



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

415

2.º	PUBLICADO NO D. O. U
C	De 26 / 03 / 19 97
C	<i>[Assinatura]</i>
	Rubrica

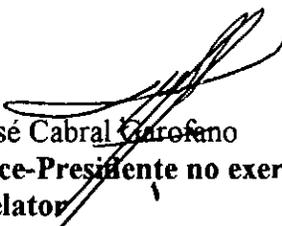
Processo : 13708.000455/91-48
Sessão : 29 de agosto de 1996
Acórdão : 202-08.596
Recurso : 98.874
Recorrente: COMPANHIA NACIONAL DE PAPEL
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro-RJ

IPI - AUDITORIA DE PRODUÇÃO COM BASE EM ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS - A presunção legal somente alcança a hipótese em que a produção apurada é superior à registrada (RIPI/82, art. 343, § 1º). Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: COMPANHIA NACIONAL DE PAPEL.

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

Sala das Sessões, em 29 de agosto de 1996


José Cabral Carofano
Vice-Presidente no exercício da Presidência e
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges, Antonio Sinhiti Myasava e Luiz José de Souza (Suplente).

FCLB/val-rs-val



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13708.000455/91-48
Acórdão : 202-08.596

Recurso : 98.874
Recorrente : COMPANHIA NACIONAL DE PAPEL

RELATÓRIO

Consoante descrito no Termo de Verificação (fls.69/72), a ora recorrente deu saída a vários tipos de papel, de sua fabricação, nos anos de 1.986 e 1.987. Sendo que, as "aparas de papel" representam entre 87% a 91% de todas as matérias-primas utilizadas em seus diversos tipos de produto final. A "apara de papel" foi o elemento subsidiário eleito pela fiscalização para a auditoria da produção, levada a efeito com base no artigo 343 e parágrafos do RIPI/82.

Todo trabalho fiscal está contido às fls. 02/68 dos autos, dele constando os diversos termos de esclarecimentos, informações do sujeito passivo e quadros demonstrativos, que possibilitaram ao autuante a constatação de omissão de receita operacional.

Considero importante transcrever parte do citado Termo de Verificação, onde residem as conclusões da autoridade fiscal:

" O Demonstrativo de Consumo de Apara de Papel na Produção Declarada (ANEXO IX) foi comparado ao Demonstrativo de Consumo de Apara de Papel Apurado (ANEXO X), daí resultando no denominado DEMONSTRATIVO DAS DIFERENÇAS PELO CONSUMO DE APARAS DE PAPEL (ANEXO XI), o qual indica que o consumo apurado pela fiscalização foi maior em 924.801 Kg (1986) e 2.462.058 Kg (1987) que o consumo na produção declarada, o que evidencia que nos períodos fiscalizados a empresa produziu mais do que efetivamente declarou. Conseqüentemente, deu saída do seu estabelecimento de produtos desacompanhados da competente Nota Fiscal, caracterizando assim OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL.

Tendo em vista não ser possível identificar em quais produtos, vendidos sem nota fiscal, foram aplicados essa diferença de Apara de Papel, foi utilizado o critério de ratear tal diferença proporcionalmente a participação de cada um desses produtos na produção total declarada em cada período (86 e 87).

Posteriormente, com as quantidades, em Kg, de APARA DE PAPEL, rateada por produto calculamos, com o auxílio da fórmula, fornecida pelo próprio contribuinte (ANEXO II), as quantidades de produtos vendidos SEM nota fiscal. A título exemplificativo temos o seguinte (...).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13708.000455/91-48
 Acórdão : 202-08.596

A Valorização das Omissões consistiu na multiplicação das quantidades, em Kg, dos produtos vendidos sem emissão de Nota Fiscal de Venda pelo Preço Médio Anual de Vendas dos respectivos produtos calculados conforme exposição no (ANEXO VII). " (destaques na transcrição)

Após impugnar o feito fiscal (fls. 82/85), através da Decisão nº 694/95 (fls. 94/95), o julgador singular indeferiu o pleito da autuada. Foi dada à decisão a seguinte ementa:

" IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

A diferença verificada na determinação do resultado do exercício da empresa por omissão de receita, caracterizada por vendas sem emissão de notas fiscais, enseja conseqüências tributárias no que tange ao imposto sobre produtos industrializados.

Tributação Reflexa - Aplica-se aos lançamentos intitulados decorrentes ou reflexos o decidido sobre a ação fiscal que lhes deu origem por terem suporte fático comum. "

Contudo, os fundamentos denegatórios estão contidos na Decisão nº 693/95 (fls. 88/93) relativo à exigência do IRPJ, o qual a decisão recorrida elegeu como "lançamento matriz".

Para perfeito conhecimento dos Srs. Conselheiros leio, à integra, o inteiro teor da Decisão recorrida, às fls. 91/93.

Em suas razões de Recurso (fls. 107), contesta o índice de perdas adotado pelo autuante, igual para os dois anos, sem levar em conta: a) a obsolescência dos equipamentos, com mais de 55 anos; b) unidade das matérias-primas; c) impurezas de toda ordem; e d) instalações deficientes. Diz ter demonstrado no curso do processo que as quebras de 21% e 33%, para os anos de 1986 e 1987, respectivamente, que se aceita levaria a uma conclusão diferente daquela apurada pelo autuante.

Insurge-se contra o fato de a decisão recorrida ter dado à esta exigência a condição de lançamento reflexo do IRPJ, porquanto o fato gerador e a legislação dos dois tributos são absolutamente diferentes. Assevera ter requerido deferimento de realização de perícia, como lhe faculta o artigo 148 do CTN, que seria prova hábil para solução da controvérsia, quando divergentes dados do sujeito passivo e da fiscalização. Sua negação de perícia caracteriza cerceamento de seu direito de defesa.

Milita a seu favor, pelo fato da inexistência de condição de lançamento reflexo do IRPJ, o Parecer Normativo nº 45/77 que estabelece critérios para apuração das perdas no processo produtivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13708.000455/91-48
Acórdão : 202-08.596

Sua conclusão é de que não existe tributação sobre o produto acabado, presumivelmente manufaturado com o insumo, cuja quebra se discute. As aparas de papel são produtos não tributados e, por conseguinte, não havendo crédito na aquisição, não haveria estorno a fazer na venda. Por hipótese, se ocorreu venda sem nota fiscal, é mais provável que elas fossem das próprias aparas do que de produtos acabados.

É o relatório.



Processo : 13708.000455/91-48
Acórdão : 202-08.596

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

O recurso voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Dele conheço por tempestivo.

Deparamos aqui com outro processo no qual o sujeito passivo interpõe recurso voluntário contra decisão de primeira instância, que decidiu pela manutenção da exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, reclamado junto com o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica- IRPJ, quando constatado o ilícito fiscal de omissão de receita operacional.

Pela prática reiterada se verifica que, quer por responsabilidade das autoridades lançadoras ou julgadoras, quer por responsabilidade dos sujeitos passivos, está se chegando a um consolidado e falacioso entendimento, destituído de fundamentação jurídica, ao se tratar os processos de IPI como "reflexos" ou "decorrentes" dos processos do IRPJ, quando apurada a infração fiscal já apontada.

Muito embora admita-se a relativa informalidade do processo administrativo fiscal, não se pode olvidar o reconhecimento da autonomia da legislação de cada tributo, da autonomia dos processos e, acima de tudo, da autonomia judicante de cada Conselho de Contribuintes.

O que há de comum entre os processos do IRPJ e do IPI é a ação fiscalizadora que apurou a prática punível - é o suporte fático da infração - e não as decisões, necessariamente, a serem dadas aos processos.

A inobservância destes princípios vem acarretando instruções e preparos desidiosos nos processos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, dificultando este Conselho de Contribuintes no seu mister de julgar a matéria específica, pela qualidade das cópias dos elementos juntados aos autos (dificuldade de leitura), informações, etc., os quais em melhor estado ou fatos esclarecedores foram anexados ou praticados nos processos denominados "matriz" ou "principal", do IRPJ.

Basta dizer que o próprio atuante, na espécie, ao lavrar o Auto de Infração, deu como enquadramento legal o disposto no artigo 343 e parágrafos do RIFI/82, logo, sob a luz deste dispositivo e outros do citado regulamento, deve ser apreciada e decida a matéria que versa sobre acusação de omissão de receitas operacionais, tudo na esfera do IPI.

Nas razões de recurso, a apelante faz restrições ao fato de a decisão recorrida não ter dado a este processo o tratamento exigido pela legislação do IPI, quando decidido o pleito



Processo : 13708.000455/91-48
Acórdão : 202-08.596

em primeira instância. Na ementa da Decisão nº694/95 (fls.94), o julgador singular fez constar como "Tributação Reflexa".

No mérito, conforme a conclusão da autoridade lançadora, ocorreu omissão de compras. Porquanto, restou demonstrado que o sujeito passivo registrou maior quantidade de produtos acabados do que a quantidade de matéria-prima escriturada poderia proporcionar.

Este Colegiado, por maioria de votos, já decidiu apelos que versavam sobre a mesma matéria - omissão de compras apuradas em auditoria da produção por elementos subsidiários (artigo 343, § 1º) - sendo que em todos acompanhei a maioria vencedora que deu provimento ao recurso voluntário.

Peço vênua ao ilustre Conselheiro Tarásio Campelo Borges, para transcrever suas razões de decidir lançadas no voto-vencedor do Acórdão nº 202-08.278 (Recurso nº 97.609), de 07.02.96, as quais adoto no presente julgado:

“No caso presente, em que foi apurada sobra na produção calculada quando confrontada com a registrada pelo estabelecimento, entendo incorreta a presunção de que a empresa adquiriu insumos sem nota fiscal, com recursos provenientes de omissão de receitas em montante equivalente ao valor da compra dos insumos, utilizando como base legal o § 2º do artigo 343 do RIPI/82, haja vista que o mesmo não trata de receitas presumidas; trata de receitas apuradas, porém, de origem não comprovada.

As receitas omitidas de que trata o parágrafo 2º do artigo 343 do RIPI/82, são por exemplo: as entradas de capital apuradas por meios diversos, inclusive por movimentação financeira, saldos credores de caixa, etc.; nunca 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 receita que o Fisco apure omitidas.

Por tratar de igual matéria, adoto e transcrevo parte do brilhante 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13708.000455/91-48
Acórdão : 202-08.596

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. Daí que somente cabe o lançamento quando devidamente provada a ocorrência do fato-tipo, ou quando essa ocorrência é estabelecida em *praesumptio legis*.

Por conseqüência, 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 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 RIPI, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13708.000455/91-48
Acórdão : 202-08.596

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 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

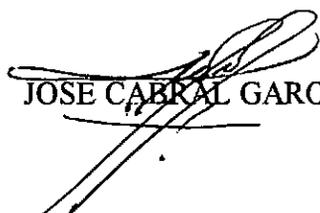
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13708.000455/91-48
Acórdão : 202-08.596

A ação fiscal confundiu as duas hipóteses regidas pelo artigo 108 da Lei 4.502, e efetuou um lançamento sem suporte legal ...”.

São estas razões de decidir que me levam a DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 29 de agosto de 1996


JOSE CABRAL GAROFANO