



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 17/11/94
C	Rubrica

Processo nº 13707.003164/90-12

Sessão de : 24 de março de 1994

ACORDÃO nº 201-69.241

Recurso nº: 88.842

Recorrente: MB BIOQUIMICA LTDA.

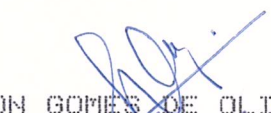
Recorrida : DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ

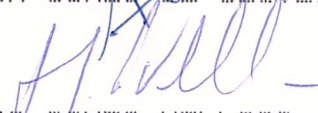
IPI - LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Apuração da produção mediante consumo das matérias-primas e material de embalagem. É legítima, desde que haja compatibilidade dos dados utilizados, eis que tem por base o art. 108 da Lei nº 4.502/64, bem como, na apuração da produção, se considerem as quebras no processo industrial. **Recurso provido.**

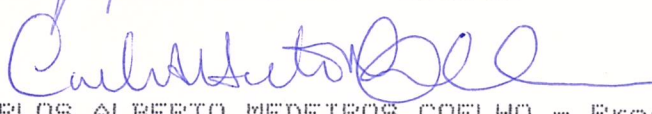
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MB BIOQUIMICA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 24 de março de 1994.


EDISON GOMES DE OLIVEIRA - Presidente


SERGIO GOMES VELLOSO - Relator


CARLOS ALBERTO MEDEIROS COELHO - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 17 JUN 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LINO DE AZEVEDO MESQUITA, SELMA SANTOS SALOMAO WOLSZCZAK, HENRIQUE NEVES DA SILVA e LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (suplente).

/iris/CF-GE



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.003164/90-12
Recurso nº: 88.842
Acórdão nº: 201-69.241
Recorrente: MB BIOQUIMICA LTDA.

RELATÓRIO

A Empresa em referência, ora Recorrente, consoante Auto de Infração lavrado em 24.09.90, foi lançada de ofício do IPI que teria deixado de recolher no montante de Cr\$ 332,18 (expressão monetária vigente à data da lavratura do referido Auto de Infração) no período de janeiro de 1985 a 31.12.1986.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 73/75, a Empresa focalizada, em relação às operações por ela realizadas:

"1.1.1. A empresa fiscalizada (MB), efetua as seguintes operações:

a) - compra de fornecedores nacionais e estrangeiros matérias primas, insumos e materiais de embalagem que são remetidos para a empresa MERCK S/A INDUSTRIAS QUIMICAS (MERCK), localizada no mesmo endereço, através de "Notas Fiscais de Remessa para Industrialização";

b) - a empresa MERCK, retorna os produtos acabados, através de "Notas Fiscais de Retorno de Industrialização", para a MB;

c) - a MB vende toda a produção para a empresa QUIMITRA COMERCIO E INDUSTRIA QUIMICA S/A (QUIMITRA), através de Notas Fiscais de Venda;

1.2. DEMONSTRATIVOS APRESENTADOS PELA FISCALIZADA

1.2.1. Em atendimento ao solicitado no Termo de Intimações, de 20.02.90, a fiscalizada apresentou a relação dos produtos acabados e os componentes utilizados na fabricação dos produtos (FÓRMULA).

1.2.2. De acordo com o solicitado no Termo de Intimação, de 22.03.90, apresentou os seguintes demonstrativos (fls. 52/69):

a) - Movimento de entradas e saídas de matéria-prima e embalagem;

b) - Movimento de entradas e saídas de produtos acabados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.003164/90-12
Acórdão nº 201-69.241

1.2.3. Os demonstrativos elaborados pela fiscalizada apresentaram os seguintes erros e omissões:

a) - Relativamente a letra a do subitem 1.2.2., as quantidades apresentadas estavam em desacordo com as notas fiscais de remessa para industrialização, razão pela qual, foi elaborado por esta Fiscalização, o Quadro-4 (fls. 79/81 e 93/94);

b) - No mesmo subitem acima, quanto ao componente "Silica Zeolita Sintética", foi omitida a importação de 500,000 Kgs, através da DI nr. 7.301 de 02.06.86;

c) - Na letra b do subitem 1.2.2., referente ao movimento do produto "Gluketur 100 tiras", código 1520, foram omitidas as entradas e saídas dos meses de outubro e novembro de 1986 a saber:

- Outubro: - entrada de 4.166 tubos pela NF nr. 2.573, de 22.10.86, emitida pela MERCK; (fls. 105)

- saída de 4.166 tubos pela NF nr. 485, de 22.10.86; (fls. 323)

- Novembro: - entrada de 20 tubos pela NF nr. 2.609, de 21.11.86, emitida pela MERCK; (fls. 106)

- saída de 20 tubos pela NF nr. 495 de 17.11.86 (fls. 324A)

d) - No mesmo subitem e produto acima, o movimento de setembro de 1985, foi erroneamente considerado como de agosto do mesmo ano;

e) - No mesmo subitem, referente ao produto "L. Combur 5 - 100 tiras", código 1524, o movimento de maio/86, foi erroneamente considerado como março do mesmo ano.

1.2.4. Identificados os erros e omissões nas informações prestadas pelos responsáveis pelo estabelecimento, acima relatados, procedemos seu saneamento e consolidação dos dados, incluindo-os

M



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.003164/90-12

Acórdão nº 201-69.241

nos Quadros Demonstrativos nrs. 1 a 9, quando aplicável.

1.3. AUDITORIA DE PRODUÇÃO

1.3.1. Com base nas Notas Fiscais de Vendas, elaboramos o Quadro 1 - demonstrativo das quantidades de produtos fabricados e vendidos no período fiscalizado. Para calcularmos a quantidade de matéria prima e embalagem consumida nos produtos fabricados e vendidos no período (Quadro-3) multiplicamos as quantidades produzidas (Quadro-1) pela fórmula fornecida reproduzida no Quadro-2, para as matérias primas e produtos selecionados para auditoria.

1.3.2. No Quadro-4, apuramos as quantidades de matéria-prima e embalagem remetidas para industrialização através das notas fiscais específicas.

1.3.3. Comparando-se o consumo de matérias-primas e embalagem aplicadas na produção pela fórmula (Quadro-4), apuramos diferenças em quantidades (gramas, kgs e unidades) constantes no Quadro-5, onde a diferença negativa caracteriza OMISSÃO DE RECEITA, uma vez que as quantidades de matéria-prima e embalagem necessárias para a fabricação dos produtos vendidos foi inferior a quantidade de matéria-prima e embalagem remetidas para fabricação dos mesmos produtos. Raciocínio análogo para a diferença positiva, onde as quantidades de matéria-prima e embalagem, necessárias para a fabricação dos produtos vendidos foi superior a quantidade de matéria-prima e embalagem remetidas para fabricação dos mesmos produtos, implica em Omissão de Compras caracterizadora de anterior OMISSÃO DE RECEITAS.

1.3.4. Para conhecermos quais os produtos acabados e respectivas quantidades, correspondentes às diferenças de matéria-prima e embalagem acima apontada, utilizamos as proporções informadas na fórmula e preparamos o Quadro-6, onde em outras palavras convertemos as diferenças de matéria-prima e embalagem, em quantidades equivalentes de produtos acabados com base na fórmula fornecida pela fiscalizada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.003164/90-12

Acórdão nº 201-69.241

1.3.5. Com a finalidade de distribuir de forma equânime as diferenças em unidades de produtos apuradas no Quadro-6, preparamos o Quadro-8, onde fizemos o rateio das diferenças proporcionalmente às vendas realizadas nos anos-base fiscalizados demonstradas no Quadro-7.

1.3.6. Para determinação do valor das Receitas/Compras omitidas, base de cálculo do IFI, preparamos o Quadro-9, resultante da multiplicação das quantidades de produtos apurados no Quadro-8, pelo valor unitário de venda dos produtos constantes das notas fiscais dos respectivos meses."

Notificada do lançamento em tela e intimada a recolher dita quantia, corrigida monetariamente, acrescida de juros de mora e da multa prevista no art. 364, II, do RIFI/82, a Autuada, por inconformada, apresentou a impugnação de fls. 333 a 339, sustentando a improcedência da exigência fiscal, à alegação, em síntese:

a) a fiscalização multiplicou números reais com números ideais, daí o resultado final só poderia ser um quantitativo ideal;

b) os quantitativos de matérias-primas e material de embalagem empregados pela fiscalização no seu Quadro-3 não são idênticos aos constantes de suas fichas de custo de produção;

c) para se comprovar as diversas causas que exigem um consumo real de matéria-prima e material de embalagem superior à quantidade prevista na fórmula padrão, deve se ter em vista que no caso não se trata de fabricação de um produto químico, que guarda, ordinariamente, uma certa homogeneidade em seu processo de industrialização, porém os produtos, objeto da fiscalização, são reagentes químicos que vão compor um kit de reagentes destinados a produzirem um específico diagnóstico em um exame de laboratório de análises clínicas (como, por exemplo, de sangue ou de urina), razão pela qual a dosagem de cada reagente químico deve ser proporcional ao diagnóstico que irá produzir no exame de sangue e urina;

d) para se comprovar esta diferença entre a fórmula padrão (ideal) e o consumo real da matéria-prima e material de embalagem examinemos o Kit de reagente código 0107, denominado nos quadros da autoridade fiscal de Colest C;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.003164/90-12

Acórdão nº 201-69.241

e) o Colest C - código 0107 de um Kit composto de 3 (três) frascos, contendo um deles o reagente - Sódio P - código 1190014, não levando em consideração a autoridade fiscal, em seus cálculos, os outros dois reagentes e seus respectivos frascos e tampas;

f) a fórmula padrão, no Quadro 2, prevê que 100 (cem) Kits do Colest C tem necessidade de 6900 gramas do Sódio P - 1190014 e de cem tampas código 3120053;

g) no Quadro 3, a autoridade fiscal, considerando que foram produzidas no ano de 1985 890 Kits do Colest C, concluiu que deveriam ser usadas 61,410 gramas de Sódio P e 890 tampas. Entretanto, foram realmente consumidas, para a fabricação dos 890 Kits do Colest C, respectivamente, 69,0 gramas de Sódio P e 1.880 tampas código 3120053, conforme as fichas de custo industrial do produto, documentos anexados;

h) as diferenças registradas pelo Departamento de Contabilidade Industrial são corretamente explicadas e justificadas pelo Departamento de Produção, através dos documentos em anexo, valendo esclarecer o seguinte:

- o reagente Sódio P, código 1190014, está descrito no Catálogo da Merck, em espanhol, a fls. 707, onde é o artigo 6346, cópia em anexo como Sódio hidrogenofosfato monohidratado p. análise - ACS.

- o teor acidimétrico previsto no catálogo admite uma variação de 99 a 102 % enquanto a fórmula padrão fornecida à autoridade fiscal é elaborada com base em um teor de 100%;

- para atender a esta variação de teor entre 99 e 102%, torna-se necessário acrescentar à solução uma quantidade adicional de 10% para correção acidimétrica; e

- nestas condições, está prescrito na fórmula padrão 6,9 gramas (em um teor de 100%), para se fazer um lote de 100 Kits, para se fabricar um lote de 890 Kits, com o teor de 99%, e usando-se 10% a mais para correção acidimétrica, são necessários, na realidade, 68,2 g de Sódio P, mas como existem perdas durante os processos de preparo da solução e seu envase, a quantidade realmente consumida de 69,0 g resultando em uma diferença aproximada de 1%, não pode ser considerada discrepante.

Por fim, sustenta, tendo em vista as informações prestadas pelo Departamento de Produção da Empresa, que esclarecem, cabalmente, as quantidades das matérias-primas e



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.003164/90-12

Acórdão nº 201-69.241

embalagens no processo industrial e suas quebras, tudo isso registrado pelo Departamento de Contabilidade Industrial, requer, se esses esclarecimentos não forem considerados suficientes, a realização de exame pericial, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, para o que indica como perito o Gerente do Departamento de Produção, que, como Farmacêutico, e responsável pela quantidade e qualidade dos produtos poderá prestar esclarecimentos adicionais Aqueles já fornecidos.

A autuante, à guisa de contestação à impugnação apresentada pela Empresa e documentos que vieram aos autos (fls. 341 a 523) ofereceu a informação fiscal de fls. 526 a 528, sustentando ser incabível a perícia pleiteada pela Empresa, bem como a procedência do Auto de Infração, com as correções a que procedera, à vista da defesa da Autuada no concernente às tampas. A autuante procede, então, a novos demonstrativos (fls. 529 a 540).

Aberto novo prazo à Autuada para se manifestar sobre a exigência, à vista dos novos valores (o débito originário de Cr\$ 332,18 passou a ser de Cr\$ 326,75), ela apresentou nova impugnação a fls. 548 a 551, sustentando, em preliminar, a decadência da Fazenda Nacional proceder ao lançamento de ofício em questão, relativo ao período de 1º de janeiro de 1985 a setembro de 1985, tendo em vista que o Auto de Infração fora lavrado em 24.09.90, por isso que o termo inicial do prazo de 5 (cinco) anos se esgotara em setembro de 1990, **ex-vi** do disposto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN.

Quanto ao mérito, sustenta a improcedência da exigência e reitera o pleito de realização de perícia técnica. Em defesa do pleito de perícia, alega que "A contabilidade e os registros fiscais de uma empresa não fornecem adequadamente os elementos apropriados para se calcular os índices da produção, objeto da contabilidade de custos que têm por base as fichas de produção, documentos rejeitados pela fiscalização por falta de confiabilidade". Um exame pericial poderá certificar que as referidas fichas de produção não foram manipuladas, como diz a autuante.

Com essa nova defesa, a Impugnante junta aos autos os documentos de fls. 552 a 555.

A autuante, à guisa de contestação à nova defesa da Autuada, apresentou a informação de fls. 557/558, que leio em Sessão.

A autoridade singular, pela decisão de fls. 559/563, manteve a exigência fiscal, de acordo com os novos

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.003164/90-12

Acórdão nº 201-69.241

valores levantados pela fiscalização a fls. 529/540, sob os seguintes **considerada:**

"CONSIDERANDO que o procedimento fiscal obedeceu às normas vigentes aplicáveis à espécie, estando as infrações devidamente descritas e caracterizadas no auto de infração e no termo de verificação, às fls. 02/03 e 73/75, e respectivamente;

CONSIDERANDO que a fiscalização, às fls. 526/528, admitiu haver cometido um equívoco ao efetuar os cálculos relativos ao kit de Colest C, tendo, por esse motivo, apresentado novos demonstrativos às fls. 529/540, com redução do valor do crédito tributário apurado;

CONSIDERANDO que o direito de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento, como dispõe o art. 61, inciso II do RIPI/82;

CONSIDERANDO que as razões de defesa trazidas ao processo são insuficientes para ilidir, refutadas que foram, minuciosamente, na informação fiscal às fls. 526/528, complementada, posteriormente, às fls. 557/558;

CONSIDERANDO que, assim, não se exime a autuada de responder pelos ilícitos fiscais apurados no presente processo;"

Cientificada dessa decisão, a Recorrente vem, tempestivamente, a este Conselho, em grau de recurso, com as razões de fls. 566 a 572, alegando, em preliminar, o cerceamento do direito de defesa, eis que pleiteou a realização de perícia técnica, sendo a mesma indeferida.

Sustenta a Recorrente, nesse sentido, que a perícia técnica por ela requerida se impunha, pois "não acredita que o agente autuante, bem como a autoridade julgadora, estejam cientificamente preparadas para a mensuração correta e inequívoca da preparação dos produtos, se não ouvidos químicos competentes e que determinem, em perícia técnica e científica, se suas pretendidas suspeições são verdadeiras".



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.003164/90-12

Acórdão nº 201-69.241

Dai a Recorrente ter tido cassada a prerrogativa constitucional de ampla defesa, seus meios e recursos em desrespeito direto à nossa Carta Magna (art. 5º, inciso LV).

Quanto ao mérito, após reiterar que está "instalada num complexo industrial onde funcionam outras empresas, que compõem o Grupo Merck, a M.B. bioquímica S/A. adquire a matéria prima, insumos e material de embalagem, as remete para serem industrializadas, sendo os produtos acabados, após seu retorno comercializadas", sustenta a Recorrente que os cálculos de produção tomados pela Fiscalização não condizem com a realidade, uma vez que o processo de industrialização dos produtos focalizados tem características bem diversas de um processo industrial de produtos em série. No caso, os produtos da Recorrente constituem-se de um conjunto de reagentes químicos destinados a produzirem um específico diagnóstico em um exame de laboratório de análises clínicas. Por isso que, somente uma perícia técnica, com a participação de técnicas em química, biologia ou até farmácia, poderia explicar as distorções entre a fórmula padrão e o resultado final da industrialização, porquanto a fiscalização não aceitou os documentos de uso interno da Recorrente, próprios da sua contabilidade de custo é, como determinado no parágrafo 1º do art. 279 do RIPI/82, parte também da escrituração do Livro de Controle de Produção e Estoque (Livro Modelo 3 do RIPI/82).

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.003164/90-12

Acórdão nº 201-69.241

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR SERGIO GOMES VELLOSO

Conforme relatado, é exigido da Recorrente o recolhimento de IFI no montante apontado na denúncia fiscal relativamente aos anos de 1985 e 1986, ao fundamento de que nesses anos a mesma dera saída a produtos de seu fabrico, sem emissão de nota fiscal.

Segundo se verifica dos autos e da denúncia fiscal, a Recorrente encomenda à empresa MERCK S/A Indústrias Químicas (localizada no mesmo endereço da Recorrente) o fabrico dos produtos apontados na denúncia fiscal. A Recorrente adquire as matérias-primas e material de embalagem, seja através de importação própria, seja de empresas no mercado nacional. Remete esses insumos para a firma apontada que fabricará seus produtos. Esta, sem que empregue insumos por ela adquiridos, após o fabrico dos referidos produtos encaminha-os à Recorrente. Dos autos, resta demonstrado que a Recorrente deu saída no período a igual número de unidades de produtos recebidos da citada firma MERCK que as fabricou mediante encomenda da Recorrente.

A Fiscalização chegou à conclusão constante da denúncia fiscal, partindo das quantidades de matérias-primas e material de embalagem remetidos pela Recorrente e das quantidades de insumos (matéria-prima e embalagens) que seriam necessárias, de conformidade com as fórmulas apresentadas pela própria Recorrente, para produção de cada produto. Comparando a quantidade de insumos remetidos e os produtos fabricados que a Recorrente recebera e as quantidades de insumos que, segundo as fórmulas próprias seriam necessárias, concluiu que a Recorrente no ano de 1985 dera saída a produtos finais, sem emissão de nota fiscal (os insumos remetidos pela Recorrente fora em quantidade superior aos insumos que seriam necessários para o fabrico dos produtos encomendados e por ela recebidos, salvo quanto ao insumo denominado (tampas, em que a produção teria sido superior em 836 tampas ao que a quantidade destas remetidas pela Recorrente permitiria). Em relação ao ano de 1986, a Fiscalização, de acordo com a sistemática por ela adotada, concluiu que a Recorrente recebera, e, pois, dera saída, a maior número de unidades que encomendara à firma MERCK S/A Indústrias Químicas, partindo do princípio de que os insumos remetidos para fabrico de seus produtos fora inferior ao que, segundo a fórmula desses produtos, seriam necessários. Isto é, pressupõe a fiscalização de que, assim, foram adquiridos insumos à margem dos registros fiscais, e, pois, de que essa aquisição se dera com receitas também a margem dos registros fiscais, decorrentes de venda de produtos sem nota fiscal. De conformidade com o suposto pela fiscalização, no ano de 1986, na fabricação dos produtos focalizados, os insumos (AZ Sódio, Sódio F, Zeol. e tubos). demonstrativo de fls.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.003164/90-12

Acórdão nº 201-69.241

95, remetidos pela Recorrente para a MERCK S/A foram insuficientes para o fabrico daqueles produtos finais que recebera daquela empresa. Daí o pressuposto pela fiscalização de que a Recorrente adquirira insumos à margem dos registros fiscais, inclusive da remessa deles à MERCK S/A, nas quantidades apuradas como faltantes para a produção apurada, segundo o sistema apontado. Ainda a partir disso a fiscalização pressupôs que para essa aquisição, os recursos necessários advieram de receitas decorrentes de venda dos produtos acabados, sem emissão de nota fiscal.

Expostos os fatos:

Este Colegiado, em reiterados julgados, tem afirmado que o critério de aferição da produção através de elementos subsidiários é legítimo, desde que haja compatibilidade dos dados utilizados, eis que tem por fundamento o disposto no art. 108 da Lei nº 4.502/64, cuja origem remonta ao art. 139 do Regulamento do ex-imposto de consumo aprovado pelo Decreto nº 45.422/59, e que se encontra consolidado nos diversos Regulamentos do Imposto sobre Produtos Industrializados - estando inscrito no art. 343 do atual RIPI (Decreto nº 87.981, de 23.12.82).

A quantificação da produção real, como é sabido, envolve, entretanto, matéria de fato, de natureza complexa pela necessidade de se apurar as quantidades efetivamente empregadas de insumos, o que, geralmente, é feito por método deduzido.

Em outros termos, o Fisco, com fundamento no citado dispositivo legal (art. 108 da Lei nº 4.502/64) reconstitui a produção do estabelecimento a partir dos insumos aplicados no processo industrial, num dado período: se para fabricar tal produto, é necessária uma determinada quantidade de dado ou dados insumos, inversamente da quantidade que se tenha consumido desse insumo, pode-se inferir o volume da produção do estabelecimento. Daí decorre que, desse método, se os insumos dados como consumidos na produção são inferiores aos necessários à produção, deduz a fiscalização que foram empregados insumos à margem dos registros fiscais e que eles teriam sido adquiridos com o produto de vendas de mercadorias à margem dos registros fiscais. Partindo desse princípio deduz, geralmente, o Fisco que as vendas à margem se deram nesse mesmo período. Em continuação, demonstraremos a falta de base para essa última dedução.

O Colegiado, na apuração da produção, tem tido em vista o disposto no art. 108 da Lei nº 4.502/64, bem como os princípios: a) de que o lançamento é uma atividade vinculada à



Processo nº 13707.003164/90-12

Acórdão nº 201-69.241

Lei (art. 142 do CTN) é "obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional", isto é, de que o Fisco não pode exigir senão o que determinar a lei, ou seja, não pode exigir mais, nem deixar de exigir o devido; b) o princípio dos tributos (art. 150, I, da Constituição Federal atual) não dá margem ao arbítrio. Vale dizer, o lançamento não pode ser feito com base em meras suposições.

Entretanto, o Colegiado tem condicionado o reconhecimento da regularidade do lançamento apurado por essa forma às seguintes circunstâncias: a) que o elemento de referência adotado na quantificação da produção seja significativo no processo industrial do estabelecimento fiscalizado; b) que a ponderação das perdas ou quebras obedeça a critérios de verificação e não resulte de mera presunção desassistida de elementos de convicção quanto à sua veracidade.

No mesmo sentido, a ex-Coordenação do Sistema de Tributação orienta os órgãos da Receita Federal, a qual, diante da complexidade da matéria, editou o Parecer Normativo nº 45 de 1977, cujo item 6 diz o seguinte:

"JÁ no levantamento da produção autorizado pelo art. 188 do RIPI/72, o Fisco reconstitui a produção do estabelecimento a partir dos insumos aplicados no processo industrial, num dado período: se, para fabricar tal produto, consome-se tais quantidades de um dado insumo, inversamente, da quantidade que se tenha consumido do mesmo insumo, num dado período de tempo, pode-se inferir o volume da produção do estabelecimento. Tal técnica, à qual se refere o art. 108 da Lei nº 4.502/64, tem por objetivo apurar a verdade, a produção que realmente ocorreu, e nunca arbitrar a produção. Para que isto ocorra é necessário que todas as partes do raciocínio acima sejam também verdadeiras. Assim, se no processamento dos insumos ocorrem quebras e estas não são consideradas no levantamento, fica distorcida a apuração da produção real.

.....

Desta forma, é de concluir-se que a apuração de tais quebras, seja através de controles fidedignos do contribuinte, seja através de verificação direta, está implícita na própria sistemática de levantamento físico da produção".



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.003164/90-12

Acórdão nº 201-69.241

Do exame dos autos, tenho que a sistemática utilizada pelo Fisco não autoriza ter-se por apurada saída sem nota fiscal, de produtos mandados fabricar pela Recorrente, eis que, os produtos assim fabricados, foram vendidos em igual número de unidades, pela Recorrente, das por ela recebidas do estabelecimento fabricante.

O levantamento da produção, com base nos elementos subsidiários, previsto no art. 108 da Lei nº 4.502/64, inscrito no art. 343 do RIFI/82, deveria ser feito no estabelecimento industrial, fabricante dos produtos focalizados, produzidos pela MERCK S/A, mediante encomenda da Recorrente. Era nele que se deveria apurar a produção, mediante verificação das quebras ali no processo industrial, e nele se verificando se ao final dos anos de 1985 e 1986 havia produtos em fase de fabricação e se ele mantinha em estoque insumos remetidos pela Recorrente. Veja-se que, pelos demonstrativos de fls. 79/81 e 93/94, constata-se que ao final dos anos fiscalizados, isto é, em 20.12.85 e 29.12.86, foram remetidos pela Recorrente para o estabelecimento MERCK S/A, fabricante dos produtos em questão as quantidades de 6 kg 480 de Zeol. Sintética (20.12.85) e 1.200 tampas (estas em 17.12.85) e 0,kg 023 de Zeolita Sintética, em 29.12.86 e Azida Sódica, também em 29.12.86.

Essas circunstâncias tiram da apuração da produção apurada dos produtos em tela a sua certeza.

Por outro lado, ainda que se admitisse, para argumentar, a validade da sistemática adotada pelo Fisco no cálculo da produção dos produtos apontados, operado no próprio estabelecimento da Recorrente, sem se tomar conhecimento do processo industrial, isto é, das condições do estabelecimento fabricante, ainda se impunha a apuração das quebras no processo industrial dos produtos e a rejeição por este dos insumos recebidos, em função de sua qualidade. Nada disso fora feito. Os demonstrativos de produção anexados aos autos não nos permitem conhecer qual o insumo tomado como base para apuração das unidades que poderiam ter sido produzidas (sem se levar em conta qualquer quebra dos insumos, o que, como se verifica do PN CST nº 45/77, é inadmissível) pelo estabelecimento da MERCK S/A, fabricante dos ditos produtos, por encomenda da Recorrente. Dos demonstrativos de fls. 85/88 e 96/101, deduz-se que o Fisco, no cálculo da produção, levou em consideração toda a matéria-prima, sem indicar qual o insumo que serviu de parâmetro, necessária sua indicação à defesa, para verificação das eventuais perdas no processo industrial.

Por outro lado, tem decidido este Colegiado (vide Acórdão, por exemplo, de nº 201-69.003, de 26.08.93) que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13707.003164/90-12

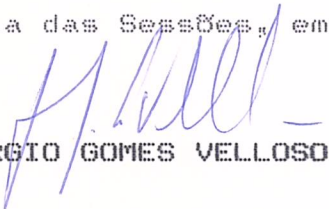
Acórdão nº 201-69.241

sistemática de apuração da produção com base na citada norma legal (art. 108 da Lei nº 4.502/64, inscrita no art. 343 do RIR/82), na hipótese de a produção (venda e estoque) ser superior aos insumos registrados aplicados na produção, não autoriza presunção de que tenha havido no próprio ano, em que fora apurada essa presunção, aquisição de insumos com receitas de vendas à margem dos registros fiscais, desses mesmos produtos. E que, a se admitir essa presunção, teríamos também de admitir que para fabricar os produtos vendidos à margem dos registros fiscais (produtos esses em quantidade superior à registrada e constatada pela fiscalização) teria de adquirir para esses produtos à margem novos insumos. Estaria, assim, instalado um **moto** contínuo de aquisições e vendas sem nota fiscal.

Tenho, assim, que, no caso, observa-se o princípio da dúvida inscrita no artigo 112 do CTN.

São estas as razões que me levam a dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 24 de março de 1994.


SERGIO GOMES VELLOSO