



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO	D. O. U.
C	De 06 / 08 / 1996	
C		Rubrica

340

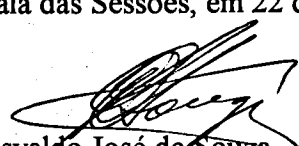
Processo nº : 13805.002689/92-76  
Sessão de : 22 de março de 1995  
Acórdão nº : 203-02.083  
Recurso nº : 96.964  
Recorrente : ECB - EQUIP. CIENTÍFICOS DO BRASIL IND. COM. LTDA.  
Recorrida : DRF em São Paulo - SP

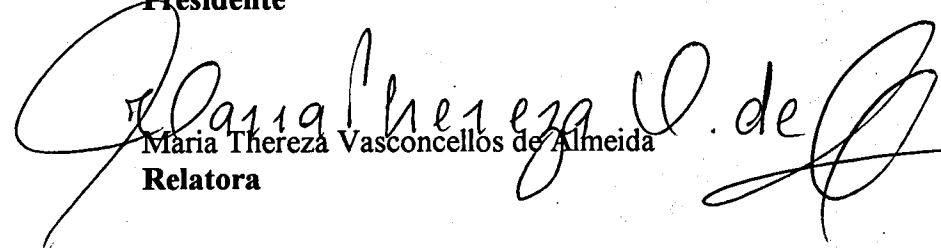
**IPI - OMISSÃO DE VENDAS - ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS.** Levantamento efetuado com base em elementos subsidiários (matérias-primas) mediante critério adequado e idôneo. Tendo sido tomadas informações fornecidas pelo próprio contribuinte, sem que este tenha trazido outros elementos objetivos capazes de afastar a acusação fiscal, deve prevalecer a presunção legal ( art. 343, RIPI/82 ). **PASSIVO FICTÍCIO.** Obrigações vencidas e pagas no ano-base, mas no balanço de encerramento continuam em aberto na "Conta Fornecedores", é de se concluir que foram liquidadas com recursos obtidos por vendas escrituradas à margem da contabilidade regular.  
**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ECB-EQUIP. CIENTÍFICOS DO BRASIL IND. COM. LTDA.

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

Sala das Sessões, em 22 de março de 1995

  
Osvaldo José de Souza  
**Presidente**

  
Maria Thereza Vasconcellos de Almeida  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sérgio Afanasiéff, Celso Angelo Lisboa Gallucci, Sebastião Borges Taquary, Armando Zurita Leão (Suplente) e Tiberany Ferraz dos Santos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.002689/92-76  
Acórdão nº : 203-02.083  
Recurso nº : 96.964  
Recorrente : ECB - EQUIP. CIENTÍFICOS DO BRASIL IND.COM. LTDA.

## RELATÓRIO

Durante o ano de 1988, a ora recorrente deu saída a produtos industrializados com classificação fiscal na TIPI/88 sob os códigos 9028 e 9029, que, no entender da fiscalização, saíram desacompanhados das notas fiscais de venda. Através de auditoria de produção, com fulcro no art. 343 do RIPI/82, os representantes da Fazenda Nacional constataram que, pelas quantidades das principais matérias-primas utilizadas na fabricação dos produtos vendidos, houve tanto sobra quanto falta das mesmas, se comparadas com o consumo técnico de cada uma delas utilizadas nos diversos produtos fabricados.

O levantamento foi levado a efeito com base em informações, quadros demonstrativos e documentos fornecidos pelo próprio sujeito passivo, relativos à produção auditada, contudo, por ter chegado a diferenças entre as quantidades declaradas e as levantadas, apenas constituiu o crédito tributário apurado sobre as faltas de matérias-primas. Por exemplo: se existia certa quantidade de um tipo de matéria-prima e, através de margem de contribuição por produto, poder-se-ia produzir certo número de equipamentos, mesmo considerando-se as perdas, a apelante declarou e recolheu o IPI sobre uma quantidade menor de produtos saídos.

Para os casos em que as matérias-primas utilizadas ficaram com diferença positiva, isto é, mais compras do que aquelas declaradas por consumo, a fiscalização não considerou omissão de compras, conseqüentemente, não havendo, à espécie, omissão de receitas operacionais.

O Fisco também constatou prática de Passivo Fictício, porquanto encontrou nos registros contábeis da atuada 8 (oito) obrigações vencidas e pagas no ano de 1988 e, por outro lado, na Declaração do IRPJ ano base/88, exercício/89, a mesma informou haverem sido liquidadas no ano-base seguinte.

Todas as informações, demonstrativos e documentos utilizados pelos AFTNs, estão às fls. 01 a 208 dos autos do processo.

Exercendo seu direito de defesa (fls. 209/210), a atuada contestou o levantamento fiscal, trazendo outros elementos sobre sua produção que entendeu fazerem prova de suas argumentações (fls. 211/248), além de outras alegações sobre seu porte industrial, situação econômica vigente e dificuldades financeiras que atravessa.

A Informação Fiscal (fls. 250/252) contesta os documentos juntados pela impugnante, sustentando que os mesmos não alteram a exigência originária, bem como pelo fato



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.002689/92-76

Acórdão nº : 203-02.083

de que a prática de infrações não é privilégio de pequenas empresas, suas alegações são totalmente irrelevantes. Entendeu que a impugnante assumiu a infração de prática de "passivo fictício".

Através da Decisão EQPTD nº 1.443/93 (fls. 253/255), o julgador singular indeferiu os termos da impugnação, louvando-se nos elementos contidos no processo e Informação Fiscal. No que respeita à argumentação relativa ao porte e situação financeira da autuada, cita e transcreve os artigos 136 e 141 do CTN.

Irresignada com os fundamentos denegatórios, em suas razões de recurso (fls. 259/263), aduz:

‘Submetido o feito á decisão, foi mantida a autuação, entendendo a autoridade julgadora que a prova apresentada pela recorrente (relações) não atenderiam às formalidades legais, sendo certo que o número de série de fabricação nada prova e a alegada desorganização administrativa da recorrente em nada a beneficiaria, estando dessarte o levantamento da fiscalização que teria constatado a venda de mercadorias sem a documentação fiscal perfeitamente de acordo com a lei.

ORA:

I - Preliminarmente cumpre ressaltar a inaceitabilidade da argumentação do decisório, até porque a prova ofertada pela recorrente com sua defesa (as tais relações), se acha perfeitamente de acordo com a escrituração da sua contabilidade comercial, não havendo, por isso, nenhuma razão jurídica para que pudesse ela ser desprezada, até porque os artigos 279/283 do RIPI/82, lembrados no decisório em exame, não cuidam de formalidades documentais, limitando-se a descrever o tal ‘Livro do Registro de Controle de Produção e Estoque’ o qual, de resto, até pode ter o seu uso dispensado, se adotados equivalentes sistemas de controle de produção e do estoque, não dispondo o regulamento sobre nenhum adêmane documental ou administrativo para que fosse o fisco obrigado a aceitá-lo (art. 283)”.

Sustenta inexistir formalidade específica para que suas relações não pudessem ser admitidas como prova, pelo que ocorreu cerceamento do direito de defesa, por terem sido as mesmas simplesmente desprezadas.

Quanto ao Passivo Fictício, são apenas 8 (oito) lançamentos na sua conta ‘Fornecedores’ e os mesmos não estão afetos à produção, sendo aquisições de outra natureza e que não se comunicam com sua linha de fabricação. Volta a fazer considerações sobre a situação das pequenas empresas e a real situação do País, assim como as dificuldades administrativas que encontra para exercer controles rígidos como quer o Fisco.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo n° : 13805.002689/92-76**

**Acórdão n° : 203-02.083**

Transcreve ementa do acórdão do TFR (AMS 75.333-SP, DJU, 29.10.75) que estampa a decisão no sentido de que em processo fiscal do Imposto de Renda-IR, o mesmo não pode ser instaurado por mera presunção. Meras diferenças de vendas apuradas em ação fiscal levada a efeito pelo fisco estadual, isoladamente não comprovam a existência do lucro tributável.

Por fim, requer o deferimento de realização de perícia técnica em seu estabelecimento, para que se apure a existência de fato de omissão de receita, com saída de produtos desacompanhados de notas fiscais.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.002689/92-76

Acórdão nº : 203-02.083

### VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA THEREZA VASCONCELLOS DE ALMEIDA

O recurso voluntário foi interposto dentro do prazo legal. Ele é tempestivo.

Muito embora o sujeito passivo só tenha requerido o deferimento de realização de perícia técnica em seu estabelecimento no corpo da peça recursal, entendo que o pedido carece de objetividade. Ao formular seu requerimento de diligência ou perícia, a contribuinte deve observar o disposto nos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72. Nas duas situações, impõe-se a formulação dos quesitos cuja revisão ou esclarecimento se propõe, sendo obrigatório que a impugnante, para a perícia, deve indicar seu perito.

Inobservância pela requerente dos requisitos citados no parágrafo único do art. 17 do citado decreto poderá proporcionar a decisão válida de inexistência do pedido. A exemplo: o Acórdão nº 130-11.387, de 15.07.91:

#### “CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não configura pedido de diligência ou perícia a simples referência sobre o assunto, feito de maneira genérica, sem especificação da matéria do lançamento que se pretende seja examinada, indicação dos quesitos a serem respondidos e no caso de perícia a qualificação do perito do sujeito passivo.”

Cabe aqui, a título de valiosos esclarecimentos, trazer ensinamentos expressados pelo incansável estudioso do processo administrativo fiscal Dr. Luiz Henrique Barros de Arruda:

‘Embora não explicitado no Decreto em apreço, deve-se concluir somente ser justificável a formulação de pedidos de diligências ou perícias, **pelo Reclamante**, quanto a **matéria de fato**, ou **assunto de natureza técnica**, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, quer pelo volume de papéis envolvidos na verificação, quer pela impossibilidade de deslocar os elementos materiais examináveis (v.g. máquinas, veículos, construções, exame do processo de produção), quer pela localização da prova (v.g. escrituração, documentos ou informações em poder de terceiros, outros processos fiscais existentes, documentos de órgãos públicos), quer pela espécie de exame necessário (v.g. análise grafotécnica, análise química).

Por conseguinte, revela-se **prescindível** a diligência ou perícia sobre aspecto que poderia ser comodamente trazido à colação com a inicial, ou sobre matéria de natureza puramente jurídica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.002689/92-76  
Acórdão nº : 203-02.083

De outra parte, é de conveniência, para reforçar a possibilidade de êxito do pedido e afastar suspeitas quanto ao seu caráter protelatório, acompanhar o requerimento, sempre que possível, de amostragem ou qualquer forma de evidenciação dos aspectos cuja apreciação se requer nesse exame.”

ARRUDA, Luiz Henrique B. de (1993). ‘Processo Administrativo-Fiscal (Manual)’ Resenha Tributária, pág. 56/57.

O julgador singular motivou o indeferimento da realização de perícia entendendo ser prescindível tal providência, utilizando prerrogativa subjetiva que a lei lhe confere.

Indefiro o pedido de perícia técnica.

No desenvolver dos trabalhos fiscais, creio não ter faltado zelo aos representantes da Fazenda Nacional, porquanto todos os elementos materiais foram coletados junto à própria empresa (art. 148 do CTN), bem como para suas interpretações e esclarecimentos os mesmos louvaram-se nas informações prestadas pelo sujeito passivo, provado à saciedade no corpo do processo ser o maior interessado na confiabilidade de interpretação e apuração da produção, através de seus elementos subsidiários próprios.

Considero idôneo o método de auditoria de produção adotado pela Fiscalização, bem como não percebi, mesmo que por amostragem, qualquer erro material (raciocínio matemático e cálculos) que soprasses contra os interesses da recorrente. Em resumo, as matérias-primas adotadas são aquelas que têm maior representatividade no processo produtivo da apelante, pelo que creio não poder ser afetada a denúncia fiscal pelas relações e informações apresentadas (MP-09), porquanto as mesmas não se prestam a descaracterizar o levantamento fiscal.

Não concilio meu juízo com aquele sustentado pela recorrente, no sentido de que a fiscalização não laborou com meras presunções e sim com a presunção legal contida no artigo 343 do RIPI/82.

Sobre as presunções no Direito Tributário, cabe citar o Mestre Gilberto Ulhôa Canto, que, com a costumeira propriedade, escreveu:

“2.2. Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtudes de uma lei de frequência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o



Processo nº : 13805.002689/92-76  
Acórdão nº : 203-02.083

resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se acontecimento a partir do nexos casual lógico que o liga aos dados antecedentes.

2.3 As presunções podem ser, segundo a origem, a) **simples** ou **comuns**, quando inferidas pelo raciocínio do homem a partir daquilo que ordinariamente acontece, ou b) **legais** ou de **direito**, quando estabelecidas na lei. Em ambos os casos terá de haver nexos casual entre as duas situações (a atual e a sua conseqüente); a diferença entre elas consiste apenas em que no segundo é a lei que recorre à presunção, enquanto que no primeiro é o seu aplicador ou intérprete que a formula. Daí, a conseqüente distinção entre as duas figuras possíveis da presunção, a que incide na própria elaboração da norma (direito substantivo) e a que **constitui modalidade probatória** (direito adjetivo).

2.4. Segundo a sua força, as presunções podem ser: a) **relativas** (juris tantum) ou **absolutas** (juris et de jure). Nas do primeiro tipo a norma é formulada de tal maneira que a verdade legal enunciada pode ser elidida pela prova de sua irrealidade. Nas do segundo tipo, pelo contrário, tem-se como certo aquilo que a norma previu, até mesmo em face da eventual prova de que na realidade a previsão deixou de materializar-se". CANTO. Gilberto Ulhôa (1991). "Presunções no Direito Tributário". Resenha Tributária, págs. 3/4).

Nesse mesmo sentido, sobre a presunção legal, leciona o Mestre José Luis Bulhões Pedreira:

**"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso."**

PEDREIRA, José Luiz Bulhões (1979). "Imposto sobre a Renda-Pessoas Jurídicas". JUSTEC., RJ, Pág. 806.

Nada mais claro e incontroverso que a norma integrante do artigo 343, parágrafos, do RIPI/82, é a própria presunção que admite os elementos subsidiários, para se chegar à produção real.

A Fiscalização tomou cuidados irreparáveis na tentativa de demonstrar que a autuada produziu e deu saída a produtos sem emissão de notas fiscais, o que enseja a presunção legal de vendas omitidas.

O Passivo Fictício é caracterizado por obrigações contratadas, vencidas e pagas no decorrer do ano-base, só que, em seu balanço de encerramento, o sujeito passivo declara que



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.002689/92-76

Acórdão nº : 203-02.083

as mesmas ainda continuam em aberto, só liquidadas efetivamente no ano-base seguinte. Independe a natureza de tais obrigações, se vinculadas ou não ao processo industrial, eis que a presunção legal é de que foram liquidadas junto aos credores com recursos acontanados à margem da escrita regular, logo, provenientes de vendas de mercadorias sem emissão das respectivas notas fiscais de saída.

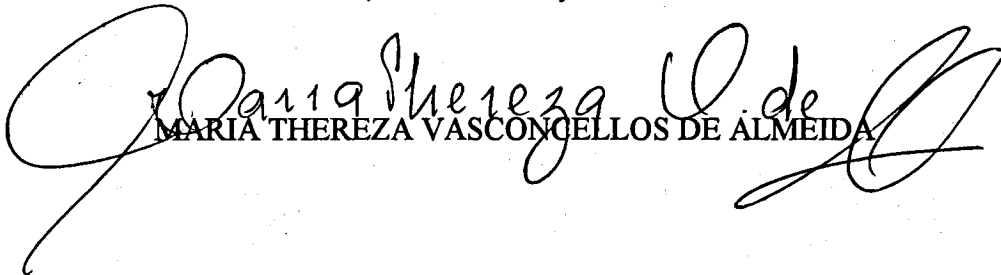
É puramente matéria de prova das datas do efetivo pagamento das obrigações e não de origem ou destino das aquisições. A apelante não contestou que os pagamentos foram realizados no ano de 1988, tão-somente argumentou não estarem vinculados diretamente à produção - compras de peças e acessórios para veículos, fogão e mercadorias diversas.

No que diz respeito à argumentação de que em empresas de pequeno porte somente há desorganização na escrita fiscal e nos controles da linha de montagem, bem como deve ser relevado o fato de estar passando por dificuldades financeiras de toda ordem e, ainda, que compete com empresa vinculada a uma multinacional, não são motivos para que o sujeito passivo deixe de manter controles dignos, supedaneados por documentação hábil e idônea que pudessem ser apresentados ao Fisco para comprovar suas alegações, no sentido de estar observando a legislação tributária.

*Alle sind haftbar gegenüber send Gosetz*, ou no nosso vernáculo: "todos são iguais perante a lei." É do Direito e da Justiça, pelo que a lei não faz distinção, à espécie, entre grandes e pequenos, empresas brasileiras com multinacionais, ainda mais quando a Fazenda Nacional constata, por fortes indícios, ocorrência de emissão de receita operacional e comprova o fato através de método de levantamento de produção idôneo.

São estas razões de decidir que me levam a NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 22 de março de 1995

  
MÁRIA THEREZA VASCONCELLOS DE ALMEIDA