



Processo nº : 13819.002214/96-54
Recurso nº : 122.757
Acórdão nº : 203-09.848

Recorrente : PROQUIGEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DA AÇÃO FISCAL. O recebimento de intimações procedidas por agentes fiscais, e atendimento destas por parte do contribuinte, permite ao mesmo precisar o andamento da ação fiscal, bem como prever seus desdobramentos, incorrendo, em tal situação, nulidade nos trabalhos de apuração, descabendo arguição em tal sentido pautada no artigo 345 do RIPI/82. **Preliminar rejeitada.**

IPI. AUDITORIA DE PRODUÇÃO. APURAÇÃO QUE DESCONSIDEROU A SISTEMÁTICA DE INDUSTRIALIZAÇÃO OBSERVADA PELA EMPRESA. INVALIDADE DO TRABALHO FISCAL. A auditoria de produção deve considerar, fidedignamente, o modo de operação/industrialização praticado por determinada empresa cuja produção é auditada, sob pena de proceder a levantamento de fatos incondizentes à realidade da fábrica.

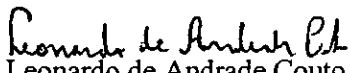
A descon sideração do processo de industrialização praticado pela empresa, ou a adoção de modelo distinto na auditoria de produção, invalida toda a apuração tributária baseada em tal expediente.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **PROQUIGEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos em rejeitar a preliminar de nulidade, e; II) no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Luciana Pato Peçanha Martins e Emanuel Carlos Dantas de Assis, que votaram pela diligência. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Flávio de Sá Munhoz.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2004

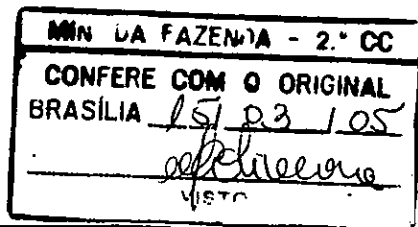

Leonardo de Andrade Couto
Presidente

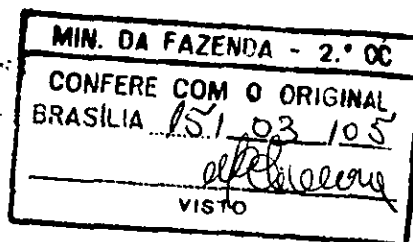

Cesar Plantavigna
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Valdemar Ludvig e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc





Processo nº : 13819.002214/96-54
Recurso nº : 122.757
Acórdão nº : 203-09.848

Recorrente : PROQUIGEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

RELATÓRIO

Auto de infração (fls. 107/108), lavrado em 26/08/1996, imputou débito de IPI à Recorrente, que com acréscimos de juros e multa alcançou a cifra de R\$464.210,02.

O débito decorreria da conclusão de que a empresa industrializara, e vendera, produtos sem o recolhimento do IPI, dedução esta obtida de auditoria parcial de produção, na qual se constataria que a contribuinte utilizara-se de mais insumos do que os necessários ao fabrico dos materiais especificados em notas fiscais de saída (resinas de poliestireno, em espécies numerosas – fl. 98 – “termo de verificação fiscal – I.P.I.”), que poderiam ser agrupados em duas classes: “poliestireno standard” e “poliestireno alto impacto”. A relação dos insumos foi extraída de notas fiscais de entrada.

O insumo básico para a produção de tais itens seria o “monômero de estireno (monômero)”, e a embalagem dos mesmos seriam o saco de poliestireno azul e saco de poliestireno preto. A auditoria foi inicializada com base em informações contábeis fornecidas pela empresa, e tomou por parâmetro de aferição do consumo de insumos o estoque inicial somado às entradas e subtraído das saídas e do estoque final. A produção seria apurada mediante a observância das fórmulas de industrialização dos itens respectivos (fl. 99).

No mesmo termo registra-se (fl. 99) que o material de embalagem, anteriormente mencionado, seria impróprio para aferir a produção da contribuinte, cediço que o mesmo era utilizado não apenas para acondicionar os artigos fabricados, mas também as “sucatas” decorrentes da industrialização.

As “perdas negativas”, isto é, materiais de 2ª linha, segundo a fiscalização, não foram considerados para a apuração dos produtos cuja industrialização pretendia-se aferir, somente tendo-se levado em consideração as perdas realmente verificadas (fl. 99).

Conforme noticiado (fl. 100) no termo de fiscalização foram constatados cedentes na produção relativa aos meses 06/94, 07/94 e 09/94, com base no consumo do insumo “monômero”, que não teriam sido declarados ao Fisco, razão pela qual o mesmo entendera que se promovera a saída dos artigos fabricados sem a necessária expedição de nota fiscal. Por outro lado, a produção superior ao monômero adquirido, denotada nos meses 01/94 a 03/98, 08/94, 10/94 a 12/94, evidenciaria a aquisição do insumo “sem o devido registro fiscal” (fl. 101), que se interpretou como presumida “omissão de receitas” que fora dimensionada pelo preço médio das compras do artigo referido (fl. 102).

A fiscalização esclareceu que diante da impossibilidade de desvendar-se quais, exatamente, seriam os produtos cujas fabricações foram deduzidas por meio de consumo excedente de monômero, e também aqueles que resultaram da aplicação de tal insumo adquirido

9



MIN DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 15/03/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13819.002214/96-54
Recurso nº : 122.757
Acórdão nº : 203-09.848

pela empresa por meio oficioso - dado tratarem-se de 476 espécies, procedera-se ao rateio da utilização do insumo para a industrialização das várias espécies de resinas.

Nos produtos cuja fabricação fora constatada atribuiu-se o valor médio de venda (fl. 101) associando-lhe a alíquota do IPI correspondente.

Impugnação ofertada às fls. 114/122, na qual a empresa se ressentiu de ter sido alijada dos levantamentos promovidos na ação fiscal, contrariamente à previsão do artigo 345 do RIPI/82, fator que certamente teria fomentado equívocos nas apurações feitas, conforme atestaria parecer elaborado pela Ernst & Young, circunstância evidenciadora de nulidade do auto de infração acostado às fls. 107/108. Argumentou, ainda, que industrializações realizadas no interesse de terceiros com base em produtos vendidos pela empresa resultaram em considerar-se duas vezes operação que implicava a fabricação de um mesmo artigo ("operações triangulares de industrialização"), sendo que uma só das notas fiscais documentadoras da sistemática poderia ser levada em conta pela fiscalização (com códigos CFO 593 e 693), a despeito do que efetivamente verificara-se, ao passo que também se tomou em conta as notas que exprimiam os códigos CFO 511 e 611. Nesta linha sustentara-se que "estoques finais" de terceiros foram considerados pela fiscalização - apesar de não constarem controlados eletronicamente, sem que igualmente relevasse as entradas de insumos correspondentes. Atacara-se a ação fiscal, outrossim, alegando que considerara como venda de produtos a negociação feita com "rejeitos de produção"/"sucatas". Os aproveitamentos de sobras da produção para industrialização de itens de 2ª linha ("perdas negativas") haveriam sido relacionados à fabricação procedida com insumo adquirido sem nota fiscal. A auditoria de produção teria levado em conta apenas um dos insumos aplicados pela empresa na produção de resinas, circunstância que tornaria demasiado duvidosas, e de conseguinte pouco críveis, as conclusões dela decorrentes. Finalmente, sustentara-se que a auditoria de produção considerou o ingresso do insumo monômero duas vezes no mês de 09/94, ao passo que reputou o empréstimo de tal mercadoria, feita à empresa, e a sua posterior aquisição.

Vários esclarecimentos foram propostos (fls. 268/271), valendo-se salientar ter-se ressaltado a diferença entre o processo de produção considerado pela fiscalização e o relatado pela empresa, bem como o índice de eficiência do processo de industrialização (fls. 270).

Resposta (fls. 304/306 e fls. 312/313) da fiscalização admite erros nos levantamentos apurados, promovendo nova indicação de valores (fl. 306).

Nova impugnação (fls. 320/330) com que a contribuinte renova arguição preliminar feita anteriormente nos autos, e retoma a maioria dos argumentos deduzidos na defesa preliminar ("operações triangulares de industrialização", "vendas de produtos provenientes de rejeitos da produção", "perdas negativas", "movimentação de apenas um insumo do estoque de produção", "produtos acabados de terceiros" e "compra de mercadoria recebida por empréstimo"), juntando, na sequência (fl. 333), outro parecer da Ernst & Young (fls. 334/339).

Decisão (fls. 355/363) da DRJ de Ribeirão Preto/SP confirma o lançamento realizado, rejeitando a preliminar erigida sob o fundamento de que peças constantes do feito em apreço revelariam não apenas o conhecimento da empresa quanto ao desenvolvimento da ação

[Assinatura]



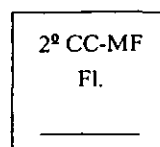
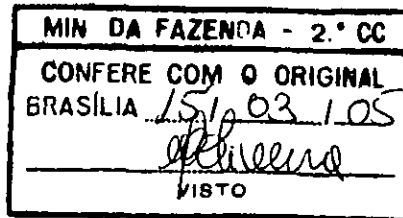
Processo nº : 13819.002214/96-54
Recurso nº : 122.757
Acórdão nº : 203-09.848

fiscal, como também sua participação, a partir de entregas de elementos que lhe foram solicitados para averiguação de sua situação tributária. O édito assinala, outrossim, que a contribuinte formulou diversas alegações que não restaram comprovadas, relevando, demais disso, que a ação fiscal estaria calcada em dados apresentados pela empresa.

Recurso voluntário (fls. 373/388), reprise as matérias suscitadas em impugnação definida nos autos.

É o relatório, no essencial (artigo 31 do Decreto nº 70.235/72).

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 15/03/05
VISTO



Processo nº : 13819.002214/96-54
Recurso nº : 122.757
Acórdão nº : 203-09.848

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
CESAR PIANTAVIGNA

- 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 indício, portanto, de apurações feitas às escusas ou a revelia da contribuinte, razão pela qual improcede a preliminar argüida.

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

- MÉRITO -

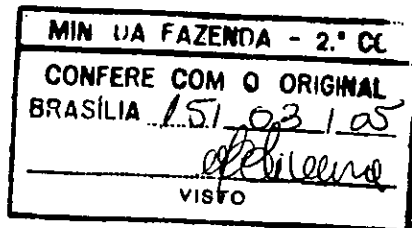
Inicialmente é imprescindível ter em vista que a auditoria de produção traduz trabalho fiscal que repousa sobre uma situação concreta, vivida pela indústria ou pessoa a ela equiparada. Salutar, portanto, que a auditoria de produção identifique fidedignamente a atividade da empresa, e todas as peculiaridades 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 empreendimentos considerados idôneos/lícitos pelo ordenamento, independentes de restrições ou



Processo nº : 13819.002214/96-54
Recurso nº : 122.757
Acórdão nº : 203-09.848



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.

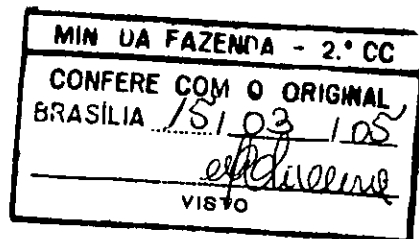
O ponto de partida da auditoria de produção, destarte, consiste no levantamento do processo industrial e dos movimentos de elementos aferidores do dimensionamento e da intensidade de tal atividade. Em outras palavras: a auditoria de produção necessita, para ser inaugurada, do entendimento do fluxo de 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 sujeito 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 criteroso 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:

“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”:



Processo nº : 13819.002214/96-54
Recurso nº : 122.757
Acórdão nº : 203-09.848

“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 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, 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 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



Processo nº : 13819.002214/96-54
Recurso nº : 122.757
Acórdão nº : 203-09.848

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 15/03/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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.

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.

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



Processo nº : 13819.002214/96-54
Recurso nº : 122.757
Acórdão nº : 203-09.848

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.

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

