



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.002213/96-91
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-006.140 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2022
Recorrentes PROQUIGEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1994

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 103.

Não se conhece do recurso de ofício na hipótese em que, na data de sua apreciação pelo CARF, os tributos e respectivas multas objeto de exoneração pela decisão de 1º grau não alcançam o limite de alçada previsto na Portaria MF nº 63/2017.

RECURSO VOLUNTÁRIO. LANÇAMENTO REFLEXO DO IRPJ, PIS, COFINS, CSLL E IRRF.

Em observância à determinação contida no acórdão da 1ª Turma da CSRF, nº 9101-001.928, exarado no âmbito do presente processo, o julgamento do recurso voluntário aqui sob exame, referente a exigência de IRPJ, PIS, Cofins, CSLL e IRRF, deve seguir o que foi definitivamente decidido no âmbito do processo de exigência de IPI, considerado principal em razão de os lançamentos terem sido fruto da mesma auditoria de produção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício; e, quanto ao recurso voluntário, também por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e em acolher parcialmente a prejudicial de decadência, para dar provimento parcial ao recurso, apenas, para reconhecer cancelar os valores lançados a título de IRPJ, PIS e Cofins, quanto ao períodos de apuração de maio, junho e julho de 1994, nos termos de relatório e voto do relator, que alterou o voto proferido na reunião anterior, quanto ao mérito. Nos termos do art. 58 §5º, do RI/CARF, os conselheiros Sávio Salomão de Almeida Nóbrega e Fellipe Honório Rodrigues da Costa não votaram, em relação ao conhecimento do recurso de ofício e à preliminar de nulidade suscitada no recurso voluntário, por se tratarem de questões já votadas, na reunião anterior. Julgamento iniciado em novembro de 2021.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), Ricardo Marozzi Gregorio, Flavio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Marcelo Cuba Netto, Gustavo Guimarães da Fonseca, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert, Sávio Salomão de Almeida Nobrega e Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado para eventuais participações). Ausente o conselheiro Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de **recurso voluntário** interposto pelo sujeito passivo em epígrafe, com amparo no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, bem como de **recurso de ofício** encaminhado ao CARF pela DRJ de origem, nos termos do art. 34 do mesmo Decreto.

No caso, conforme decidido no âmbito do acórdão nº 9101-001.928 (e-fl. 590 e ss.), a 1ª Turma da CSRF deu provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional nos seguintes termos, *in verbis*:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1994

NORMAS PROCESSUAIS - PREJUDICIALIDADE.

Se o processo foi decidido pelo princípio de decorrência do principal, enquanto não definitivamente julgada a questão do principal que fundamenta a exigência decorrente, esta não pode ser tida como definitiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, **recurso provido com retorno à Câmara de origem para aguardar julgamento do processo principal**. Esteve presente e procedeu à sustentação oral o patrono da recorrida, Dr. Flávio de Sá Munhoz OABSP 131441. (g.n.)

(...)

Relatório

O litígio posto a julgamento estabeleceu-se em torno de autos de infração do IRPJ e reflexos (PIS, COFINS, IRRF), resultantes de auditoria de produção da qual resultou, também, auto infração do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (Processo nº. 13819.002214/96-54).

O processo foi submetido a julgamento em sessão plenária de 07 de novembro de 2007, tendo a Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo Acórdão 108-09.470 decidido, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial alegando divergência jurisprudencial, indicando como paradigmas os Acórdãos 103-22.595, da Terceira Câmara do Primeiro Conselho, e 301-30.894, da Primeira Câmara do Terceiro Conselho.

Para fundamentar a divergência de interpretação, **afirma a Fazenda Nacional que o Acórdão recorrido fundamentou sua decisão única e exclusivamente em decisão proferida em processo principal (do IPI), desconsiderando o fato de que a referida deliberação não é definitiva e que pode vir a ser reformada**, enquanto que a Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, abraçaram a tese de que **a decisão proferida em processo**

principal somente poderia ser aplicada aos seus decorrentes após ter se tornado definitiva. (g.n.)

(...)

Voto

(...)

Ao julgar o recurso voluntário interposto no **Processo 13819.002214/96-54 (principal)**, a 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes considerou inválida a auditoria de produção sobre a qual está alicerçada a cobrança fiscal, por ter se baseado em apenas um insumo, e deu provimento ao recurso para tornar sem efeito a exigência fiscal. (g.n.)

O recurso especial interposto pela Fazenda Nacional naquele processo foi julgado em sessão de 17 de outubro de 2012 (Acórdão nº 9303-002.139), e foi provido, para afastar o empecilho aduzido na decisão, qual seja, o de que a auditoria de produção deva necessariamente ser realizada levando em conta mais de um insumo, determinando o retorno dos autos à Câmara de origem para que decida se o montante exigido é ou não correto. (g.n.)

Assim, considerando a premissa de que “a decisão proferida no principal aplica-se às exigências decorrentes”, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional, e voto no sentido de determinar o retorno dos autos à Câmara de origem para aguardar a decisão definitiva no processo principal, à luz da qual deverá ser decidido o presente.

(...)

Em síntese, **embora não o tenha afirmado expressamente**, a 1ª Turma da CSRF, ao julgar o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, decidiu **declarar a nulidade do acórdão então recorrido, nº 108-09.470** (e-fl. 496 e ss.), o qual deu provimento ao recurso de voluntário e negou provimento ao recurso de ofício.

Ademais, a 1ª Turma da CSRF determinou, expressamente, o sobrestamento do novo julgamento dos recursos voluntário e de ofício até que fosse proferida decisão definitiva no processo principal relativo ao IPI lançado durante a mesma ação fiscal, nº 13819.002214/96-54, **e que o seu resultado seja aplicado, por decorrência, ao presente processo.**

Com o trânsito em julgado do processo principal, os presentes autos retornaram ao CARF para julgamento dos recursos voluntário e de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) DO RECURSO DE OFÍCIO

A parcela do lançamento do IRPJ, PIS, Cofins, CSLL e IRRF exonerada pela DRJ de origem decorre de **omissão de compras**, e em relação a essa infração **não foi lançado IPI**, razão pela qual, como bem alertado pelo órgão de primeiro grau, **essa parte da exigência não foi objeto de litígio no âmbito do processo principal**, nº 13819.002214/96-54.

Ou seja, essa parcela do lançamento, referente à omissão de compras, não se sujeita ao que foi decidido no acórdão nº 9101-001.928.

Seja como for, a remessa oficial decorreu de decisão tomada pela DRJ de origem parcialmente contrária aos interesses da Fazenda Pública, cujo dispositivo encontra-se assim redigido (e-fl. 373):

99ª Sessão da 3ª Turma de Julgamento. Em 14 de fevereiro de 2003.

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo nº 13819.002213/96-91, ACORDAM os julgadores da 3ª Turma da DRJ em Campinas, por unanimidade de votos, 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, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Deste ato, RECORRE-SE DE OFÍCIO ao Primeiro Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e **Portaria MF nº 375, de 7 de dezembro de 2001**. (g.n.)

Como visto acima, o recurso de ofício foi remetido ao CARF em razão de a DRJ haver exonerado o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em montante superior a R\$ 500.000,00, nos termos da então vigente Portaria MF nº 375, de 07/2001, *in verbis*:

Art. 2º O Presidente da turma de julgamento das DRJ deve recorrer de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento do tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).

(...)

No caso, é possível verificar com base no extrato do processo emitido após a decisão da DRJ (e-fls. 394/395), que o montante dos tributos e respectivas multas de ofício objeto de exoneração alcançou **R\$ 763.747,72** (= R\$ 436.427,27 + R\$ 327.320,45).

Ocorre que, no momento em que o presente recurso de ofício está sendo levado à apreciação dessa Turma, o limite de alçada já alcança **R\$ 2.500.000,00**, conforme estabelecido na Portaria MF nº 63/2017:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Tratando-se de norma processual, a novel Portaria MF nº 63/2017 deve ser aplicada imediatamente aos processos em curso, conforme previsto na Súmula CARF nº 103:

Súmula CARF nº 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No caso, os tributos e respectivas multas de ofício objeto de exoneração pela decisão de 1º grau não alcançam o limite de alçada de R\$ 2.500.000,00 previsto na Portaria MF nº 63/2017.

Isso posto, voto por não conhecer do recurso de ofício.

2) DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O **recurso voluntário** é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais previstos nas normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, logo, dele tomo conhecimento.

A parcela do lançamento do IRPJ, PIS, Cofins, CSLL e IRRF mantida pela DRJ de origem é **decorrente do lançamento do IPI** de que cuida o processo principal, nº 13819.002214/96-54, onde o autor da ação fiscal, por meio de auditoria de produção, constatou a existência de **omissão no registro de vendas** relativamente aos fatos geradores ocorridos, **inicialmente**, nos meses de **junho, julho e setembro de 1994** (vide auto de infração original às e-fls. 88/89).

Proposta impugnação ao lançamento (e-fl. 140 e ss.), a DRJ de origem converteu o julgamento em diligência a fim de que fossem juntados aos presentes autos o resultado da diligência solicitada no âmbito do processo principal (e-fl. 288).

Os autos retornaram à DRJ com a juntada do "**Termo de Rerratificação de Autos de Infração**" (e-fls. 310/312), por meio do qual a autoridade lançadora promoveu a **revisão do lançamento**, alterando, dentre outras coisas, os períodos de ocorrência dos fatos geradores, **de junho, julho e setembro de 1994, para maio, junho, julho e outubro de 1994**.

O sujeito passivo foi cientificado da revisão do lançamento em **28/10/1999** (e-fls. 318/319), e contra ela propôs **nova impugnação** (e-fl. 323 e ss.).

Levados os autos a julgamento, a DRJ de origem decidiu manter essa parcela do lançamento (e-fl. 373 e ss.).

Bem, tendo em vista a determinação contida no acórdão nº 9101-001.928, de acordo com a qual o julgamento do presente recurso voluntário deve observar, por decorrência, o que for definitivamente decidido no âmbito do processo principal do IPI, nº 13819.002214/96-54, **é imperioso verificar, antes de mais nada, o que restou decidido no referido processo principal**.

Compulsando-se as decisões exaradas no âmbito do processo nº 13819.002214/96-54, todas disponíveis para consulta pública no sítio do CARF (exceto o acórdão da 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP, anexado ao presente processo à e-fl. 365 e ss.), é possível verificar que:

a) em 06/08/2002 a 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP rejeitou as preliminares suscitadas na impugnação ao lançamento e, no mérito, manteve a exigência do IPI;

b) em 09/11/2004 a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes exarou o acórdão nº 203-09.848, por meio do qual **deu provimento ao recuso voluntário para afastar o lançamento do IPI fundado em omissão no registro de vendas**, sob o fundamento de que "*o trabalho de auditoria 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 (...)*";

c) em 17/10/2012 a 3ª Turma da CSRF proferiu o acórdão nº 9303-002.139, por meio do qual **deu parcial provimento ao recuso especial interposto pela Fazenda Nacional**, julgou válida a auditoria de produção realizada com base em um único insumo, e **determinou "o retorno dos autos à Câmara 'a quo' para julgamento das demais questões (...)"**;

d) em 23/10/2018 a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF exarou o acórdão nº 3302-006.036, por meio do qual conheceu apenas parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, deu-lhe "**parcial provimento para reconhecer a decadência dos lançamentos realizados no período de maio/94, junho/94, julho/94, 1º e 2º decêndios de outubro/94**". Registre-se que em relação ao **IPI do 3º decêndio de outubro/94, o acórdão nº**

3302-006.036 manteve o que fora decidido pela DRJ, haja vista que o recurso voluntário não contestou as razões de decidir expostas no acórdão de 1º grau;

e) em 17/02/2020 a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF exarou o acórdão n.º 3302-008.170, por meio do qual acolheu os embargos declaratórios opostos pelo sujeito passivo para que a fiscalização recalculasse o lançamento do IPI referente ao mês de outubro de 1994, de base mensal para base decendial;

f) em 03/12/2020 a 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF exarou despacho decisório negando seguimento, em caráter definitivo, ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo;

g) uma vez que **(i)** a Fazenda Nacional não interpôs recurso Especial, e que **(ii)** o sujeito passivo não mais tinha direito a interpor qualquer outro recurso, ocorreu o trânsito em julgado dos acórdãos n.ºs 9303-002.139 e 3302-006.036 (este, integrado pelo acórdão n.º 3302-008.170).

Em síntese, **restou definitivamente decidido no âmbito do processo principal**, n.º 13819.002214/96-54: **(i)** que é válida a auditoria de estoques realizada com base em um único insumo, nos termos do acórdão n.º 9303-002.139; **(ii)** que estão extintos, pelo decurso do prazo decadencial, os créditos tributários **do IPI** relativos aos fatos geradores ocorridos nos meses de maio, junho, julho, e nos 1º e 2º decêndios de outubro de 1994, conforme decidido no acórdão n.º 3302-006.036; e **(iii)** que, quanto ao IPI referente ao 3º decêndio de outubro/94, como a recorrente não contestou as razões de decidir contidas no acórdão da DRJ, essa parte do recurso não deve ser conhecida (o que restou decidido pela DRJ).

Pois bem, no **recurso voluntário objeto do presente processo reflexo** a recorrente suscita as seguintes questões (e-fl. 397 e ss.):

a) **preliminarmente**, alega que o trabalho fiscal é nulo, por cerceamento do direito de defesa, uma vez que o auditor não deu oportunidade para a empresa acompanhar a auditoria de produção;

b) **no mérito**, alega que o autor da ação fiscal cometeu os seguintes erros **e equívocos na auditoria de produção e estoques**:

b1) incluiu operações triangulares de industrialização, levando à duplicidade no lançamento;

b2) incluiu vendas de produtos provenientes de rejeitos da produção;

b3) não desconsiderou as perdas negativas;

b4) realizou o trabalho com base em apenas 1 (um) insumo, o monômero de estireno, enquanto a produção da empresa é feita com a utilização de vários insumos;

b5) incluiu produtos acabados de terceiros; e

b6) incluiu compra de mercadoria recebida por empréstimo.

Por sua vez, conforme se verifica no seguinte trecho contido no acórdão n.º 3302-006.036, **o recurso voluntário interposto pela ora recorrente no âmbito do processo principal trata exatamente das mesmas questões**:

O Recurso Voluntário carreado às fls. 474-489 trouxe para análise deste Colegiado os seguintes argumentos: **Preliminarmente**: (i) nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa, posto que não foi respeitado os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa; **Meritoriamente**: (ii) **erros e equívocos do trabalho fiscal**; (ii.a) **Operações triangulares de industrialização** onde restou contabilizado duas vezes a mesma operação de saída do produto; (ii.b) **venda de produtos**

provenientes de rejeitos da produção, sendo que o correto seria não computar as vendas na apuração; (ii.c) **perdas negativas**; (ii.d) **movimentação de apenas um insumo do estoque de produção**, sendo inadmissível realizar levantamento de produção apoiado em movimentação de um único item de insumo; (ii.e) **produtos acabados de terceiros**, considerado pela fiscalização como "estoque final"; e (ii.f) **compra de mercadoria recebida por empréstimo**. (g.n.)

Neste cenário, com exceção dos itens "i" (este analisado pelo acórdão de fls.503-511) e "ii.d", os demais argumentos suscitados pela Recorrente deverão ser analisadas.

Entretanto, antes, incumbe analisar a incidência da decadência arguida pela Recorrente às fls.888-900.

(...)

Em sendo assim, não há no recurso voluntário ora sob exame questões outras que não aquelas já definitivamente decididas no processo principal. Dito de outro modo, **não foram suscitadas no recurso voluntário interposto no presente processo reflexo outras questões que, por não terem sido suscitadas no processo principal, devam ser aqui decididas autonomamente.**

Isso posto, tendo em vista a determinação contida no acórdão nº 9101-001.928, **passa-se a decidir a presente lide reflexa**, referente à **exigência de IRPJ, PIS, Cofins, CSLL e IRRF relativa a fatos geradores ocorridos nos meses de maio, junho, julho e outubro de 1994**, com base no que restou definitivamente no processo principal do IPI, nº 13819.002214/96-54.

Em relação à preliminar de nulidade do trabalho fiscal por cerceamento do direito de defesa, é possível aplicar-se ao presente processo reflexo o que foi decidido no processo principal e, em assim sendo, **deve-se rejeitar essa preliminar**, conforme exposto no acórdão nº 203-09.848, *in verbis* (e-fl. 507):

- PRELIMINAR DE NULIDADE DA AÇÃO FISCAL -

Não vejo como acolher a preliminar erigida pela Recorrente. Isto porque não se denota nos autos ter sido a contribuinte alijada dos trabalhos de apuração pertinentes à ação fiscal, contrariamente ao que alega em seu recurso, inclusive com fundamento no artigo 345 do RIPI/82.

Deveras: O feito em tela demonstra (fls. 01, 03/06, 08/36, 38) que a contribuinte foi acionada pelo Fisco, mediante intimações, para prestar informações e fornecer documentos para a fiscalização, acontecimentos estes que lhe permitiram bem situar-se dentro dos levantamentos que eram promovidos a seu respeito.

Não há qualquer indicio, portanto, de apurações feitas às escusas ou a revelia da contribuinte, razão pela qual improcede a preliminar arguida.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade da ação fiscal.

E ainda que assim não se entenda, a preliminar deve ser rejeitada por força do disposto na Súmula CARF nº 162, *in verbis*:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Isso posto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do trabalho fiscal.

Na sequência, adentrando à questão da preliminar de mérito, **o acórdão nº 3302-006.036 decidiu que o prazo decadencial do direito de o Fisco realizar o lançamento do IPI deve ser contado com base no art. 150, § 4º, do CTN**, tendo em vista que (i) não houve

qualificação da multa de ofício, e que (ii) foi comprovada a existência de pagamentos de IPI mediante DARF.

Assim, **no âmbito do processo principal os créditos tributários de IPI relativos aos fatos geradores ocorridos nos meses de maio, junho, julho, e nos 1º e 2º decêndios de outubro de 1994** foram julgados extintos pelo decurso do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, **tendo sido mantida ali apenas a exigência do IPI referente ao 3º decêndio de 1994, cujo fato gerador ocorreu em 31/10/1994.**

Nesse sentido, por decorrência lógica, verifica-se de pronto que no presente processo reflexo **não foram alcançados pelo decurso do prazo decadencial o IRPJ, a CSLL, o PIS, a Cofins e o IRRF relativos aos respectivos fatos geradores desses tributos ocorridos em 31/10/1994.**

Em relação ao **IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF cujos fatos ocorreram nos meses de maio, junho e julho de 1994**, também por decorrência lógica, e tendo em vista que no presente processo reflexo, tal como no processo principal, não foi lançada a multa qualificada, a contagem do prazo decadencial realizada com base no art. 150, § 4º, do CTN dependerá da existência de pagamento desses tributos.

Pelo exame dos autos verifica-se o seguinte:

a) **IRPJ** - a recorrente não juntou aos autos prova de que tenha pago esse imposto em relação aos meses de maio, junho e julho de 1994 (também não consta dos autos a DIRPJ/1995). Foram juntadas, entretanto, cópias de DIRFs que comprovam a incidência de IRRF sobre pagamentos feitos à recorrente nos meses de **maio** (e-fl. 997), **junho e julho** (e-fl. 992), que por força da **Súmula CARE nº 123** atraem a contagem do prazo decadencial para o art. 150, § 4º, do CTN, razão pela qual **deve-se reconhecer que tais créditos tributários foram extintos pelo decurso do prazo decadencial;**

b) **PIS/Cofins** - a recorrente juntou aos autos os DARFs que comprovam o pagamento dessas contribuições nos meses de **maio, junho e julho de 1994** (e-fls. 980/982 e e-fls. 988/989), razão pela qual **deve-se reconhecer que tais créditos tributários foram extintos pelo decurso do prazo decadencial;**

c) **CSLL** - a recorrente não juntou aos autos prova de que tenha pago essa contribuição em relação aos meses de **maio, junho e julho de 1994** (também não consta dos autos a DIRPJ/1995), razão pela qual a contagem do prazo decadencial deve ser feita com base no art. 173, I, do CTN, **não havendo, portanto, que se falar em extinção da CSLL por decadência;**

d) **IRRF** - a recorrente não juntou aos autos prova de que tenha retido e recolhido o IR incidente exclusivamente na fonte sobre a omissão de receita considerada automaticamente distribuída aos sócios (art. 44 da Lei nº 8.541/92), razão pela qual a contagem do prazo decadencial deve ser feita com base no art. 173, I, do CTN, **não havendo, portanto, que se falar em extinção do IRRF por decadência.**

Isso posto, voto por dar parcial provimento à preliminar de decadência.

No que concerne às questões de mérito suscitadas no recurso voluntário, é de se dizer que restou definitivamente decidido no acórdão nº 9303-002.139, exarado no âmbito do processo principal, do IPI, que **é possível a realização de auditoria de produção com base em apenas 1 (um) insumo**, daí porque **deve-se afastar no presente processo reflexo a alegação da recorrente indicada no item "b4", retro.**

Em relação às demais questões de mérito suscitadas no recurso voluntário (vide itens "b1", "b2", "b3", "b5" e "b6", retro), é de se dizer que não foram elas decididas nem no acórdão n.º 9303-002.139 (pois sequer foram levadas à apreciação da 3ª Turma da CSRF), e nem no acórdão n.º 3302-006.036, ambos do processo principal.

Ressalte-se que o acórdão n.º 3302-006.036 decidiu não conhecer das razões de mérito em relação à parcela do lançamento do IPI ali mantida (o IPI do 3º decêndio de outubro de 1994, único que não foi extinto pelo decurso do prazo decadencial) pois o recurso voluntário interposto no processo principal não se insurgiu *"contra as conclusões que levaram o julgador de piso manter o lançamento"*.

A fim de que não parem dúvidas a esse respeito, reproduzimos o seguinte trecho do voto condutor do acórdão n.º 3302-006.036:

Mérito

Conforme exposto no tópico anterior, **a decadência do crédito tributário não atingiu o 3º decêndio de out/94, sendo, necessário, ainda que aplicado o referido instituto nos autos, analisar as questões de mérito.** (g.n.)

Nestes termos, passa análise das questões de mero propriamente dita.

Como dito anteriormente, o Auto de Infração originário foi lavrado para cobrança do IPI relativo ao período de 06/94, 07/94 e 09/94, conforme se verifica às fls. 105109 destes autos.

Já em 26.10.1999, foi lavrado o Termo de Rerratificação de Auto de Infração (fls. 400401), alterando, além do valor do crédito, o período da cobrança, conforme se verifica no demonstrativo carreado às fls. 395, o qual exige débitos de 05/94, 06/94, 07/94 e 10/94.

Após a impugnação da Recorrente (fls. 420430), a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, julgou procedente o Auto de Infração por entender que as alegações da Recorrente dizem respeito a períodos que não façam parte do litígio e, que algumas questões foram sanadas pela fiscalização, quando da retificação do Auto de Infração. (g.n.)

Em sede recursal, a Recorrente não recorreu das conclusões proferidas pela DRJ, tendo apenas reiterado os argumentos suscitados na impugnação. A planilha abaixo demonstra que a Recorrente não recorreu das conclusões da decisão de primeira instância, a saber: (g.n.)

(...)

Neste cenário, **com exceção da matéria relativa ao fato de que a auditoria de produção foi realizada com base em somente um insumo, deixo de conhecer as demais questões suscitadas no recurso voluntário, considerando que a Recorrente não trouxe em sede recursal qualquer insurgência contra as conclusões que levaram o julgador de piso manter o lançamento.** (g.n.)

(...)

Isso posto, é de se concluir que **no âmbito do processo principal as questões de mérito indicadas nos itens "b1", "b2", "b3", "b5" e "b6", retro, suscitadas no respectivo recurso voluntário, foram definitivamente decididas pela 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto no acórdão exarado na sessão de 06/08/2002** (cópia anexada ao presente processo reflexo, à e-fl. 365 e ss.), pois como visto acima, o acórdão n.º 3302-006.036 delas não conheceu, ao argumento de que o recorrente não se insurgiu contra as conclusões contidas no acórdão da DRJ.

Em assim sendo, **replicando-se para o presente processo reflexo o que foi definitivamente decidido no processo principal em relação às referidas questões de mérito**, é de se concluir que devem ser mantidas as exigências de IRPJ, PIS, Cofins, CSLL e IRRF não alcançadas pelo decurso do prazo decadencial.

As razões para a manutenção do lançamento encontram-se no referido acórdão da 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto, exarada em 06/08/2002 no âmbito do processo principal do IPI, nº 13819.002214/96-54, a seguir transcritas:

Mérito

O crédito tributário foi constituído com base em auditoria de produção mensal, em que se constatou incoerências entre o consumo de matéria-prima registrado e o quantitativo, em quilos, efetivamente consumido na produção de produto acabado. **Neste auto de infração foram consideradas somente as diferenças positivas, ou seja, aquelas em que houve excesso de matéria-prima, fato que caracteriza saída de produtos tributados sem emissão de nota fiscal (omissão de receitas). Os meses em que se verificou estas diferenças positivas foram maio, junho, julho e outubro de 1994.** A contribuinte, bem como os laudos periciais juntados por ela, faz diversos questionamentos aos dados apurados pela fiscalização. (g.n.)

Originariamente, **a impugnante salientou que os auditores contaram em duplicidade as vendas de produtos que são remetidos diretamente para industrialização por conta e ordem dos adquirentes (operações triangulares de industrialização).** Conforme consta do Termo de Rerratificação de Auto de Infração de fls. 304/306, os novos demonstrativos corrigem a contagem em duplicidade de 502.650 quilos de poliestireno, não reconhecendo somente a "dupla saída" de 350 quilos em dezembro, de acordo com item 1 dos esclarecimentos efetuados às fls. 312/313. O próprio item 1 do laudo pericial (fl. 335) reconhece que o equívoco foi sanado, salientando porém, que faltou corrigir a quantidade de 350 quilos em dezembro. **A controvérsia a cerca destes 350 quilos não interessa aqui, pois ela se refere ao mês de dezembro, que não teve crédito tributário lançado neste auto de infração.** (g.n.)

A contribuinte questionou o critério dos autuantes que contabilizaram as vendas de produtos provenientes de rejeitos de produção, como vendas de produtos finais. Alegou que o expediente da Delegacia de Julgamento de Campinas afirma não ser possível determinar se as vendas de rejeitos foram consideradas como vendas de produtos finais. O autuante, no item 2 dos esclarecimentos de fl. 312 confirma que os rejeitos foram considerados como saídas de produtos finais. No item 2 do laudo pericial, o perito afirma que as vendas de rejeitos foram computadas pela fiscalização, o que é reiterado no item 7 b) (fl. 338) do referido laudo. O procedimento adotado pela fiscalização foi considerado incorreto pelo perito, pois haveria a contagem em duplicidade dos rejeitos, como perda, e como saída de produto. **Constata-se através dos anexos G e H do laudo (fls. 350/351 e fl. 352 respectivamente), que as vendas de rejeitos ocorreram somente nos meses de janeiro a março de 1994, não interferindo nos valores calculados no presente auto de infração.** (g.n.)

A impugnante contestou também, a forma como os auditores trataram as perdas negativas (reaproveitamento de rejeitos). Originariamente, a fiscalização não teria computado as perdas, o que distorceria os valores calculados. Após a diligência, a autuada alega que não é possível concluir se o trabalho fiscal está correto, pois os demonstrativos estão consolidados, mas contraditoriamente, afirma que o trabalho efetuado está em desacordo com seus demonstrativos contábeis e com o relatório da perícia. O fiscal esclarece à fl. 312 que nos novos demonstrativos, as perdas negativas foram consideradas. Analisando-se os demonstrativos de fls. 293/294, constata-se que a fiscalização efetivamente computou as perdas negativas ocorridas nos meses de março e setembro, exatamente os meses informados pela contribuinte no demonstrativo de fl. 275-A. **Embora verifique-se que os fiscais computaram corretamente as perdas negativas, a controvérsia é inócua neste caso, pois elas ocorreram em meses em que não foi feito o lançamento neste auto de infração.** (g.n.)

(...)

A contribuinte alegou, que os autuantes consideraram indevidamente como "Estoques Finais", produtos acabados de terceiros. Conforme consta do item 4 do relatório de fls. 312/313, os estoques foram extraídos do Livro Registro de Inventário, e, no item 3 do Termo de Rerratificação (fls. 304/306) **os fiscais apresentam os ajustes efetuados na diligência, em relação aos estoques de terceiros, sendo que estes ajustes não foram contestados pela autuada.** (g.n.)

A fiscalização teria computado em duplicidade, no mês de setembro, 160.080 quilos de monômero de estireno, que havia sido recebido por empréstimo anteriormente. O equívoco não interfere neste auto de infração, porque ocorreu no mês de setembro, mês este em que não houve lançamento neste processo, mas mesmo assim, vale realçar que, segundo o item 3 do relatório de fls. 312/313, tal equívoco já foi sanado. (g.n.)

Por último, a impugnante argumenta que a fiscalização trabalhou com índices de perdas globais, quando deveria ter utilizado índices de eficiência por fase de produção, e que a própria Delegacia de Julgamento de Campinas considerou não ser possível comparar os demonstrativos da fiscalização com o laudo pericial. Como se pode verificar no demonstrativo de fl. 275-A, os índices de perdas globais utilizados pelos autuantes foram fornecidos pela própria empresa, que inclusive ratificou os dados fornecidos (fl. 37). Impende destacar aliás, que todos os elementos considerados pelo fisco, foram embasados em dados fornecidos pela empresa sob auditoria, de tal sorte que, qualquer alteração das informações constantes dos autos, há de ser fundamentada em provas reais e documentadas, o que não fez a defesa neste passo de seu arrazoado. A propósito, há de ser ponderado também, que as Instâncias Superiores têm decidido nessa direção, a exemplo do Segundo Conselho de Contribuintes, conforme se verifica no Acórdão nº 201-73482, de 25/01/2000 "*in verbis*":

"IPI - AUDITORIA DE PRODUÇÃO - 1. Se as premissas em que se assenta a auditoria de produção foram informadas pela empresa ou retiradas de seus livros fiscais, para que possam ser retificadas com novos números informados pela empresa, a esta cabe o ônus da prova. Uma vez não provadas suas alegações é de ser mantida a autuação. 2.(...)"

É oportuno citar que, a teor do inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972, com redação dada pela Lei nº 8.748 de 1993, a impugnação mencionará, entre outras formalidades, "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, e as razões e provas que possuir". Portanto, simples alegações desprovidas de elementos cabais de convicção, não são suficientes para invalidar o procedimento, que, como já mencionado, baseou-se em dados fornecidos pela empresa auditada.

Concluindo-se, importa ressaltar que o artigo 108 da Lei nº 4.502/1964, matriz legal do artigo 343 do RIPI/82, aprovado pelo Decreto 87.981/1982, confere ao fisco a prerrogativa de reconstituir a produção do estabelecimento industrial a partir de elementos subsidiários. Entende-se como tal o valor e a quantidade de matérias primas, produtos intermediários e embalagens, adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento dos produtos, o montante das despesas gerais, da mão de obra empregada e os demais componentes do custo de produção, assim como as suas respectivas variações.

No caso dos autos, o fisco verificou que o insumo, monômero de estireno, apresentou excesso de consumo registrado em quilos na produção, em relação as quantidades aplicadas nos produtos saídos do estabelecimento por meio dos documentos fiscais, tudo demonstrado conforme demonstrativos de fls. 273/300.

(...)

Isso posto, voto, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

3) CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o exposto, voto por **não conhecer do recurso de ofício** e, quanto ao **recurso voluntário**, voto **(i)** por rejeitar a preliminar de nulidade do trabalho fiscal, e **(ii)** no mérito, por dar-lhe parcial provimento apenas para reconhecer cancelar os valores lançados a título de IRPJ, PIS e Cofins, quanto ao períodos de apuração de maio, junho e julho de 1994.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto