



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 13805.001582/92-47
Recurso n.º : 115.849
Matéria : IRPJ - ANO-BASE DE 1988 - EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 1989
Recorrente : VITRAMON DO BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP
Sessão de : 07 de junho de 2000
Acórdão n.º : 103-20.317

IRPJ - AUDITORIA DE PRODUÇÃO - OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL - Restando demonstrada de forma inequívoca a existência de omissão no registro de receitas operacionais a partir da diferença manifesta na produção contabilizada e materializada nos levantamentos das matérias-primas, demais insumos e estoques - *vis-à-vis* à comercialização de itens específicos -, impõe-se a contraprova contundente para se impugnar o levantamento fiscal. A correlação entre peso e unidade física tende a se aproximar de limite numérico estável, com grau de confiança verossímil quanto maior for a sua amostra. Os itens que não se prestam ao uso, produção ou à utilização concorrentes não necessitam da existência de outros indícios para que se convalide o acerto do seu levantamento.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir do advento do artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória n.º 298, de 29.07.1991 (DOU de 30.07.1991), convertida na Lei n.º 8.218, de 29.08.1991. A TRD é uma taxa de juros fixada por lei (art. 161, § 1º do CTN), conforme assentou o Egrégio Supremo Tribunal Federal, incorrendo, por conseguinte, qualquer lesão ao artigo 192, § 3º da Constituição Federal, tendo em vista que este dispositivo, além de não ser auto-aplicável, refere-se, tão-somente aos empréstimos intermediados por instituições financeiras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VITRAMON DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a incidência da TRD no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47

Acórdão nº : 103-20.317

período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: **18 AGO 2000**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA (Suplente Convocada), ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º : 13805.001582/92-47
Acórdão n.º : 103-20.317

Recurso n.º : 115.849
Recorrente : VITRAMON DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

VITRAMON DO BRASIL LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP (fls. 94/96), que manteve integralmente o lançamento fiscal.

A acusação fiscal versa sobre omissão no registro de receitas operacionais, por auditoria de produção no ano-base de 1988, com enfoque precípua no tributo IPI (Programa GEIPI - PAR. 13). Trata-se de diferenças havidas pelo confronto entre matérias-primas, insumos e a produção registrada de dois produtos finais específicos denominados capacitores de cerâmica multicamada - P1 (cód. VP), e rede capacitiva CHIP - P3 (cód. SIP), *vis-à-vis* os estoques inicial e final correspondentes. Desse confronto emerge a diferença de produção registrada, por insuficiência nos itens de entrada de matérias primas e outros componentes de produção. Enquadramento Legal: artigos 157 e § 1º, 164, 167, 172, 179, 387, inciso II, 645, 676, inciso III, 677, 678, inciso III e 728, inciso II.

Cientificada da exigência em 26.10.1992, apresentou a sua impugnação de fls. 021/035, em 25.11.1992, colacionando, similarmente, a sua peça vestibular, na mesma data (fls. 043/056), acerca da exigência do IPI – Processo Administrativo Fiscal n.º 13805.001587/92-61.

Em síntese são essas as razões de defesa extraídas da peça decisória:

"Na impugnação apresentada, nota-se que a Autuada levanta questão propugnando que a omissão de receitas apurada pela fiscalização teria



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47

Acórdão nº : 103-20.317

por base elementos e informações parciais. Ademais, que a omissão deveria ser apurada mediante prova concreta.

Por sua vez, observa-se na contradita fiscal que os Autuantes opinam pela manutenção da exigência, na íntegra."

Ouvido os fiscais autuantes, às fls. 086/089, aquelas autoridades determinaram a manutenção integral do feito, rebatendo todos os itens elencados pela insurgente. Ei-los:

"Trata cada um dos processos supra relacionados, de autuação por infringência à legislação específica do tributo/contribuição correspondente a cada Auto de Infração, em razão de caracterização de omissões no registro de receitas operacionais apuradas em auditoria de produção, realizada em ação fiscal.

Inconformado com a autuação a si imposta, o contribuinte apresentou tempestivamente suas razões de defesa, as quais são a seguir analisadas.

A impugnação apresentada pode ser resumida nos tópicos abaixo, tendo o autuado alegado basicamente:

a) Que a exigência improcede, porquanto os lançamentos e apropriações contábeis foram corretamente escriturados e em total consonância com a legislação de regência;

b) Que a análise do fisco parte de premissas irreais, com interpretações equivocadas;

c) No demonstrativo de cálculo Q.2, da produção registrada (fl. 127 do processo de IPI), o contribuinte apresenta alterações nos valores utilizados, respectivamente para P1 (capacitor de cerâmica multicamada - cód. VP) e P2 (rede capacitiva - cód. SIP):

c.1) Para P1:

Venda de sucata: De 568.674 para 561.137

Outras saídas: de 24.209 para 205.938

Devoluções: De 118.902 para 124.244

Para P2:

Outras Saídas: De zero para 14

Outras entradas: De zero para 575

Segundo o alegado, as alterações sugeridas teriam como suporte as diferenças entre as quantidades de produtos enviados para testes



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317

(dentro da própria empresa), e os retornos correspondentes; essas diferenças constituiriam perdas na produção.

Outro fator de alteração nos dados seriam as variações ocorridas no inventário (ajuste nas fichas de estoque).

d) Que a jurisprudência administrativa é uníssona em exigir indícios veementes de omissão de receitas, para que esta se configure. Com o objetivo de tentar comprovar a alegação, transcreve acórdão do E. 1º Conselho de Contribuintes, referente ao processo n.º 840.1240/73, que trata de lançamento de receita omitida, cuja base de cálculo utilizada constituiu-se do valor do suprimento de caixa efetuado sem comprovação da origem dos recursos e efetividade da entrega dos mesmos. Apresenta ainda trechos do autor José Luís Bulhões Pedreira (doutrina tributária), versando sobre o mesmo assunto - suprimento de caixa não comprovado.

Tais alegações são a seguir apreciadas:

a) Com referência à afirmação de que a escrituração do contribuinte houvera sido feita regularmente, cabe o esclarecimento de que, com exceção da receita omitida, apurada no curso de ação fiscal, que obviamente não foi escriturada, as demais operações não tiveram seus controles e registros contestados pela fiscalização; tanto isso é verdade que os cálculos foram efetuados com base nos valores apresentados pelo contribuinte, e constantes da sua escrituração.

b) A análise da fiscalização não partiu de nenhuma premissa irreal, e a interpretação das diferenças não foi equivocada, já que os demonstrativos de cálculo (do consumo de matérias-primas, da produção registrada, etc.) expressam relações contábil-fiscais sobejamente conhecidas e largamente utilizadas; no que se refere às diferenças apuradas, as mesmas decorrem de utilização de expressões matemáticas, portanto imutáveis e irrefutáveis.

c) Neste tópico, as seguintes considerações devem ser feitas:

Para P1, no que se refere à rubrica "venda de sucata", se for adotada a nova quantidade proposta pelo contribuinte, o valor da produção registrada diminui, portanto aumentaria a diferença apurada - maior quantidade de receita omitida (vide demonstrativo Q.3, Q4 e Q11).

Para P2, em termos globais, ocorre o mesmo fenômeno - aceitas as alegações do contribuinte, a omissão de receitas aumentaria, conforme demonstrativo Q3, Q4 e Q11.

Quanto a P1, no que tange à alteração proposta para a rubrica "devoluções", o contribuinte não comprova absolutamente nada do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47

Acórdão nº : 103-20.317

alegado (não apresenta notas fiscais e, aliás, nem mesmo se refere ao item correspondente - (3) - para diferença de 5.432 - fl. 48 do processo do IRPJ - no transcurso de sua defesa).

Em relação a P1, referente à rubrica "outras saídas" e, em relação a P2, referente a esta mesma rubrica, bem como para a rubrica "outras entradas", cabem os seguintes esclarecimentos:

- No presente trabalho, na rubrica "outras entradas" devem ser consideradas todas as entradas provenientes de fora, para dentro do estabelecimento industrial sob fiscalização, que não tenham sido consideradas nos demais itens referentes às entradas - devoluções e compras, no caso (vide Q2 - fl. 127 do processo de IPI), ou seja, são as entradas residuais.

- Na rubrica "outras saídas", deverão ser consideradas apenas as saídas para fora do estabelecimento sob fiscalização, que não tenham sido consideradas nas saídas correspondentes aos demais itens - no caso, vendas de produtos e vendas de sucatas, ou seja, são as entradas residuais. (vide Q2).

- No que se refere às alegadas perdas, tratando-se de perdas ocorridas fora do processo produtivo - de estocagem por exemplo, deveriam ser objeto de lançamentos contábeis, e de registro no livro de registro de inventário - observe-se que o contribuinte não contestou os valores de estoques utilizados nos cálculos, muito menos apresentou qualquer comprovação de erros nestes. Tratando-se de perdas ocorridas no processo produtivo, estas já foram consideradas na apresentação da relação insumo x produto - vide item 3.0 da Intimação de 29.11.91, e reintimação de 10.01.92, respectivamente às fls. 07 e 48 do processo de IPI).

- Quanto à jurisprudência administrativa a que se referiu o contribuinte, é fácil perceber que nada tem a ver com o caso sob análise, já que trata especificamente de aplicação do artigo 181 do RIR/80 - Decreto n.º 85.450, de 04.12.80, ou seja, o Fisco arbitrando a omissão de receitas com base no suprimento de caixa realizado sem comprovação da efetividade da entrega e da origem dos recursos.

Em razão do exposto, e com base em tudo o que dos processos consta, somos pela manutenção integral dos Autos de Infração correspondentes."

Na decisão DRJ/SP n.º 004181/96 - 31.262, de 15.04.1996, prolatada às fls. 94/96, a autoridade de primeiro grau, adotando, como razão de decidir, os motivos de julgamento insertos na decisão DRJ/31.261 (fls. 90/93), que abaixo se transcreve:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317

"Pelo exposto na impugnação (subitem 2.3), verifica-se que os elementos e informações questionados, em síntese, se referem aos consignados nos quadros elaborados pela fiscalização. A saber, os valores de "venda de sucata", "devoluções", "outras entradas" e "outras saídas" do quadro Q.2 (fls. 127);

Inicialmente, toma-se que algumas das assertivas propugnadas pela Autuada são contraproducentes. Se aceitas as proposições acerca de venda de sucata do produto P1, ou as proposições relativas ao produto P2, haveria um aumento no valor exigido pela Fazenda.

Em se aceitando a justificativa dada na nota explicativa da página 7 da contestação (fls. 158), em se diminuindo a "venda de sucata" do produto P1, haveria também uma diminuição na produção registrada, que, por sua vez, acarretaria aumento no montante de omissão no registro de receitas operacionais.

De modo assemelhado, em termos globais, o asseverado pela Autuada a respeito do produto P2 implica aumento do valor tributável. Conforme se observa no quadro demonstrativo da página 9 da impugnação (fls. 160), conjetura-se diminuição da produção registrada e, em consequência, aumento da omissão.

No que concorre a "devoluções" do produto P1, cuida-se que a tese submetida para apreciação não está instruída com elementos que a fundamente. A tese da Autuada carece de comprovação, como foi bem colocado pelos Autuantes na contradita fiscal (fls. 203).

Quanto a "outras saídas" e "outras entradas", pela metodologia empregada no levantamento da produção, tem-se que nessas rubricas devem ser consideradas apenas as saídas residuais de dentro para fora do estabelecimento e as entradas residuais de fora para dentro do estabelecimento. A simples saída do produto do estoque, seguida da entrada pelo seu retorno não afetam o levantamento da produção.

No que tange a proposição da impugnante acerca de "perdas", reputa-se que é infundada. Pois, por um lado, caso haja "perdas" fora do processo produtivo, essas "perdas" devendo ser objetos de lançamentos contábeis e anotações no livro registro de inventário, a Autuada já deveria ter juntado aos autos provas desses lançamentos e anotações. Por outro lado, caso haja "perdas" fora do processo produtivo e, essas "perdas" devendo estar incluídas na relação insumo produto, a Autuada haveria de ter anexado ao seu arrazoado elementos que demonstrassem não terem sido incluídas tais "perdas" na relação por ela apresentada, não obstante às intimações de fls. 07 e 48.

Em relação a questão de direito, conquanto entendimento contrário da impugnante, toma-se que são suficientes as provas juntadas nos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317

autos para demonstrar a omissão de receitas operacionais. É regra do art. 10º da Lei 4502/64 (art. 343 do RIFI/82), que constituem elementos subsidiários, para o cálculo da produção, e correspondente pagamento do imposto, o valor e quantidade das matérias-primas adquiridas e empregadas na industrialização. Assim, visto que os meios empregados pela fiscalização são os preceituados na lei, tem-se que não compete a esta esfera de julgamento resolver se esses meios carecem de "prova concreta", "certeza absoluta" ou "sucedâneo fático", como aduzido na contestação.

Convém ainda esclarecer que os exigido no Auto de Infração sendo decorrente da omissão no registro de receitas, e não das receitas registradas; entende-se que o fato dessa escrituração possuir, como alega a Autuada, "suportes idôneos e contabilmente válidos" não infirma a increpação fiscal. A lei determinando que apurada qualquer falta no confronto da produção o imposto correspondente deve ser exigido, considera-se que é de competência da Autuada apresentar elementos capazes de explicar a falta apurada pela fiscalização.

Por fim, cumpre ressaltar que o Acórdão em que se apoia o entendimento da impugnante trata de matéria diversa daquela objeto da autuação. O Acórdão citado se refere a omissão de receita imputada com base no suprimento de caixa realizado sem comprovação da efetividade da entrega e da origem dos recursos; não se relaciona a cálculo da produção por elementos subsidiários, ou falta apurada no confronto da produção. Estes estão preceituados na Lei n.º 4502/64, art. 108, § 1º, aquela na Lei n.º 1598/77, art. 12, § 3º, e Decreto-lei n.º 1648/78, art. 1º, II.

Posto isso, e;

CONSIDERANDO o art. 1º, da Lei n.º 8.748/93, que o julgamento em primeira instância do processo compete ao Delegado da Receita Federal de Julgamento;

CONSIDERANDO o art. 108, da Lei n.º 4502/64 (art. 343, do RIFI/82), que constituem elementos subsidiários, para o cálculo da produção e correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade das matérias primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos;

CONSIDERANDO o § 1º, da mesma matriz legal, que apurada qualquer falta no confronto da produção (...), exigir-se-á o imposto correspondente;

CONSIDERANDO o art. 15, do Decreto n.º 70235/72, que a impugnação, formalizada por escrito, deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317

CONSIDERANDO o inciso IV, da Portaria SRF nº 3608/94, que os Delegados da Receita Federal de Julgamento em seus julgados estão adstritos ao entendimento da Administração;
CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta;

RESOLVO:

TOMAR CONHECIMENTO da impugnação por tempestiva;
INDEFERIR ao pedido da impugnante de cancelamento de débito; por conseguinte, MANTER na íntegra o lançamento vertente."

Cientificada da decisão, em 24.04.1997 (fls. 98 - verso), apresentou o seu recurso em 26.05.1997, conforme noticiam as fls. 100/ 110 dos autos.

Do Acórdão 203-06.403, de 14.03.2000 - Recurso 105.290, extraído de fls. 117/125 - com a devida *vénia* - as razões recursais, tendo em vista que se trata de recurso único, abrangendo todos os tributos e contribuições aqui exigidos:

- *reanálise de produtos de seus estoques em razão do seu prazo de validade;*
- *ajustes do estoque em razão do inventário, em especial pela transferência da unidade de medida PESO para a unidade de medida PEÇAS, e também pela utilização ou condenação de produtos pelo controle de qualidade da empresa.*

Sustenta que o processo não teve sua tramitação em conformidade com a lei, descumprindo a cláusula do devido processo legal. Alega que o art. 344 do RIPI exige que, em se tratando de auditoria de produção, e o contribuinte alegar ocorrência de quebras ou perdas de produção, e não demonstrar convenientemente, ou quando as quebras alegadas excederem os limites admissíveis para o caso, a autoridade julgadora deverá submetê-lo à apreciação do órgão técnico competente. Pede, em consequência, a nulidade da decisão de primeira instância, evocando o Acórdão deste Conselho de n.º 202-07.012, da lavra do ilustre Conselheiro Tarásio Campelo Borges, cuja ementa é a seguinte:

"Processo fiscal - Nulidade - Quebras no processo industrial - As quebras alegadas pela fiscalizada, não convenientemente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317

comprovadas ou que excederem os limites normalmente admissíveis, devem ser submetidas ao pronunciamento do órgão técnico competente. Nula a decisão de primeira instância, inclusive."

A omissão de receitas, continua a recorrente, deve ser provada por indícios que a demonstrem cabalmente. A auditoria de produção somente pode ser utilizada para quantificar a omissão de receitas descoberta, mas nunca como único elemento a permitir a autuação. Acrescenta que a empresa produz produtos minúsculos e delicados, e, portanto, ocorre perdas. Evoca em seu favor o art. 112, II, do CTN, que determina a interpretação mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à sua natureza ou extensão dos seus efeitos. Evoca a seu favor, ainda, o Acórdão n.º 101-89.425, que trata de questão semelhante."

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317

VOTO

Conselheiro: NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Conheço do recurso voluntário em face da sua tempestividade.

Como razão de decidir trago à colação a íntegra do voto acordado de forma unânime pelos ilustrados membros do Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes/MF (Acórdão n.º 203-06.403, de 14.03.de 2.000 - Recurso n.º 105.290) - conduzido pelo eminente Conselheiro Dr. Renato Scalco Isquierdo -, quando, digredindo sobre a mesma exigência, dessa feita na ótica de sua repercussão no âmbito do tributo Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), prolatou, em decorrência, a seguinte sentença:

I - PRELIMINAR DE NULIDADE.

"O recurso é tempestivo, e tendo atendido aos demais pressupostos processuais para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Cabe, inicialmente, por ser questão prejudicial, examinar a arguição de nulidade feita pela recorrente. Argumenta que o processo não obedeceu a cláusula do devido processo legal, uma vez que, em havendo auditoria de produção e o contribuinte alegar perdas no processo produtivo, o art. 344 do RIPI/82 determina que a questão seja submetida a órgão técnico competente:

Para maior clareza da questão de que se trata, convém reproduzir os artigos 343 e 344 do referido diploma legal, como segue:

"Art. 343. Constituem elementos subsidiários, para o cálculo da produção, e correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade das matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento dos produtos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317

o valor das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão-de-obra empregada e dos demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens.

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

O primeiro artigo transcrito legitima a chamada auditoria de produção. O segundo, no qual a empresa recorrente sustenta o seu pedido de nulidade, trata das perdas no processo produtivo ou nos estoques.

*Deve-se registrar, primeiramente, que a remessa do processo a um órgão técnico deve ser feita somente nos casos em que as quebras alegadas **não forem convenientemente comprovadas ou excederem os limites normalmente admissíveis para o caso**. Essas situações são diametralmente opostas àquelas sustentadas pela empresa recorrente na defesa do mérito. Diz a empresa atuada que todas as diferenças estão devidamente comprovadas e registradas e que as quebras são as usuais para o tipo de produtos produzidos, de pequena dimensão e peso. Se o registros contábeis já refletem as quebras, e estas são normais, não haveria motivos para a aplicação da norma contida no art. 344 do RIPI/82.*

Há, contudo, que se registrar que a referida norma não pode ser interpretada isoladamente, mas considerando também o princípio da livre convicção da autoridade julgadora, contido no art. 29 do Decreto n.º 70.235/72, que a seguir transcrevo:

"Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente a sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

O auxílio de técnico especializado, portanto, é faculdade da autoridade julgadora, que deve utilizá-lo quando entender que os autos não contêm elementos suficientes para o julgamento. Nesse sentido, aliás, é a jurisprudência deste Conselho, como evidencia o acórdão que segue:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA - O artigo 18 do PAF confere à autoridade julgadora de primeira instância o poder para decidir sobre os pedidos de perícia ou diligências. (Acórdão 108-05498, Relatora Cons. Márcia Maria Lória Meira, 8ª Câmara do Primeiro CC).

A doutrina, igualmente, reconhece a autonomia da autoridade julgadora nesse aspecto. São oportunas as lições de Luiz Henrique Barros de Arruda, que já integrou esse Colegiado. Ensina o ilustre jurista:

"Não obstante a grande significação da perícia como meio de apuração de fatos cujo conhecimento depende do saber e da experiência de técnicos, às suas conclusões não se vincula o juiz, que poderá até mesmo desprezá-las. Como as demais provas, a pericial, no sistema probatório pátrio, também se sujeita à livre apreciação do juiz." (Processo Administrativo Fiscal, São Paulo, Res. Trib., 1994, 2ª ed., p. 72).

No caso concreto não há motivos para que se proceda qualquer perícia, já que os elementos de prova são os registros contábeis da empresa autuada. Em consequência, não há motivos para a decretação de nulidade. Rejeito, portanto, a preliminar argüida pela recorrente."

II - QUANTO AO MÉRITO.

"No mérito, a decisão recorrida igualmente não merece reparos. A auditoria de produção realizada pela autoridade fiscal evidenciou diferenças nos valores apresentados pela empresa. No recurso voluntário, a recorrente expressamente admite que essas diferenças decorrem de quebra (ou perdas) no processo produtivo. E, ainda, arrola os tipos de perdas que ocorrem na empresa, quais sejam:

- *reanálise de produtos de seus estoques em razão do seu prazo de validade;*
- *ajustes do estoque em razão do inventário, em especial pela transferência da unidade de medida PESO para a unidade de medida PEÇAS, e também pela utilização ou condenação de produtos pelo controle de qualidade da empresa.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317

Na impugnação, a empresa informa que seu sistema de custos está integrado e coordenado com a escrituração comercial na forma da legislação do imposto de renda. Em sendo assim, essas diferenças apontadas deveriam estar todas escrituradas, com perfeita identificação, no lançamento contábil, da origem da diferença.

Ao contrário do que afirma a recorrente, a transformação da unidade de medida PESO para a unidade de medida PEÇAS não pode gerar diferenças. Qualquer empresa que opere com produtos pequenos e de quantidade utiliza a técnica de contagem por meio de pesagem. Essa técnica é utilizada aqui e no exterior, e não é menos precisa que a da contagem. Aliás, para que não haja erros na apuração do inventário, utiliza-se a técnica de contar, por amostragem, as peças pesadas, de forma a se apurar o peso médio sem margens de erro.

A recorrente, aliás, é a primeira empresa deste ramo de atividade que eu vejo ter dificuldades na contagem de seus estoques. Mais, ainda: como é feito esse ajuste de peso para unidades, se o peso é que determina o número de peças existentes? Como é apurado o número de peças, depois da pesagem, para que se proceda o ajuste relatado pela recorrente? Por outro lado, como a empresa vende seus produtos - e certamente ela vende por unidades - se não consegue apurar com precisão quanto pesam os componentes por ela produzidos?

Também é inaceitável a ocorrência de quebras pela "perda de validade" dos produtos estocados. A simples análise dos números da empresa constantes dos autos permitem verificar que a rotação dos estoques é alta em um ano de atividades. Ou seja, os produtos não permanecem por muito tempo em estoque (aliás, qualquer empresa, hoje, que trabalhe com estoques altos não sobrevive no mercado, especialmente na área de atuação da recorrente, que é um mercado competitivo). Os produtos fabricados pela recorrente, são produtos eletrônicos - às fls. 196 e 197 foram juntadas amostras de capacitores produzidos por ela - que não possuem "prazo de validade" reduzido. Ao contrário: se estocados em condições adequadas, têm duração longa, e qualquer leigo sabe disso.

O fato de não terem sido consideradas, no cálculo da fiscalização, as contas outras entradas e outras saídas, em nada modifica as conclusões aqui expostas. Em primeiro lugar, porque ambas as contas praticamente se anulam. Além disso, essas contas registram, como a própria recorrente destaca, movimentações internas de estoques, que não geram efeitos no cálculo feito pela fiscalização. E, finalmente, porque a conta outras saídas registra as diferenças de estoque apuradas por ocasião dos inventários físicos efetuados e, novamente, a justificativa é a da conversão de peso para unidades.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317

Na verdade, as justificativas apresentadas pela recorrente para esclarecer as quebras no processo produtivo não plausíveis, conclusão a que se chega sem qualquer auxílio técnico. Não havendo uma comprovação convincente da origem das diferenças apontadas pela fiscalização na auditoria de produção, é ilícita a conclusão de que se trata de omissão de receitas, razão pela qual é correta a exigência do imposto lançado.

Por todos os motivos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, para manter integralmente a decisão recorrida, e, por conseguinte, a exigência contida no lançamento, ora em análise.

Sala das Sessões, em 14 de março de 2000.

RENATO SCALCO ISQUIERDO

Agrego ao enunciado o fato de os itens-objetos de impugnação fiscal -, prescindirem de outros elementos que convalidem as suas diferenças. É consabido que, se os itens não têm aplicações alternativas, estando a sua utilização determinada de forma pontual, não há que se cogitar de outros indícios que possam ter fôlego factual para enfeixar ou fixar validade ao desiderato fiscal. Outra seria a posição deste relator, se estivesse, por exemplo, frente à produção de rodas ou pneus, onde a mesma matéria-prima poderia ensejar a fabricação de itens com dimensões díspares e, se ao reverso, o fisco pretendesse erigir um só determinado produto acabado como defluente de toda a matéria-prima ingressada na empresa sob fiscalização.

Por outro lado, não vejo fundamento na asserção da contribuinte quando assinala que o peso não mantém correlação exata com as unidades. Ora, se estamos diante de uma amostra exacerbada (milhões de itens), as correlações entre peso e unidade física tendem a se aproximar de forma exemplar, eliminando-se no horizonte de expressivas unidades distorções agudas, produzindo, sim, congruências no limite próximo da estabilidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD

Contrariamente ao alegado, a TRD não fora aplicada como indexador, mas sim como juros de mora, a partir dos vencimentos legais da respectiva obrigação, conforme se pode constatar pelos demonstrativos de fls. 249. Ademais, o fisco exigiu a TRD no período de 01 de fevereiro a 29 de outubro de 1991 (data do lançamento).

A Medida Provisória n.º 294, de 31 de janeiro de 1991, com vigência e eficácia de lei a partir de sua publicação, estabeleceu:

"Art. 9º - A partir de fevereiro de 1991 incidirá a TRD sobre os impostos, as multas, as demais obrigações fiscais e parafiscais e sobre os débitos de qualquer natureza ..."

Posteriormente, tal Medida Provisória converteu-se na lei n.º 8.177, de 1º de março de 1991, mantido o texto original r. transcrito. Referida Medida Provisória ocupou-se, ainda, de matérias outras, tais como saldos devedores e as prestações relativas a contratos do Sistema Financeiro de Habitação, que passariam, a partir de então, a ser atualizados pela taxa aplicável à remuneração básica dos Depósitos de Poupança (TRD mais juros de meio por cento), conforme seus artigos 12 e 18.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ação direta de inconstitucionalidade (ADIN n.º 493-0), declarou a inconstitucionalidade dos artigos 18, *caput* e parágrafos 1º e 4º, 20, 21 e parágrafo único, 23 e parágrafos e 24 e parágrafos - todos da referida Lei n.º 8.177/91.

Em face desta decisão, que negou à TR natureza jurídica de correção monetária, veio a lume a Medida Provisória n.º 298, de 29.07.91, convertida na Lei n.º 8.218/91 que, em seu artigo 3º estabeleceu:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47

Acórdão nº : 103-20.317

"Art. 3º - Sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, bem como para com o Instituto Nacional de Seguridade Social - INSS, incidirão:

I - juros de mora, equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculada desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento."

O caput do artigo 9º da Lei n.º 8.177, de 1º de março de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS - PASEP e com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço ..."

Destarte e com base nestes dispositivos que deram nova redação ao artigo 9º da Lei n.º 8.177/91, os lançamentos tributários - como é o caso presente, imputaram-na como taxa de juros de mora, a partir de fevereiro de 1991, em cumprimento ao dispositivo legal. Entretanto, em face dos dispostos no artigo 101 do Código Tributário Nacional e parágrafo 4º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, segundo o artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória n.º 298, de 29.07.91 (DOU de 30.07.91), convertida na Lei n.º 8.218, de 29.08.91.

Sobre a limitação dos juros de mora a 12% ao ano por força da Lei n.º 8.383/91 e artigo 192 da Constituição Federal de 1988, merecem reparos as arguições da recorrente:

O Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317

reportando-se à data da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o seu artigo 142. Já o parágrafo 1º do artigo 161 estabelece que os juros serão calculados à taxa de 1%, se outra não for fixada em lei. A TRD é uma taxa de juros fixada por lei, conforme assentou o Supremo Tribunal Federal, incoorrendo, por conseguinte, qualquer lesão ao artigo 192, § 3º da Constituição Federal, pois, este dispositivo, além de não ser auto aplicável, refere-se, tão somente, aos empréstimos concedidos por instituições financeiras aos seus clientes.

Concluindo, infere-se que, em matéria tributária, a exigência dos juros de mora com base em taxas flutuantes de mercado, além de não encontrar qualquer óbice de natureza constitucional, atua, por outro lado, como fator dissuasório da inadimplência fiscal ao impedir que o particular, utilizando-se do expediente de atrasar o adimplemento de suas obrigações tributárias, refugie-se no mercado especulativo financeiro, locupletando-se à custa de outros seguimentos sociais vulneráveis e do erário público. Estou convencido, pois, não ser, ao reverso, a melhor interpretação do dispositivo constitucional o aqui colacionado pela recorrente.

CONCLUSÃO

Oriento o meu voto no sentido de se rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a exigência da Taxa Referencial Diária (TRD), no período de fevereiro a julho de 1991.

Sala de Sessões - DF, em 07 de junho de 2000


NEICYR DE ALMEIDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.001582/92-47
Acórdão nº : 103-20.317


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 do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em **18 AGO 2000**


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 18.08.00


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL