



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

628

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 17/05/1996
C	Rubrica

Processo n.º 13805.001540/92-05

Sessão de : 26 de abril de 1995
Recurso n.º: 96.145
Recorrente: ANLUZ ELETRO METALÚRGICA LTDA.
Recorrida : DRF em São Paulo -SP

Acórdão n.º 202-07.699

IPI - LEVANTAMENTO DA PRODUÇÃO POR ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS (ART. 343, § 1º DO RIPI/82). A presunção legal somente alcança a hipótese em que a produção apurada é superior à registrada. Ocorrendo o inverso, apenas cabe a responsabilização do adquirente, pelo tributo e penas cabíveis, ressalvado o direito de crédito decorrente. Não é cabível, nessa hipótese, ignorar a legislação específica do tributo, nem aplicar a norma do § 2º do artigo 343 do RIPI/82, que diz respeito a constatação de receitas, e não à sua suposição. Apenas a presunção legal inverte o ônus da prova. **CRÉDITOS ILEGÍTIMOS.** Se a acusação decorre do aproveitamento proveniente de notas fiscais emitidas por empresas inexistentes de fato, deve o Fisco comprovar assituações irregulares das mesmas, não podendo prevalecer o estorno de ofício supedaneado apenas no fato de as mesmas terem o mesmo sócio majoritário da recebedora dos documentos fiscais. É a autonomia das pessoas jurídicas e dos estabelecimentos, para efeitos do IPI. **NORMAS PROCESSUAIS - MATÉRIA PRECLUSA.** Questão não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e somente vem ser demandada na petição de recurso, constitui matéria preclusa da qual não se toma conhecimento. **Recurso provido em parte.**

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de Recurso interposto por ANLUZ ELETRO METALÚRGICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I - pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento as importâncias relativas à diferença de imposto resultante de levantamento de produção (item 2.0 do Termo de fls. 298). Vencidos os Conselheiros Elio Rothe, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Osvaldo Tancredo de Oliveira e Tarásio Campelo Bor-



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13805.001540/92-05

Acórdão n.º 202-07.699

ges; e II - quanto às demais infrações, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência as parcelas indicadas no voto do relator.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 1995.


Helvio Escovedo Barcellos - Presidente


José Cabral Garófalo - Relator


Adriana Queiroz de Carvalho - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 27 ABR 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José de Almeida Coelho e Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

HR/fclb/CF/MAS



Processo n.º 13805.001540/92-05

Recurso n.º: 96.145
Acórdão n.º: 202-07.699
Recorrente: ANLUZ ELETRO METALÚRGICA LTDA.

RELATÓRIO

No entender da fiscalização, a ora recorrente produziu e deu saída a produtos denominados marmiteiros--- de uso industrial, com termostatos de aquecimento --- sem emissão de notas fiscais. Tal conclusão adveio da auditoria de produção levada a efeito no estabelecimento industrial da empresa e, com base no disposto no artigo 343, § 1º do RIPI/82, tomou-se como elemento subsidiário para o levantamento a matéria-prima denominada Termostato Nacional Capilar R. bertshaw EA 5836 10º a 120º C. O período fiscalizado abrangeu todo ano de 1.988.

Com base nos controles de produção, informações técnicas, documentos e registros contábeis/fiscais da empresa (fls. 28/296) a fiscalização comprovou a ocorrência de **omissão de compras** da citada matéria-prima, utilizada em 6 (seis) dos 17 (dezesete) produtos finais, eis que a conclusão foi de que restou comprovada a "falta" de 106 (cento e seis) termostatos, se comparada a quantidade disponível à produção com a quantidade efetivamente utilizada e registrada na fabricação dos marmiteiros. Para formação da base tributável os representantes da Fazenda Nacional, entre os seis produtos, utilizou a margem de contribuição da cada um e o preço unitário médio de venda.

Outra acusação fiscal se escora no fato de os autuantes terem constatado a escrituração e aproveitamento de créditos provenientes de notas fiscais inidôneas, eis que as empresas emitentes inexistiam de fato à época dos negócios indigitados de irregulares. Constatou-se que algumas notas fiscais foram canceladas pelas emitentes, outras tiveram seus registros incorretos no Livro Mod. 8, bem como restou demonstrado divergências entre as 1ªs e 5ªs vias das notas fiscais encontradas nos estabelecimentos das empresas. Acresce que tais empresas têm o mesmo sócio majoritário da autuada.

Por objetividade e economia processual, adoto e transcrevo parte do relatório e a íntegra dos fundamentos da decisão recorrida (fls. 418/423):

" Inconformada, a autuada protocolizou em 11/12/92 impugnação, de fls. 314/408 alegando em síntese que:

a) Se a conclusão do levantamento foi no sentido de que faltaram mercadorias entre P01 e P06 (o simbolismo faz parte dos mapas demonstrativos apresentados no processo fl. 80), não há como se concluir que os



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13805.001540/82-05
Acórdão n.º 202-07. 699

valores correspondentes a essa omissão sejam atribuídos aos produtos P14 a P17 conforme os quadros 4/5 de fls. 294/295;

b) Não foi atribuída nenhuma omissão de receitas às vendas dos produtos P01 e P06 que originaram esta conclusão e o decreto 70.235/72 que estabelece a necessidade da exata descrição dos fatos e mensuração da exigência (valor), (artigo 10, incisos III e V), não foi obedecido pela fiscalização;

c) A prevalecer a idéia de que é correto que a diferença apurada estaria nos chamados "marmiteiros"(P01 e P06), deve ser lembrado que as vendas de nossos marmiteiros ocorrem sem a inclusão dos termostatos (matéria-prima origem da diferença), peças que só são colocadas a pedido dos clientes, conforme se verifica nas notas fiscais e catálogos de nossos produtos, às fls. 327/408;

d) Os produtos semi-acabados foram considerados no levantamento efetuado como se acabados fossem, gerando distorções no cálculo da omissão de receitas;

e) Existe também importação de termostatos especiais, que não entraram no levantamento feito pela fiscalização;

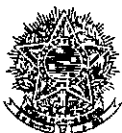
f) Não foram considerados os créditos existentes na compra das mercadorias, conforme determinação do artigo 98 do RPI/82. Pois caso houvesse a "venda sem nota fiscal ", o que não é o caso, haveria o aproveitamento dos créditos dos insumos aplicados;

g) De acordo com o artigo 112-II da Lei 5.172 de 25/10/1966, entende-se por improcedente neste particular o Auto de Infração;

h) Estava com um volume de trabalho excessivo e por isso não apresentou algumas notas fiscais, e que as apresenta agora às fls. 330/361 e que de acordo com o artigo 174 e seu parágrafo 1º do RIR/80, os documentos mostrados agora e seus respectivos lançamentos contábeis fazem prova ao contribuinte;

i) Os próprios autuantes anexaram ao processo documentos que provam a existência das empresas Superflex do Brasil LTDA. e Usimica - Usina de Mica e Micanite Ltda., não podendo de modo algum colocar em dívida os documentos emitidos por estes estabelecimentos;

j) As pessoas jurídicas tem personalidade distintas entre si, e, de



Processo n.º 13805.001540/92-05

Acórdão n.º 202-07. 699

seus acionistas ou sócios, e assim devem ser considerados pela fiscalização;

l) Não é de sua responsabilidade verificar a divergência de valores de registros de seus fornecedores, e portanto não pode ser penalizada pelos fatos 3 e 5 mencionados no anexo 1 de fl. 289;

m) O auto de Infração não individualizou a legislação aplicável a cada uma das três infrações: omissão de receitas, apropriação indevida de despesas e apropriação indevida de custos;

(...)

É o relatório.

Considerando (...)

1- Através de uma Auditoria de Produção, a Fiscalização chegou a conclusão que o contribuinte deu entrada em seu estabelecimento de matérias-primas desacompanhadas de nota fiscal, caracterizando dessa forma a omissão das receitas disponíveis para compra dessas mercadorias. Essas receitas podem ser originárias da venda de qualquer produto fabricado pelo estabelecimento, mas por uma questão de justiça, a fiscalização distribuiu proporcionalmente por todos os produtos fabricados pelo contribuinte. Assim, não há que se estranhar o fato de que a omissão de receitas detectadas por diferenças nos registros da matéria-prima de um determinado produto seja atribuída a venda de outros produtos do estabelecimento;

2 - A requerente estranha ainda que da omissão de receitas verificadas pela fiscalização, nenhuma parte foi atribuída aos produtos P01 e P06, produtos cujas matérias-primas deram origem a omissão em questão. Deve ser lembrado que a distribuição da receita omitida já citada no item anterior resultou para o produto P01 um valor menor do que a saída de um único produto. Assim os autuantes consideraram nulo esse valor de omissão de receitas, acolhendo claramente os princípios do artigo 112 - II do CTN, ocorrendo exatamente o mesmo com os produtos P02 a P05 citados pela impugnante;

3 - Ao contrário do que alega a impugnante, a fiscalização intimou o contribuinte a informar se houve venda de produto semi-acabado explicitando tal situação conforme o item 1.1 do Termo de Início de fisca-



Processo n.º 13805.001540/92-05

Acórdão n.º 202-07.699

lização de fls. 01/02:

" 1.1 - Se durante o período sob fiscalização houve venda de produto semi-acabado, considera-lo como produto final e incluído na relação do item 1.0, explicitando tal situação (de semi-elaborado) " (grifos nossos)

Em resposta a esta intimação o contribuinte apresentou o demonstrativo nº 1 - Relação de Insumos x Produtos, de fls. 71 e fls. 80 onde fica demonstrado claramente que os produtos P01 e P06 possuem um ou mais termostatos (MP01) cada um. Além disso os próprios nomes dos produtos P01 a P06 confirmam que são vendidos com termostatos, conforme a simbologia abaixo, utilizada pela própria recorrente nos citados demonstrativos.

- P1 = Marmiteiros M-006 com termostatos*
- P2 = Marmiteiros M-012 com termostatos*
- P3 = Marmiteiros M-025 com termostatos*
- P4 = Marmiteiros M-050 com termostatos*
- P5 = Marmiteiros M-075 com termostatos*
- P6 = Marmiteiros M-100 com termostatos*

Além disso, os catálogos e as notas fiscais arroladas ao processo pela impugnante não são provas de que os marmiteiros são vendidos sem termostatos, mesmo porque as notas fiscais não explicitam tal detalhe;

4 - Quanto aos termostatos importados que segundo a impugnante não foram considerados pelo Fisco, novamente nos reportamos ao demonstrativo de fls. 71 onde temos que tais termostatos correspondem às MP11 e MP12 e já foram considerados pela fiscalização conforme indicou a própria recorrente nesse quadro;

5 - No caso em tela, a infração detectada é a compra de insumos sem documentação fiscal, na qual foram utilizados recursos provenientes de vendas anteriores de produtos também desacobertos de documentação fiscal. Ora, neste caso é óbvio que não há direito de crédito de IPI, mesmo porque este decorreria de operação ilegal, que é a compra de insumos sem nota fiscal.

Além disso, o artigo 97 do RIFI/82 é muito claro no sentido de que os créditos só podem ser escriturados à vista de documentos que lhes confirmam legitimidade;



Processo n.º 13805.001540/92-05
Acórdão n.º 202-07. 699

6 - A requerente afirma que o auto de infração é improcedente, tendo em vista que o inciso II do artigo 112 do CTN, afirma que a lei tributária deve ser interpretada da maneira mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida quanto à natureza ou as circunstâncias materiais do fato ou a natureza ou extensão de seus efeitos.

Quanto a esse aspecto, analisamos o caso:

Houve uma diferença encontrada entre o consumo de matéria-prima registrada e a produção registrada pelo estabelecimento. Com suporte no artigo 343 e seus parágrafos do RPI/82, a fiscalização detectou a omissão de receitas. Em cima deste fato, comprovado por dados fornecidos pela própria impugnante, foi lavrado o Auto de Infração em questão.

Ora, está tudo rigorosamente dentro da lei, não existe margem a diferentes interpretações. Não há dúvidas quanto ao ocorrido, a infração está perfeitamente caracterizada na legislação pertinente, não havendo portanto, interpretação desfavorável à requerente e por fim, não há que se falar em improcedência do Auto de Infração;

7 - Às fls. 330/360 a impugnante apresenta cópias Xerox de algumas notas fiscais que não foram apresentadas à fiscalização à época em que foi intimada. Tais documentos porém são inaceitáveis pelos seguintes motivos:

I - Por serem 1.ªs. vias, deveriam ter marcas claras de manipulação. Comparando-se com as apresentadas às fls. 92/97, nota-se nitidamente sinais de que estas últimas foram manipuladas, possuem números anotados a mão, indicando que muito provavelmente foram utilizadas na contabilidade, ao contrário das apresentadas posteriormente as fls. 330/360, apesar de terem datas bem próximas;

II - O proprietário da empresa emitente das notas fiscais de fls. 330/360 é o mesmo da impugnante, constituindo um forte indicio de que estas notas fiscais foram emitidas somente para diminuir o montante do crédito tributário devido;

III - Não cabe a justificativa de que devido a sobrecarga de trabalho tais notas fiscais não foram encontradas à época da fiscalização, pois como qualquer empresa organizada, a Anluz deve arquivar as notas fiscais no mesmo lugar, de modo que se apresenta uma nota, certamente



Processo n.º 13805.001540/92-05
Acórdão n.º 202-07.699

pode-se apresentar outra, sobretudo se emitida à mesma época;

8 - Os documentos citados pelo contribuinte que supostamente provariam a existência das empresas Superflex do Brasil Ltda. e Usina de Mica e Micalite Ltda. vêm apenas indicar que tais empresas existem "de direito" e isso não implica na existência "de fato" das mesmas, e nem tampouco na idoneidade dos documentos por elas emitidos.

9 - É risível o argumento da requerente de não poder ser penalizada por erros cometidos por seus supostos fornecedores, lembrando-se que o proprietário destes é o mesmo da empresa impugnante.

Além disso, ao contrário do alegado pela contribuinte, as situações de números 3 e 5 do anexo 1 de fl. 289, refere-se a registros contábeis de operações lastreadas por documentos inidôneos, pois tais notas fiscais são assim consideradas perante a legislação do IPI;

10 - A requerente alega ainda que a legislação aplicável às infrações do auto em questão não estão suficientemente claras. Tal reclamação é de caráter meramente protelatório. No entanto, visando-se dirimir qualquer dívida, o autuante explicitou exhaustivamente toda essa legislação em sua informação fiscal, às fls. 414/416; "

Em suas razões de recurso (fls. 427/443) diz que o presente processo é considerado como "matriz ou principal" em relação aos demais que exigem outros tributos. Por este fato, requer sejam aqueles reunidos a este, visando se evitar decisões conflitantes, como se deu em primeira instância, porquanto decorrem da mesma constatação fiscal.

Como matéria Preliminar ao julgamento do mérito, argüi cerceamento do direito de defesa por inobservância dos dispostos nos incisos III e IV do Decreto n. 70.235/72, na forma como sustenta às fls. 02/08 da petição de recurso, as quais, por economia processual, leio à integra para conhecimento dos Srs. Conselheiros.

No mérito, reproduz praticamente as mesmas alegações oferecidas na impugnação, ao contestar o levantamento e conclusão da auditoria de produção levada a efeito em seu estabelecimento industrial. Quanto à documentação impugnada pelos autuantes ---eis que os mesmos a consideraram inidônea e a decisão recorrida julgou neste sentido --- agora aduz:



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13805.001540/92-05

Acórdão n.º 202-07. 699

" A.) Se de alguma dívida sobre a idoneidade dos documentos foi cercado o julgador caberia a este, antes de decidir baseado em meras suposições e "indícios", determinar a realização das diligências probatórias que fossem necessárias para aferição da verdade, dando-se à recorrente possibilidade de maniestar-se a respeito; ou

B.) Se em face da prova produzida pela recorrente alguma dívida se criou quanto à autoria, existência e natureza da infração, caberia ao julgador a aplicação, à espécie, do princípio "in dubio pro reo", determinando a desconstituição da exigência fiscal.

O que não se pode admitir, sob pena de perversão à toda legislação tributária e aos mais comensurados princípios que norteiam nossos direitos administrativo e tributário, é, baseado em suposições, indícios e análises subjetivas, manter-se arbitrariamente a exação e a imposição de penas de tão elevada graduação.

Mesmo que assim não fosse, o fato é que a recorrente comprovou, mediante documentação idônea, emitidas com estrita observância aos mandamentos legais, a total improcedência e insubsistência do auto de infração/IPI e dos que lhe sucederam.

Especialmente no que se refere à propalada "inexistência de fato" das sociedades SUPERFLEX e USIMICA a recorrente ora anexa ao presente robusta prova de que tais empresas não só existem de direito e de fato, como estão em plena atividade, corroborando, assim, tudo o que acima se disse acerca da insubsistência da decisão recorrida.

Relativamente aos fatos apontados no anexo "1" da fiscalização (Relação das Glosas de Créditos de IPI) e cadastrados como "situação detectada" número 3 e 5, insistimos que os registros contábeis foram realizados dentro das técnicas fiscais vigentes e lastreados em documentação idônea, de empresa que, como se provou, existem e estão em atividade.

Não há nada nos processos que indique que deva a recorrente ser penalizada pela divergência de valores nos registros de seus fornecedores.

O conluio insinuado pela decisão não foi provado de modo que, não pode servir de base para cobrança de tributos e imposição de penas à recorrente.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13805.001540/92-05
Acórdão n.º 202-07. 699

Ratificamos que os registros da recorrente são válidos e perfeitos, realizados conforme documentos que serviram de base para operações que retratam." (grifos do original).

Em relação à empresa SUPERFLEX junta cópias de foto de seu estabelecimento, Alvará de Licença da P.M. de Guarulhos, Guia de Recolhimento do FGTS de 08 a 10/88, extrato bancário de 05/88, fatura da Eletropaulo relativas a 03 e 05/88, fatura da Telesp de 03/88, 06/88, 07/88 e 10/88, Guia de Recolhimento da Contribuição Sindical de 01/88, página da Lista Telefônica de Guarulhos - Classificados, Mandado de Notificação à Reclamada expedido pela 6ª Junta de Conciliação e Julgamento de Guarulhos, de 09.04.90, Contrato de Locação, com duração de três anos, assinado em 20.02.86, Relação de Empregados para informação ao FGTS e Memorando de Exportação emitido em 15.07.92 (fls. 456/489).

Quanto à empresa USIMICA junta cópias do formulário de Pedido de Registro de marca - INPI, de 19.05.86,e, Contrato de Câmbio (Importação) de mercadoria da Rep. da Alemanha Ocidental, de 20.07.89 (fls.490/491).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo n.º 13805.001540/92-05

Acórdão n.º 202-07. 699

VOTO DO CONSELHEIRO - RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

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

Com muita freqüência este Colegiado tem apreciado recursos em que ora a Fazenda Nacional, ora o contribuinte, elege um processo, entre todas exigências fiscais, como "**principal**" ou "**matriz**" e vincula todas decisões àqueles ao que for decidido nestes. Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, a única coisa que é comum a todas as exigências é a ação fiscalizadora, na qual o suporte fático é o condutor de todos os lançamentos de ofício, nada mais do que isto.

Em segundo lugar, deve-se sempre respeitar a autonomia das legislações, sendo que para, cada tributo, há um fato gerador distinto e, acima de tudo, os processos são autônomos entre si. Nesta mesma linha, em razão da matéria, cada Conselho de Contribuintes tem sua competência recursal como previsto em seus Regimentos Internos.

Por último, são autônomas as decisões proferidas em cada processo, vez que, como dito, são autônomos os processos administrativos fiscais, como por exemplo, poderia se questionar que, por qualquer fato fortuito, ocorresse intempestividade na interposição do recurso voluntário no processo de IPI, mas, por outro lado, aquele relativo ao IRPJ fosse manifestado dentro do prazo legal, como se deveria proceder com relação ao julgamento do IRPJ se fosse dado a este a condição de "**reflexo**" ou "**decorrente**". Em matéria processual, não há previsão para se estender os efeitos da intempestividade de um processo a outro, mesmo que a este fosse dada a dita condição de secundariedade.

Diversas vezes me pronunciei sobre esta matéria, sustentando que tal entendimento vem trazendo dificuldades na apreciação de vários litígios e, por conseqüência, para aplicação da justiça fiscal, independentemente de quem quer que fosse a parte possivelmente prejudicada, a Fazenda Nacional ou o contribuinte.

A recorrente asseverou ser necessária a reunião de todos processos em um só, o que, com base no acima dito e incorrendo cerceamento do amplo direito de defesa do sujeito-passivo, tal providência em nada alteraria o resultado que merecesse cada um. Assim, não aceito se eleger o processo do IPI como "**principal**" e o do IRPJ como "**reflexo**" e, vice-versa, vinculando entre si as decisões, que poderiam ou não ser coincidentes.

Desde logo, pelo exposto, afasto qualquer elemento de defesa ou de acusação que esteja suportado em prova ou argumento, assentado no Regulamento do Imposto de Renda - RIR/80, matéria esta estranha à competência deste Conselho de Contribuintes.

Compulsando os autos deste processo administrativo fiscal que trata de

**Processo n.º 13805.001540/92-05****Acórdão n.º 202-07. 699**

exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, entendo que o mesmo reúne condições para seu julgamento, e não percebi, na espécie, qualquer fato que pudesse ter cerceado o direito de defesa da apelante.

Como matéria preliminar argüi nulidade do Auto de Infração e da decisão recorrida. A apelante sustenta ocorrência de cerceamento do seu amplo direito de defesa, porquanto não foram observados os requisitos essenciais contidos nos incisos III e IV do artigo 10 do Decreto nr. 70.235/72, no caso da denúncia fiscal.

Tais dispositivos referem-se à obrigatoriedade de constar da descrição dos fatos apurados pela fiscalização, o enquadramento legal e a penalidade aplicável. Quanto à descrição dos fatos, os mesmos estão expostos no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 298), sendo ele citado no "contexto" da folha nr. 1 do Auto de Infração, logo, os fatos estão descritos, e, pela clareza das acusações, não é o caso de cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo.

Na mesma folha de continuação do Auto de Infração (fls. 309), consta o "enquadramento legal" e nele está contida a aplicação da pena cabível pelo ilícito descrito --- artigos 349, I; 361 e 364, II, todos do RIPI/82. Inclusive, a própria recorrente insurge-se contra o fato de a fiscalização ter dado como infringência a 25 dispositivos legais, pelo que estavam expostos todos os dispositivos que a fiscalização entendeu serem infringidos, e caberia a empresa questionar aquele(s) que considerasse impróprio(s) e em desacordo com a descrição dos fatos. Nesta mesma linha, a denúncia fiscal não deixou de obedecer a princípios constitucionais de direitos e garantias fundamentais.

No que diz respeito à asserção de nulidade da decisão recorrida, por inobservância do disposto no artigo 17 e seguintes do Decreto nr. 70.235/72, não vislumbro a ocorrência, eis que a mesma foi proferida em boa e devida forma. A decisão recorrida não decidiu sobre o pedido de diligência ou perícia, vez que quando lhe apresentou a oportunidade, na impugnação, a autuada sequer formulou tal pedido. Não restou como matéria controversa a ser decida pelo julgador monocrático

Esta matéria não pode ser agora demandada na petição de recurso por constituir matéria preclusa. Este é o entendimento dos Conselhos de Contribuintes, como dá conta, por exemplo, o seguinte julgado:

" MATÉRIA PRECLUSA - Questão não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição de recurso, constitui matéria preclusa da qual não se toma conhecimento." (Ac.101-73.757, de 23.11.82).

Indo além, mesmo que o pedido de diligência não tivesse sido fulminado



Processo n.º 13805.001540/82-05

Acórdão n.º 202-07.699

pela preclusão processual, considero que as provas a que refere a apelante poderiam ter sido trazidas comodamente aos autos, além do que sobre as mesmas falta objetividade no pedir, o que poderia ser considerado como expediente meramente protelatório. Sinto que, por tudo que dos autos consta, o recurso voluntário está em condições de julgamento.

Quanto às preliminares levantadas, sinto não serem vencedores seus elementos, pelo que não as acolho como prejudiciais ao julgamento do mérito.

A primeira matéria de mérito objeto deste recurso voluntário --- **omissão de receitas operacionais, decorrentes de compras não escrituradas**, levantadas por auditoria de produção com base em elemento subsidiário, previsto no § 1º do artigo 343 do RIPI/82 ---, já foi inúmeras vezes apreciadas pelas três Câmaras deste Conselho de Contribuintes e, nos julgados mais recentes, os entendimentos passaram ficar divididos. Minha posição anterior era de que, se o Fisco tivesse adotado método idôneo para levantamento da produção, louvando-se em documentação e informações obtidas junto aos próprio sujeito-passivo, deveria ser mantido o lançamento, podendo até ser reformado, caso restasse comprovado existência de erro de cálculo ou perícia técnica que entendesse assistir razão à empresa autuada.

Com muito cuidado, preocupe-me em considerar outros argumentos, que até então não os tinha como premissas maiores para formar minha convicção ao proferir meus votos em diversos arestos. Agora, na espécie, revendo tal posição, concilio meu juízo com aquele expressado nas razões de decidir lançadas no voto condutor do Acórdão n. 69.520, de 15.02.95, da lavra da ilustre Conselheira Selma Santos Salomão Wolszczak, membro da Primeira Câmara deste Conselho de Contribuintes. Tomo a liberdade de reproduzir parte de seus fundamentos decisórios:

" Entendo que não pode prosperar a exigência fiscal no que concerne à acusação de omissão de receitas caracterizada por compras de insumos.

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 *praesumptio hominis* é incompatível com os princípios basilares da tipicidade cerrada e estrita da legalidade. Daí que somente cabe o lançamento quando devidamente provada a ocorrência do fato-tipo, ou quando essa ocorrência é estabelecida em *prae-**



Processo n.º 13805.001540/92-05

Acórdão n.º 202-07. 699

sumptio 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 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 RIIPI, 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 4502/64).

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 ônus da probatório.

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

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

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

Tratando-se de IPI, o levantamento da produção, quando evidencia uma produção inferior à registrada, pode ao máximo conduzir à primeira ilação: a de que houve aquisição de insumos sem registro. De fato, sim, tem-se alguma evidência. Nesse caso, cabe apenas ao indus-



Processo n.º 13805.001540/92-05
Acórdão n.º 202-07. 699

trial 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, nesse 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 "ano-base" como se estivesse tratando de imposto de renda, para sobre a 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 registrada é menor que a apurada (§ 1º). Quando em seguida (§ 2º) trata de 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 4.502, e efetuou um lançamento sem suporte legal, no que concerne ao primeiro item do Auto. "

Se de fato restou demonstrado ter a recorrente dado saída a produtos que utilizaram insumos adquiridos com recursos acantoados à margem da escrita regular, a infração está tipificada no artigo 173, § 1º, do RIPI/82, vez que o dispositivo trata de entrada de produtos desacobertados sem a competente documentação fiscal. Assim, deveria ser exigido do contribuinte o imposto e consectários legais devidos sobre os valores de tais insumos e não se tomar como base tributável os produtos finais que os utilizaram. Estes já foram oferecidos à tributação à época da saída, tanto é verdade que no levantamento fiscal suas quantidades foram elementos determinantes para se apurar as compras omitidas.

No que respeita à segunda acusação --- registro e aproveitamento de créditos do IPI sobre notas fiscais inidôneas emitidas por empresas vinculadas à recorrente por seu sócio majoritário ---, de plano, pelas provas produzidas pela apelante e a falta de maior aprofundamento nos trabalhos fiscais, entendo não proceder à acusação de que as mesmas eram



Processo n.º 13805.001540/92-05

Acórdão n.º 202-07. 699

inexistentes de fato à época das emissões questionadas. Nos autos, não há qualquer Termo de Diligência nos endereços das emitentes, que comprove as asserções dos autuantes, sendo que a conclusão não está supedaneada em provas materiais. Aqui se discute matéria exclusivamente de prova, tanto do contribuinte como da Fazenda Nacional.

Dada a diversidade das constatações integrantes do demonstrativo elaborado às fls. 284, cabe apreciar cada grupo de notas fiscais indigitadas de inidôneas pelo Fisco, conforme as situações detectadas:

1. Não apresentação de nota fiscal de compra:

Junto à petição impugnativa a ora recorrente trouxe cópias reprográficas das notas fiscais ns. 361, 363, 365, 366, 367, 368, 707, 817, 818, 821, 889 e 890. Dada a relativa e reconhecida informalidade do processo administrativo fiscal, pode o sujeito apresentar cópia de qualquer documento fiscal e, no caso de a autoridade fazendária considerar indispensável a comprovação da autenticidade da cópia, deveria esta intimar a contribuinte a apresentar seu original ou cópia autenticada. Falta de anotações de punho que poderiam mostrar manuseio não é motivo bastante e suficiente para desconsiderar a prova da impugnante. Caberia o confronto das cópias com os originais para conclusão da autenticidade e legitimidade das notas fiscais sob discussão, se dúvidas restassem, logo, considero-as boas ao fim que se propõem.

Quanto às notas fiscais ns. 498 e 499, a apelante não trouxe tal prova material, pelo que considero procedente a glosa fiscal.

2. 5ª via da nota fiscal (via fixa) contendo dados referentes ao destinatário/comprador totalmente diferentes daqueles relativos à fiscalizada (anliz)

Efetivamente, tais notas fiscais têm como destinatários nomes de empresas diferentes da recorrente. Assim, as notas fiscais nrs. 373 e 838 possivelmente são **notas espehadas ou notas calçadas**, aliás, uma das formas mais ignóbeis de sonegação fiscal, o que, a princípio sempre é infração de quem as emite, sendo que seus efeitos só atingem ao recebedor das mesmas quando comprovado, cabalmente, o conluio. Este entendimento é pacífico nas três Câmaras deste Conselho de Contribuintes, o qual se aplica ao caso sob exame, na medida em que os autuantes deixaram de comprovar a participação da recorrente no ilícito. Acusação insubsistente.

3. Nota fiscal cancelada pelo suposto emitente

Todas as vias da nota fiscal n. 880 juntadas ao processo comprovam a acusação dos autuantes e quanto a este documento a autuada nada trouxe, pelo que, prevalece os termos da denúncia fiscal.



Processo n.º 13805.001540/92-05
Acórdão n.º 202-07. 699

4. Transcrição incorreta do saldo do crédito do IPI para folha seguinte do livro de Registro de Entradas e/ou soma errada dos valores de créditos na página

Tal expediente, deliberadamente, reduziu o imposto devido em cada período e, por seu lado, a contribuinte não ofereceu qualquer alegação que pudesse eximi-la da responsabilidade pelo ilícito fiscal constatado pela fiscalização.

5. Operação constante na nota fiscal de compra (1ª via) incoerente com os registros do suposto fornecedor (nota fiscal e/ou livros fiscais);

As Notas Fiscais ns. 474 e 478 são as únicas emitidas pela empresa Usimica - Usina de Mica e Micanite Ltda. Também neste caso, é matéria de prova e pela gravidade da acusação o ônus é da acusação. Sinto que, como no item 2, faltou aprofundamento nas constatações dos dignos representantes da Fazenda Nacional. Assiste razão à recorrente.

Independentemente das situações irregulares constatadas nas Notas Fiscais ns. 231 e 376, ambas de emissão da Superflex do Brasil S/A, seus registros nos livros fiscais da recorrente não trouxeram qualquer efeito à área do IPI. Inocorreu aproveitamento indevido de créditos do IPI, como a própria fiscalização demonstra às fls. 289.

Na denúncia fiscal e informação dos autuantes, ressalta o fato de os mesmos considerarem inidôneas as notas fiscais impugnadas, eis que eram provenientes de empresas inexistentes de fato. Quando há fortes indícios de tal situação, merecem ser aprofundadas as investigações sobre tais empresas, no sentido de se comprovar que as operações descritas --- compra e recebimento de produtos industrializados --- nas notas fiscais não correspondem à realidade, e tal constatação ensejaria a aplicação da pena prevista no artigo 365, inciso II, do RIPI/82, mesmo que inoconesse aproveitamento de créditos do IPI. Contudo, a escrituração de tais notas fiscais tem seus efeitos na área do IRPJ, porquanto são custos comprovados e redutores do Lucro Real.

São estas razões de decidir que me levam a DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir da exigência originária as parcelas relativas à auditoria de produção, levada a efeito com base no artigo 343, § 1º do RIPI/82 e, ainda, as



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13805.001540/92-05

Acórdão n.º 202-07.699

parcelas constituídas com base nas Notas Fiscais nrs. 231, 373, 376, 361, 363, 365, 366, 367, 368, 707, 817, 818, 821, 838, 889 e 890, de emissão da Empresa Superflex do Brasil Ltda. e notas fiscais nrs. 474 e 478 de emissão da Empresa Usimica - Usina de Mica e Micanite Ltda. -, todas constantes do demonstrativo às fls. 289.

Sala de Sessões, em 26 de abril de 1995.



JOSE CABRAL GAROFANO