



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91
Recurso nº. : 150.239 - *EX OFFICIO* e *VOLUNTÁRIO*
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX: 1995
Recorrentes : 3ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP e PROQUIGEL INDÚSTRIA E
COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
Sessão de : 07 DE NOVEMBRO DE 2007
Acórdão nº. : 108-09.470

Assunto: Recurso de Ofício

Ano-calendário: 1994

Ementa: NULIDADE

Não é nulo o auto de infração ou o procedimento fiscal que lhe deu origem quando a autoridade tributária competente observa todas as formalidades legais.

IRPJ – DECORRÊNCIA

A solução dada ao litígio principal, relativo à exigência do IPI, estende-se ao litígio decorrente, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

Face à legislação superveniente que deixou de aplicar penalidade anteriormente prevista pela lei deve ser aplicada a retroatividade benigna.

Assunto: Recurso Voluntário

Ano-calendário: 1994

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA - OFENSA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL E NULIDADE - INEXISTÊNCIA. Não há que se alegar cerceamento ou ofensa ao devido processo legal administrativo fiscal, ou ainda nulidade, quando o contribuinte combate suficientemente todos os elementos do lançamento constituído conforme legislação de regência.

OMISSÃO DE RECEITAS - AUDITORIA DE PRODUÇÃO

A auditoria de produção baseada exclusivamente em uma única matéria-prima que compõe a fórmula do produto é insuficiente para autorizar a presunção de venda sem nota e justificar a tributação por omissão de receitas operacionais.

IRPJ – DECORRÊNCIA

A solução dada ao litígio principal, relativo à exigência do IPI, estende-se ao litígio decorrente, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91

Acórdão nº. : 108-09.470

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Em se tratando de exigência reflexa de contribuição que tem por base os mesmos fatos que ensejam o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada em relação ao auto de infração principal constitui prejudgado da decisão do decorrente.

Recurso de ofício conhecido e negado.

Preliminar rejeitada.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 3ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em CAMPINAS/SP e PROQUIGEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONHECER e NEGAR provimento ao recurso de ofício, e, quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO
PRESIDENTE


KAREM JUREIDINI DIAS
RELATORA

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 2007



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91
Acórdão nº. : 108-09.470

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ARNAUD DA SILVA (Suplente Convocado), ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, MARIAM SEIF e CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.

A handwritten signature in blue ink, appearing to be 'NLS' or similar, located to the right of the main text block.

A large, stylized handwritten signature in blue ink, located in the bottom right corner of the page.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91

Acórdão nº. : 108-09.470

Recurso nº. : 150.239

Recorrentes : 3ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP e PROQUIGEL INDÚSTRIA E
COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

RELATÓRIO

O processo versa sobre Autos de Infração relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, ao Programa de Integração Social – PIS, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF, constantes às fls. 83/128, relativos ao ano-calendário de 1994, lavrados em 26/08/1996, e notificados ao contribuinte em 28/08/1996. Em procedimento de diligência realizado pelo órgão de origem, que culminou no Termo de Rerratificação de Autos de Infração, postados em 26/10/1999, e recebidos em 28/10/1999, conforme fls. 310/313, os créditos tributários, a princípio consignados na autuação em 4.788.691,19 UFIR, foram alterados para 4.663.698,61 UFIR, incluídos neste montante o valor principal, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/08/1996.

Referidos Autos de Infração foram originados a partir da auditoria de produção realizada na empresa, que, sob fiscalização, foi intimada a fornecer arquivos magnéticos de Notas Fiscais, Controle de Estoques, Relação de Insumo/Produto, Códigos dos Produtos, Saldos Mensais, Registros Contábeis e demais arquivos pertinentes ao ano-calendário de 1994, de acordo com os termos de fls. 3, 5, 6, 7, 10, 11 e 12.

Embasada no “Demonstrativo das Diferenças Apuradas”, fls. 73, retificado posteriormente em razão da diligência, conforme planilha de fls. 301, a fiscalização entendeu que nos meses de junho, julho e setembro de 1994 o consumo registrado de monômero de estireno (matéria-prima) foi maior do que o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91
Acórdão nº. : 108-09.470

consumo encontrado pela auditoria. Referida apuração foi consignada como omissão de receitas – omissão nas vendas, dando origem ao Auto de Infração principal, de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, protocolado sob o nº 13819.002214/96-54, e os reflexos de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF.

Nos demais meses do ano-calendário de 1994, o consumo de monômero registrado foi menor do que o consumo encontrado pela auditoria, fato que ficou consignado como omissão de receitas – omissão nas compras, dando origem aos Autos de Infração de IRPJ e os reflexos da CSLL, PIS, COFINS e IRRF.

Em todos os casos, o lançamento se deu reflexamente ao lançamento de IPI, em razão da auditoria de produção. Quantificada a omissão de vendas de cada produto (em kg), multiplicada pelo preço médio de venda de cada produto, calculou-se a produção supostamente sem registro.

De acordo com a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” constante nos autos de IRPJ, CSLL, COFINS, PIS e IRRF, respectivamente às fls. 91, 101, 109, 117 e 127, a autuação está fundamentada na omissão de receita operacional, caracterizada pela produção e venda de produtos decorrentes do consumo de insumo em quantidade superior ao consumo de produção de produto, e omissão de receita operacional caracterizada pelo consumo de insumo na produção do produto em quantidade superior ao consumo registrado do insumo, no teor dos seguintes dispositivos legais:

- (i) IRPJ: Art. 228, § único, letra “a”, c/c art. 193, 194, 195, 197, 214, 223, 224, 225, 226 e 229, todos do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994.
- (ii) CSLL: Art. 38, 39 e 43 da Lei nº 8.541/92 com as alterações do artigo 3º da Lei nº 9.064/95, art. 2º, e seus §§, da Lei nº 7.689/88.
- (iii) COFINS: Art. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º, da LC nº 70, de 30/12/1991.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91

Acórdão nº. : 108-09.470

(iv) PIS: Art. 3º, alínea "b" da LC nº 07/70, c/c art. 1º, § único da LC nº 17/73, título 5, capítulo 1, seção 1, alínea "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82, art. 2ª da Medida Provisória nº 1.212/95.

(v) IRRF: Art. 44 da Lei nº 8.541/92 c/c artigo 3º da Lei nº 9.064/95.

Ciente das autuações em 28/08/1996, a contribuinte, ora Recorrente, apresentou, tempestivamente, suas Razões de Impugnação em 27/09/1996, juntadas aos autos às fls. 138/147 - IRPJ; fls. 166/175 - CSLL; fls. 194/203 - COFINS; fls. 222/230 - PIS, e fls. 249/258 - IRRF, nas quais expôs as mesmas razões já apresentadas para a autuação do IPI, por se tratarem de autos reflexos.

Resumidamente, em suas razões de impugnação, a contribuinte alega que:

- (i) Não lhe foi dada a oportunidade de defesa na fase de constituição do crédito tributário, contrariando, assim, o disposto no artigo 345 do RIPI/82 e artigo 5º, inciso LV da CF/88, eivando o ato administrativo de nulidade.
- (ii) Nas operações triangulares de industrialização, a fiscalização somou duas vezes a mesma carga saída, sendo que devia somar apenas uma nota fiscal de saída.
- (iii) As vendas de produtos provenientes de rejeitos de produção foram indevidamente incluídas pela fiscalização como "Vendas de Produtos Finais", quando o correto seria não computar as vendas na apuração, ou então considerar os rejeitos reaproveitados no balanço das entradas.
- (iv) As perdas negativas, oriundas do processo de fabricação, foram indevidamente consideradas como "Compras sem NF" pela fiscalização.
- (v) A r. fiscalização movimentou apenas um insumo, o Monômero de Estireno, o que compromete sobremaneira a apuração do índice de eficiência considerado para o cálculo de admissão e imputação de perdas reais no processo produtivo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91

Acórdão nº. : 108-09.470

- (vi) A fiscalização considerou como "Estoques Finais" produtos acabados de terceiros que não são controlados ou incluídos no sistema de processamento eletrônico de dados.
- (vii) É necessária a realização de perícia para responder a seis quesitos, devendo, após, ser declarada a nulidade do procedimento administrativo instaurado e a improcedência do Auto de Infração.

Os autos do processo foram encaminhados ao órgão de origem para diligência, juntamente com o auto de infração matriz de IPI, conforme fls. 285.

Realizada a diligência e juntados novos documentos, de fls. 287/309, algumas irregularidades apontadas pela contribuinte foram corrigidas, dando origem ao Termo de Rerratificação do Auto de Infração, notificado em 28/10/1999, constante às fls. 310/313.

Reaberto o prazo para nova impugnação, a contribuinte apresentou nova peça impugnatória, em 29/11/1999, de fls. 317/327, tendo juntado posteriormente aos autos, em 30/12/1999, laudo pericial elaborado pela empresa de auditoria independente Ernest & Young, de fls. 337/356.

Em voto muito bem detalhado, de fls. 368/382, decidiu a 3ª Turma da DRJ/Campinas-SP, por unanimidade, não acatar as preliminares de nulidade dos autos de infração e julgar procedentes em parte os lançamentos dos créditos tributários relativos ao IRPJ, CSLL, PIS, IRRF e COFINS. O julgamento restou assim ementado, *verbis*:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1994

Ementa: NULIDADE.

Não é nulo o auto de infração ou o procedimento fiscal que lhe deu origem quando a autoridade tributária competente observa todas as formalidades legais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91

Acórdão nº. : 108-09.470

IRPJ – DECORRÊNCIA.

A solução dada ao litígio principal, relativo à exigência do IPI, estende-se ao litígio decorrente, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1994

Ementa: IRPJ – AUDITORIA DE PRODUÇÃO/ESTOQUE

A omissão de compras detectada através de auditoria de produção só pode ser caracterizada como omissão de receita se houver prova do pagamento das compras omitidas com recursos extra-caixa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSLL, PIS, IRRF E COFINS.

Lavrado o auto principal, devem também ser lavrados os autos reflexos que seguem a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem, dada a relação de causa e efeito que os vincula.

Lançamento Procedente em Parte.”

Ao final deste julgado, a DRJ/Campinas juntou “Demonstrativo da Base Tributável Remanescente – fl. 307”, na qual demonstrou os valores cancelados e os mantidos, em planilha adiante colacionada:

EM UFIR

Período de Apuração	Exigível	Cancelada	Mantida
31/01/1994	29.754.852,81	29.754.852,81	
28/02/1994	26.080.210,53	26.080.210,53	
31/03/1994	43.891.575,93	43.891.575,93	
30/04/1994	154.332.808,00	154.332.808,00	
31/05/1994	904.694.415,78		904.694.415,78
30/06/1994	626.483.899,44		626.483.899,44
31/07/1994	632.567,69		632.567,69
31/08/1994	92.202,45	92.202,45	
30/09/1994	18.844,56	18.844,56	
31/10/1994	385.228,45		385.228,45
30/11/1994	62.026,14	62.026,14	
31/12/1994	7.552,21	7.552,21	
TOTAL	1.786.436.183,99	254.240.072,63	1.532.196.111,36



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91
Acórdão nº. : 108-09.470

Foram, portanto, mantidos apenas os valores correspondentes aos meses de maio, junho, julho e outubro de 1994, relativos à omissão de receitas no registro de vendas. Foram canceladas as omissões de receitas com base na omissão de compras.

A contribuinte, regularmente intimada da decisão (ciência em 11/04/2003 – fls. 386), apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário em 12/05/2003 (fls. 391/405), no qual, basicamente, reafirma as razões apresentadas na Impugnação, as quais entende bastantes para o cancelamento integral do auto de infração e desconstituição do crédito tributário ora em discussão. Solicita, ainda, que o presente processo administrativo fique sobrestado até decisão final definitiva a ser proferida nos autos do AIIM principal – IPI.

Foi procedido o arrolamento de bens, nos termos da lei, conforme documentos de fls. 408/425.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91
Acórdão nº. : 108-09.470

V O T O

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário.

No tocante ao Recurso de Ofício, conheço e nego provimento, uma vez que não merece reparos a decisão recorrida, na parte em que exonerou o crédito tributário.

A decisão cancelou a omissão de receitas fulcrada em omissão de compras, e não poderia deixar de fazê-lo, já que a suposta omissão de compras, por si só, não é suficiente para ensejar a presença de omissão de receitas.

Vale destacar que este Egrégio Conselho de Contribuinte já se manifestou nesse sentido, conforme se verifica das ementas a seguir transcritas:

“Ementa :OMISSÃO DE COMPRAS – IRPJ – CSL – Não pode prevalecer a tributação por omissão de compras na órbita dos tributos em destaque, pois o mero somatório das compras não registradas não traduz a verdadeira base de cálculo em casos de compras sucessivas de mercadorias ou matérias-primas.

OMISSÃO DE COMPRAS – PIS – COFINS – IR-FONTE - Não repercute na incidência e formação da base de cálculo destas contribuições o argumento exposto acima. Recurso parcialmente provido. (Acórdão nº 108-06899)

Nesse sentido, também já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91

Acórdão nº. : 108-09.470

"RECURSO ESPECIAL – DECISÃO NÃO UNÂNIME – IRPJ E CSL – OMISSÃO DE RECEITAS – COMPRAS NÃO REGISTRADAS – A falta de contabilização de compras de mercadorias para revenda, a despeito de constituir indício de omissão de receitas, não autoriza a tributação por omissão de receitas tomando-se como base de cálculo o simples somatório dos valores não escriturados. Recurso negado. (Acórdão CSRF nº 01-05170)"

Ainda que assim não fosse, o crédito exonerado na decisão recorrida não merece subsistir também pelas razões de decidir, aduzidas quando do julgamento do Recurso Voluntário, a seguir efetuado.

Também não merece reparos a r. decisão recorrida quanto à aplicação da retroatividade benigna, para atribuir percentual menos severo à penalidade, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea 'c', do Código Tributário Nacional.

Isto posto, conheço e nego provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o mesmo é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

No que tange à preliminar de nulidade da ação fiscal, entendo que não cabe razão à Recorrente, já que os elementos que demonstram a observância do devido processo legal estão presente *in casu*, visto que este princípio é traduzido na efetivação de um processo administrativo em que: (i) seja assegurada a estrita observância das leis sob o aspecto formal e material; (ii) haja equilíbrio entre as partes, consoante determina um Estado Democrático de Direito; (iii) esteja submetido a um julgamento isento, imparcial e justo; e (iv) sejam respeitados o contraditório e a ampla defesa. No presente caso, todos os elementos que traduzem a efetivação do devido processo legal estão presentes, como devem estar, com a abertura do amplo direito de defesa a partir da lavratura do auto e com garantia de suspensão da exigibilidade do crédito tributário até final decisão na esfera



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91

Acórdão nº. : 108-09.470

administrativa, sendo assim, descabida a alegação de violação ao devido processo legal.

No mérito, importante frisar que a Auditoria de Produção averiguou, no mesmo ano-calendário, omissão de receita em razão de suposta contabilização a menor de produto e omissão de receitas em razão de contabilização a menor de insumos. Assim, por se tratar de processo decorrente dos autos de IPI, valho-me das razões de mérito transcritas no acórdão nº 203-09.848, *verbis*:

"- MÉRITO -

Inicialmente é imprescindível ter em vista que a auditoria de produção traduz trabalho fiscal que repousa sobre uma situação concreta, vivida pela indústria ou pessoa a ela equiparada. Salutar, portanto, que a auditoria de produção identifique fidedignamente a atividade da empresa, e todas as peculiaridades e implicações dela decorrentes, para que possa atingir sua finalidade: constatar se a fabricação implementada, e as vendas dela decorrentes, coincidem com as movimentações e utilizações de insumos (entradas) necessários à industrialização de que se ocupa determinado contribuinte.

É pressuposto e requisito indissociável da auditoria de produção, portanto, a perfeita visualização do processo de industrialização e seus desdobramentos e conseqüências, em razão do que os agentes tributários que se ocupam dos referidos expedientes devem colocar-se nas condições de expectadores da fabricação e de fatos e atos que lhe estão relacionados, quer anteriores quer posteriores aos mesmos, sob pena de interferirem diretamente sobre ordem de acontecimentos que não podem subordinar às suas perspectivas e pontos-de-vista por constarem alheios não apenas às suas atividades (fiscalização – setor público), como também às suas intenções.

Deveras: os agentes fiscais não podem impor as suas orientações e vontades sobre atividade que não podem interferir por dizerem respeito ao setor privado, que nesta qualidade está resguardada de investidas do Poder Público que impliquem obstrução ou perturbação da livre iniciativa propugnada como primado da ordem econômica e financeira (caput, do artigo 170, da Constituição Brasileira). Livre iniciativa, com efeito, pressupõe concretizações de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91

Acórdão nº. : 108-09.470

empreendimentos considerados idôneos/lícitos pelo ordenamento, independentes de restrições ou complicações, e ainda determinações do Poder Público que representem interferências no segmento particular – ou a este equivalente, devendo reservar-se, exclusivamente, o direito de supervisionar e conter excessos em tal contexto.

Longe de transparecerem impertinentes, tais observações tem em vista situar a posição do Fisco frente às empresas no tangente às averiguações que promove a respeito de atividades que são próprias ao setor produtivo, cujos desenvolvimentos, a rigor, não podem ser ditados ou alterados pelo Poder Público, senão por ele meramente assistidas nos seus reflexos próprios.

Este o fundamento pelo qual a auditoria de produção deve representar resultado de meticulosas providências fiscalizatórias totalmente afinadas com a rotina da empresa e operações envolvidas em seu cotidiano. O distanciamento destes quadrantes implica, inevitavelmente, o auditamento de situação distinta da atividade empresarial, cujos dados, de conseguinte, não refletirão apuração congruente com o processo industrial, bem como aos fatos e atos ao mesmo relacionados.

O ponto de partida da auditoria de produção, destarte, consiste no levantamento do processo industrial e dos movimentos de elementos aferidores do dimensionamento e da intensidade de tal atividade. Em outras palavras: a auditoria de produção necessita, para ser inaugurada, do entendimento do fluxo de fabricação de determinado artigo para, só então, inclinar-se sobre os elementos que servem para aquilatá-la e certificarem, por seu intermédio, a regularidade ou as faltas tributárias de contribuinte sujeitado a uma tal averiguação.

Aí o segundo estágio do trabalho fiscal, que se finca em elementos indicadores da produção de determinada empresa e dos negócios realizados com base no empreendimento nela desenvolvido.

De fato, a legislação não poderia ignorar indícios que poderiam sustentar a conclusão de que contribuinte incorrera em irregularidade fiscal, conquanto para tanto tenha de evidenciar criterioso caminho a ser perfilhado para alcançar-se tal desfecho. Sintonizado a esta ótica desponta o artigo 108 da Lei nº 4.502/64, que preceitua que a quantidade de matéria-prima constitui índice idôneo para o levantamento da produção de determinada empresa:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 13819.002213/96-91
Acórdão nº : 108-09.470

“Artigo 108. Constituem elementos subsidiários para o cálculo da produção o correspondente pagamento do imposto de consumo dos estabelecimentos industriais, o valor ou quantidade da matéria-prima ou secundária adquirida e empregada na industrialização dos produtos, o das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão-de-obra empregada e o dos demais componentes do custo da produção, assim como as variações dos estoques das matérias-primas ou secundárias.”

Na esteira da previsão legal insere-se o artigo 343, do RIPI/82, que estabelece serem “elementos subsidiários, para o cálculo da produção o valor e quantidade das matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos... ..assim como as variações dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens”:

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

As textualidades de ambas as previsões não deixam dúvidas: a auditoria de produção deve levar em conta as matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos pela empresa para aplicação na industrialização e acondicionamento de determinado artigo, motivo pelo qual tal expediente não se pode apresentar lastreado em apenas um item empregado na fabricação de certo produto.

Firme nas premissas expostas, e nelas baseando-se, conclui-se pela ilegitimidade da auditoria de produção que originou a cobrança fiscal retratada nos autos em apreço.

Observe-se que o trabalho de auditagem descartou: i) peculiaridades do processo de produção da Recorrente, bem como fatos e atos ao mesmo relacionados, e; ii) relevou tão-somente uma matéria-prima para aquilatar a produção da empresa, consoante é fácil inferir da alusão a “insumo básico” (fl. 98) relacionado aos produtos que foram agrupados sob o título “poliestireno de alto impacto (PST



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91

Acórdão nº. : 108-09.470

A/I)" e "poliestireno standard (PST STD)" no "termo de verificação fiscal" anexo às fls. 98/102.

Os aspectos referidos confundem-se em seus reflexos. Pode-se, entretanto, quanto ao primeiro aspecto, deixar registrado que a auditoria de produção desconsiderou que no processo de produção verificado no estabelecimento da Recorrente sucedem-se perdas nas suas duas fases (fls. 242 e 270) que implicam desdobramentos distintos, a saber: a) perda na primeira etapa: venda dos rejeitos de produção, e; b) perda na segunda etapa: aproveitamento do material para industrialização de sub-produtos, na qual inclusive se consome matéria-prima então já empregada na fabricação do artigo de que resultou o enjeito de produção.

No particular sob enfoque o auditor responsável pelo levantamento, chamado a pronunciar-se sobre a matéria (fls. 268/271), confirmou a identidade de tratamento atribuída a situações distintas, que tiveram desdobramentos autônomos, com a seguinte afirmação (fl. 312):

"2 – VENDAS DE REJEITOS DE PRODUÇÃO

Os rejeitos de produção, por incorporar o insumo básico (monômero de estireno) auditado, foram considerados como saídas de produtos finais."

Observe-se que a identidade de tratamento conferida a situações com reflexos diferentes frustra a lisura do expediente de apuração, inclusive porque a perda condizente ao segundo estágio da produção implica consumo de matéria-prima para confecção de artigo de 2ª linha (fl. 270), conforme descrito em manifestação de agente da DRJ em Campinas/SP. Desta forma, se não se deduz a quantidade de matéria-prima empregada na fabricação de artigos de 2ª linha abre-se distância entre a auditoria de produção e a verdade por ela buscada, porquanto ignora-se a utilização de insumo em tal etapa, que se agrega – apesar de já ter sido devidamente empregado pela empresa – ao estoque que supostamente ainda existiria no estabelecimento produtor e que posteriormente seria aplicado na industrialização de produtos de 1ª qualidade.

A auditoria de produção criou, com isso, excedente imaginário representado por insumo inexistente no estoque da empresa, porquanto já operado o seu emprego em processo de industrialização.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91
Acórdão nº. : 108-09.470

Se os rejeitos de produção (perdas) foram genericamente tratados como produtos acabados pela fiscalização, e não perdas tão-somente por terem absorvido em seus processos de elaboração o insumo considerado na auditoria de produção, implicariam em saídas desacompanhadas de documentos fiscais, tal qual afirmado no "termo de verificação fiscal" (fl. 100).

Ainda quanto ao primeiro aspecto anteriormente posto em relevo é interessante averbar que "a fiscalização... ..não considerou índices de eficiência em cada fase" da produção implementada pela Recorrente, "mas sim índices e perdas globais", conforme também salientado em manifestação de auxiliar da DRJ em Campinas/SP que sugeriu o pronunciamento do auditor responsável pelo auto de infração que instrui o feito em exame por conta da circunstância aludida, resultando na confirmação do fato:

"6 – METODOLOGIA UTILIZADA PELA FISCALIZAÇÃO

A metodologia adotada reflete os índices e perdas (globais) indicados ou demonstrados pela fiscalizada (fls. 78 e 275-A)"

Não justifica legitimar a ação fiscal por conta das perdas globalmente consideradas terem composto planilha apresentada pela Recorrente (fl. 275-A). Por conformar a situação pesquisada na auditoria de produção não se poderia descartá-la, na medida em que representativa do contexto que não é dado à Fazenda pública interferir, alterar ou desfigurar. Trata-se, como já se averbou, do quadro fático que não se pode tentar descaracterizar ou imprimir versão incompatível com a realidade que lhe é adjacente!

Adiantando-se ao segundo aspecto indicado linhas atrás atinge-se a conclusão de que a auditoria de produção que respalda a cobrança fiscal em exame indis põe de legitimidade por centrar-se no consumo de uma única matéria-prima utilizada no processo de produção da Recorrente.

Segundo atinou-se em passagem anterior, as normas regentes da auditoria de produção (artigo 108 da Lei nº 4.502/64 e artigo 343 do RIPI/82) são claras em articular a fiscalização, por meio de tal expediente, tomando em consideração as matérias-primas utilizadas no fabrico de determinado artigo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91
Acórdão nº. : 108-09.470

A Recorrente sinalizou para a fiscalização que os produtos cuja industrialização se ocupava demandavam vários insumos (fls. 12/19 e 78). Trabalho técnico anexado aos autos igualmente noticiou tal circunstância (fls. 242 e 337). A ação fiscal, e assim a auditoria de produção nela realizada passou à margem deste contexto, que por força de preceitos normativos deveria ser relevado para efeito de conferir legitimidade ao mencionado trabalho de verificação, motivo pelo qual se revela infringente às disposições regentes da matéria.

Aliás, as observações constantes do trabalho técnico trazido aos autos pela Recorrente eram valoráveis, na medida em que espelhadas em expediente que no âmbito mesmo que impera a verdade formal assume inegável consistência, do que se pode inferir da redação do artigo 457, do CPC. Sendo assim, muito mais aplicação assume tal vetor no seio de processo administrativo, no qual se reconhece a preponderância da verdade material.

A matéria-prima considerada na auditoria de produção, sobremais, teria sido conjugada a restos de produção para confecção de produtos de 2ª linha (fl. 37), que de suas vezes foram tratados como artigos regulares (1ª linha) na ação fiscal.

Chama-se a atenção também, com isto, para a seguinte circunstância: a movimentação do insumo não fora aferida de maneira precisa ou próxima da realidade, porquanto perdas foram adicionadas à matéria-prima para confecção de produtos que, malgrado despontassem como de 2ª categoria, foram reputados de 1ª linha pela fiscalização. Fácil entrever que as perdas induziam a pensar que a empresa adquiriu insumo de maneira oficiosa (sem nota fiscal – fls. 101), pois para efeito da industrialização citada, da qual haveria decorrido a fabricação de material de 1ª qualidade, não se reputou o quantitativo da perda empregada na elaboração do respectivo artigo, mas somente o insumo necessário à confecção do produto com tal especificação (1ª qualidade).

Por todo o exposto não vejo como prestigiar a auditoria de produção sobre a qual está alicerçada a cobrança fiscal intentada nesse processo administrativo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13819.002213/96-91
Acórdão nº. : 108-09.470

Voto, de conseguinte, rejeitando a preliminar de nulidade da ação fiscal, dando provimento, entretanto, ao recurso voluntário interposto para tornar sem efeito a exigência materializada por meio do auto de infração que instrui os presentes autos.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2004.

CESAR PIANTAVIGNA”

Verifico, no sistema, que deste acórdão a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional embargou. Todavia, referidos Embargos não foram acolhidos.

Assim, em não subsistindo o lançamento de IPI, também não subsiste o decorrente lançamento de IRPJ e seus reflexos.

Por todo o exposto, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício e, quanto ao Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade da ação fiscal e, no mérito, DAR PROVIMENTO para cancelar a exigência fiscal.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2007.


KAREM JUREIDINI DIAS