente 1,14%.

A jurisprudência firmada por esta Câmara, a propósito do assunto, é firme no sentido de que presunção calcada em resultados desta natureza não podem subsistir, conforme faz certo, dentre outros, o Acórdão n.º 101-89.504, de 19/03/96, assim ementada:

“ IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - AUDITORIA DE PRODUÇÃO - Não subsiste a presunção de omissão de receita operacional e nem cabe o arbitramento da receita quando constatada faltas e sobras de matérias-primas, no mesmo período base, especialmente, quando estas faltas e sobras, se compensadas entre si, desaparecem as diferenças em quilogramas e quando não apoiados em elementos seguros de prova e nem foi demonstrado qualquer indício de omissão de receita ou de inexatidão da declaração de rendimentos apresentada regularmente.”

Vale dizer, com as informações técnicas oferecidas pelos peritos, é correto afirmar que as conclusões a que chegou o Fisco não podem ser aceitas em razão de resultarem, inequivocamente, de adoção de premissas que não refletem a realidade dos fatos concretamente acontecidos.

A propósito vale aqui transcrever a ementa do Acórdão n.º 101-91.976 de 14/04/98:

“IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - AUDITORIA DE PRODUÇÃO - Não prospera a presunção de omissão de receitas com base em auditoria de produção quando o levantamento foi baseado em dados incompletos fornecidos pelo sujeito passivo e que após realização de perícia constatou-se que o cálculo procedido pela autoridade lançadora não tem consistência e nem comprova a ocorrência do fato gerador do imposto. TRIBUTAÇÃO REFLEXA - A decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos lançamentos reflexivos, dada a relação de causa e efeito que vincula um ao outro. Negado provimento ao recurso de ofício.”

A consistência dos parâmetros e da metodologia utilizada para realização da denominada “Auditoria de Produção”, segundo entendimento consagrado por este Conselho, é de fundamental importância, pois os resultados alcançados, como é óbvio, refletem ou inspiram grau de confiabilidade que guardam relação diretamente proporcional com aqueles elementos.

Neste sentido, dentre outros Aceitos, podem ser invocados os Acórdãos de números 101-91.253, de 19/08/97 e 101-91.906, de 18/03/98, tendo o primeiro esta ementa:

“OMISSÃO DE RECEITA - LEVANTAMENTO A PARTIR DE AUDITORIA DE PRODUÇÃO - Carece do necessário grau de confiabilidade na apuração da realidade o levantamento 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 autoria. Recurso voluntário provido e recurso de ofício desprovido. Recurso de ofício negado e Recurso voluntário provido.”

A tributação por presunção, tal como ocorre no caso sob análise, requer da autoridade lançadora certo rigor técnico na coleta e análise dos elementos que darão a devida sustentação ao lançamento tributário. Não basta, por certo, que se obtenha determinadas informações e estas sejam tomadas como verdades absolutas, prescindindo de quaisquer outras investigações. É entendimento desta Câmara que:

“OMISSÃO DE REGISTRO DE RECEITAS. PRODUÇÃO. CONSUMO DE MATÉRIA-PRIMA. ESTIMATIVA DA SAÍDA DE PRODUTOS ACABADOS - Excepcionados aqueles fundados em presunções legais, qualquer outro lançamento tributário que considere ocorrida omissão no registro de receitas, deve repousar em elementos concretos, objetivos, sólidos na sua estruturação. O arbitramento da produção, fundado apenas no consumo de determinada matéria-prima, não se reveste dos elementos essenciais para respaldar o lançamento.” (Ac. 101-86.788, de 06/07/94)

Releva considerar, ainda, que a Recorrente tem como único fornecedor no País a empresa ACESITA, fato admitido pelo Fisco. No entanto, sequer foram indicadas divergências entre o faturado pelo mencionado fornecedor e os assentamentos mantidos pela Recorrente.

Esta e outras omissões acabam por enfraquecer, tirar a consistência, ruir a confiabilidade no

Processo n.º :11020/001.052/96-42

Acórdão n.º :101-92.241

trabalho realizado, e, de consequência, nos resultados alcançados.

Por último cabe consignar que a decisão recorrida acabou por não enfrentar as questões consideradas relevantes para o deslinde da controvérsia, preferindo a autoridade julgadora monocrática prestigiar o trabalho de auditoria realizado pela Fiscalização, mesmo que elementos técnicos, trazidos à colação com a realização da perícia, indicassem não serem confiáveis os parâmetros utilizados, as premissas levantadas não serem verdadeiras e, de consequência, duvidosos os resultados apurados.

Assim, invocando o disposto no artigo do Decreto n.º 70.235/72, deixo de enfrentar os argumentos expendidos pela recorrente visando, preliminarmente, obter a nulidade da decisão proferida pela autoridade julgadora singular.

Voto, pois, no sentido de que seja dado provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões ~~DP~~, em 18 de agosto de 1998.

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator

Processo n.º :11020/001.052/96-42  
Acórdão n.º :101-92.241

## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela :Portaria Ministerial n.º. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 27 AGO 1998

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em 01 SET 1998

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL