



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13819.002214/96-54
Recurso nº 222.757 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-002.139 – 3ª Turma
Sessão de 17 de outubro de 2012
Matéria IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PROQUIGEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 1994

IPI. AUDITORIA DE PRODUÇÃO. LEVANTAMENTO REALIZADO COM BASE NO CONSUMO DE UM ÚNICO INSUMO. POSSIBILIDADE.

Para efeito de aplicação do artigo 108 da Lei nº 4.502/64, o levantamento da produção do estabelecimento sob ação fiscal pode se restringir a um único elemento dentre os ali mencionados, desde que se apure, de forma inequívoca, o consumo do elemento escolhido e que, a partir desse consumo, se determine, também de forma inequívoca, a produção ocorrida no estabelecimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial, determinando o retorno dos autos à Câmara “a quo” para julgamento das demais questões. Vencidos os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann (Relatora), Rodrigo Cardozo Miranda e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, que negavam provimento e, ainda, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Rodrigo da Costa Pôssas e Valmar Fonseca de Menezes, que davam provimento total. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Júlio César Alves Ramos.

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente Substituto

Susy Gomes Hoffmann - Relatora

Júlio César Alves Ramos - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Valmar Fonseca de Menezes.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, com fundamento em violação à legislação tributária.

Lavrou-se o auto de infração contra o contribuinte, para a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), com fundamento em auditoria de produção.

Nos termos do relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

“Segundo o termo de verificação fiscal (fls. 98/102), a descrição dos fatos de fls. 106, os demonstrativos de fls. 273/300, e o Termo de Rerratificação de fls. 304/306, a fiscalização, através de auditoria de produção no ano de 1994, constatou que nos meses de maio, junho, julho e outubro, o consumo registrado de monômero de estireno (insumo básico) foi superior ao quantitativo, em quilos, efetivamente consumido na produção de poliestireno (produto acabado), fato que caracteriza saída de produtos tributados sem emissão de nota fiscal (omissão de receitas). Nos demais meses, foi verificado insuficiência de matéria-prima (monômero de estireno) em relação ao consumo realizado, o que significaria compras de insumo sem o devido registro. Neste processo, cuja a exigência refere-se ao IPI, foram lançados somente os impostos relativos as omissões de receitas ocorridas em maio, junho, julho e outubro de 1994, ou seja, naqueles meses em que se constatou excesso de matéria-prima em relação as saídas de produtos acabados.”

No caso, o contribuinte foi autuado. Apresentou impugnação (fls. 114/122) e laudo (fls. 238/243).

A Delegacia da Receita Federal de Campinas, às fls. 268/271 dos autos propôs diligência, suscitando uma série de pontos, no auto de infração, dos quais assomavam questões a serem esclarecidas.

Lavrou-se, então, Termo de Rerratificação de Auto de Infração (fls. 304/306). Às fls. 312/313 dos autos, consta respostas às dúvidas suscitadas pela DRJ/Campinas.

O contribuinte apresentou nova impugnação às fls. 320/330 dos autos, e novo Laudo da empresa Ernest & Young, às fls. 333/339.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 355/363, julgou procedente o lançamento, nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1994

Ementa: NULIDADE. OFENSA AO DIREITO CONSTITUCIONAL DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

O direito ao contraditório e à ampla defesa é garantido nos processos administrativos, que se iniciam somente com a lavratura do auto de infração e abertura do prazo para impugnação. Durante os procedimentos de fiscalização, não há ofensa a este direito, visto que ainda não se instaurou o processo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1994

Ementa: PEDIDO DE PERÍCIA.

Apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de solicitar a realização de diligências ou perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1994

Ementa: AUDITORIA DE PRODUÇÃO. OMISSÃO DE RECEITA.

O levantamento da produção por elementos subsidiários (matéria-prima), a partir da técnica de auditoria de produção, é procedimento legítimo, previsto na lei de regência do imposto. Uma vez apurado um excesso de matéria-prima registrada, em relação ao consumo efetivo no processo industrial, partindo-se de dados fornecidos pela própria contribuinte, fica a diferença correspondente caracterizada como omissão de receitas operacionais, realizadas à margem da escrita contábil-fiscal regular, por meio de vendas de produtos sem registro.

AUDITORIA DE PRODUÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Se as premissas em que se assentam a auditoria de produção foram informadas pela empresa ou se retiradas de seus livros fiscais, a esta cabe o ônus da prova para que possam ser retificados.

Lançamento Procedente

O contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 373/388 dos autos.

A antiga Terceira Câmara do Segundo Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 402/410) deu provimento ao recurso voluntário, nos termos da seguinte ementa:

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, inocorrendo, em tal situação, nulidade nos trabalhos de apuração, descabendo argüição 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 desconsideração 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.

A Fazenda Nacional opôs embargos de declaração às fls. 412/413, os quais restaram rejeitados.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 422/427 dos autos. Suscitou violação ao artigo 108 da Lei nº 4.502/64.

Segundo a recorrente:

Como se vê, a conclusão da Câmara a quo pela ilegitimidade da auditoria de produção se baseou na interpretação de que esse procedimento "não se pode apresentar lastreado em apenas um item empregado na fabricação de certo produto" (fl. 408).

(...)Depreende-se do dispositivo supratranscrito que não há exigência legal no sentido de que sejam analisadas matérias-primas de diversas espécies. Dita exigência, aliás, seria disparatada, porquanto, no processo de polimerização, basicamente uma única matéria-prima é utilizada.

O polímero é, portanto, o resultado da união de monômeros. Assim sendo, a auditoria de produção de um polímero deve justamente se ater aos monômeros, não tendo sentido levar-se em consideração qualquer outra matéria-prima.

A hipótese dos autos cuida do polímero poliestireno, formado basicamente a partir do encadeamento de diversas cadeias de monômero de estireno, de modo que a interpretação adotada pela Corte é, com a devida vênia, incoerente com a lógica do processo de produção sob análise.

Tanto é assim que, no laudo apresentado pela recorrida, esta se limita a afirmar que a movimentação de apenas um insumo "distorce, substancialmente a apuração, conforme demonstrado no Anexo' E" (fls. 337); contudo, nem o anexo E de fl. 345 nem qualquer informação constante dos autos socorre-a. De fato, não demonstrou a proporção dos demais insumos na formação do poliestireno.

Por outro lado, a administração fiscal comprovou, à fl. 78, que o monômero de estireno, nos termos acima explicitados, "representa mais de 90% do peso total de matéria-prima aplicada nos produtos, tendo, portanto, representatividade suficiente para embasar o trabalho de auditoria fiscal" (acórdão de primeira instância, à fl. 362).

Desta forma, postulou pela reforma do acórdão recorrido.

O contribuinte apresentou suas contrarrazões às fls. 462/477. Postulou pelo não conhecimento do recurso especial da Fazenda. Argumentou que, no mérito, na decisão recorrida, em verdade, não houve julgamento por maioria de votos, é dizer, não houve divergência sobre a solução de mérito, mas apenas no que tange à conversão do julgamento em diligência.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo.

No caso, a decisão, em relação ao mérito da discussão, foi realmente tomada por maioria de votos, conforme esclarecido no despacho (fls. 414/417) que rejeitou os embargos de declaração apresentados pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Nele, restou expresso que:

“Tenha-se em vista que o julgamento do recurso voluntário interposto nesses autos procedeu-se na conformidade da ordem prescrita no artigo 22 e 23 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes. Isto porque somente após a definição da prejudicial de mérito (diligência) suscitada pela Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins - que foi vencida na proposta apresentada à Câmara, acompanhada na oportunidade apenas pelo Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis - o processo seguiu o seu natural desdobramento, qual seja, o enfrentamento do mérito, ao ensejo do qual restou deliberado o cancelamento da cobrança fiscal.

Sequer é vislumbrável falha na redação da conclusão do acórdão, disposta à fl. 402, na medida em que retrata o resultado da votação colhida no julgamento: os Conselheiros Luciana Pato Peçanha Martins e Emanuel Carlos Dantas de Assis propuseram diligência, que foi rejeitada pela maioria, e votaram pela manutenção do auto de infração, no que também não lograram superar os posicionamentos dos demais Conselheiros.”

Desta forma, no mérito, que ora se discute, não houve unanimidade na votação do acórdão recorrido. A decisão foi tomada por maioria. E uma vez que a recorrente apontou o dispositivo legal que reputa violado (artigo 180 da Lei nº 4.502/64), conheço do recurso especial.

O artigo 108 da Lei nº 4.502/64 dispõe que:

Art. 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 de matérias-primas ou secundárias.

§ 1º Apurada qualquer diferença, será exigido o respectivo imposto de consumo, que, no caso, de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas diversas, será calculado com base na mais elevada quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do contribuinte.

§ 2º Apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, será sobre elas, exigido o imposto de consumo, mediante adoção do critério estabelecido no parágrafo anterior.

Entendeu-se, no acórdão recorrido, em síntese, que a autoridade fiscal, ao proceder à auditoria de produção, não poderia ter se restringido à apuração de apenas uma das matérias-primas componentes do ciclo produtivo, devendo pautar a sua conclusão também nos demais elementos elencados no artigo 108 da Lei nº 4.502/64.

A recorrente sustenta, a seu turno, que o artigo 108 não estabelece um rol de elementos que devam ser perquiridos em sua integralidade para o cálculo de produção.

Segundo a recorrente, no processo de polimerização, utiliza-se, basicamente, apenas uma matéria-prima: monômeros. De modo que, para o cálculo da produção do polímero poliestireno, “*formado basicamente a partir do encadeamento de diversas cadeias de monômero de estireno*”, revelou-se suficiente à análise do emprego daquela matéria-prima.

O meu entendimento é no sentido de que, de fato, para a auditoria de produção, não há a necessidade imperiosa de se perquirir a utilização de todas as matérias-primas, de todos os insumos, podendo, a fiscalização, ter por objeto apenas aquele insumo fundamental para a produção. No caso, os monômeros.

No entanto, no caso em julgamento, não só o fato de a auditoria ter recaído tão somente sobre a utilização do monômero leva a tirar-lhe a legitimidade.

Em primeiro lugar, é de se ter que a fiscalização, após a primeira auditoria, em face da impugnação e do laudo apresentado pelo contribuinte (constante de fls. 239/243), procedeu à rerratificação (Termo de Rerratificação presente às fls. 304/306) do auto de infração, nos termos do proposto às fls. 268/270 pela DRJ de Campinas. Às fls. 312/313, consta as respostas às dúvidas suscitadas pela DRJ. Alterou-se o primeiro Auto de Infração.

Pois bem, em face dessa Rerratificação, o contribuinte apresentou nova impugnação, com a juntada de novo laudo, produzido pela Ernest & Young (fls. 335/339).

Deve-se atentar para as considerações constantes do laudo apresentado pelo contribuinte. Nele, concluiu-se que, dentro do processo produtivo, tem-se, em cada uma de suas fases, a ocorrência de perdas, e que o resultado de tais perdas (rejeitos), na primeira fase, não são reaproveitáveis no mesmo processo de produção, de sorte que tais perdas são vendidas como “rejeito de produção”. Neste sentido:

“Por ocasião da venda de tais rejeitos, a Empresa utilizava-se do Código Fiscal de Operação 511 (Venda de Produção do Estabelecimento) levando a fiscalização a entender como venda de produtos, quando efetivamente se referiam a vendas de rejeitos de produção. Portanto, sua inclusão se deu em duplicidade já que seus custos haviam sido baixados quando da apuração da perda na produção. O Anexo H apresenta a conciliação das diferenças nas saídas dos produtos acabados apontadas no Anexo F.”

Neste caso, as perdas ocorridas nas demais fases decorrem da limpeza das máquinas, sendo reaproveitáveis na fabricação de subprodutos e mesmo de produtos “gerando ganhos de produção quando comparado à produção total desse subproduto com o consumo de matéria-prima”:

“Dessa forma, no primeiro momento, o rejeito provoca uma perda de eficiência com o uso de maior quantidade de insumo por produto finalizado, que é substancialmente compensada pelo reaproveitamento do rejeito, conforme demonstrado no Anexo D, existindo portanto, razão técnica para os ganhos de eficiência (definido como “perdas negativas” pela fiscalização) e que dessa forma devem ser consideradas, caso contrário comprometem os resultados atingidos.”

Tais fatores, inequivocamente, devem ser observados para a conclusão correta da auditoria de produção, sob pena de esta não refletir a realidade mesma da produção.

No caso, a fiscalização não considerou as particularidades da produção, em suas diferentes fases (com as respectivas perdas). Cite-se o acórdão recorrido:

“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 (fs. 78 e 275-A)"

Registre-se que o lançamento de que se trata aqui concerne aos meses de maio, junho, julho e outubro de 1994. Nestes meses, obviamente, o processo de produção é o mesmo que nos demais meses, havendo que ser considerado, rigorosamente, na sua especificidade. O fato, alegado pela recorrente, de que a venda dos rejeitos apenas ocorreu nos meses de janeiro a março de 1994, não afasta a necessidade de se considerar, de forma clara, as perdas ocorridas em cada fase, também em relação aos meses de maio, junho, julho e outubro de 1994.

Ora, se a fiscalização não apurou o processo de produção de acordo com a realidade, não se pode considerar que as suas conclusões são legítimas. É dever da fiscalização considerar as peculiaridades do processo de produção. Caso contrário, o seu resultado não refletirá a realidade.

Veja-se, neste sentido, o laudo constante de fls. 335/339:

9. A utilização, pela fiscalização, de índices de perdas globais e não de índices de eficiência por fases de produção, permite a conclusão de que teria havido omissão de receitas?

Não. Como comentado na resposta ao quesito nº 4, o processo produtivo da empresa enseja em perdas de insumos em cada fase do processo, polimerização e extrusão, conforme demonstrado nos anexos B e D. Parte das perdas são reaproveitadas e parte não. Desta forma, é nosso entendimento que a apuração das perdas por fase de produção é a forma adequada de se apurar os volumes efetivamente consumidos. No Anexo E do presente laudo, apresentamos as diferenças apontadas entre o consumo real, calculado em cada fase do processo, e o consumo apontado pelo agente fiscalizador.

Desta forma, não porque a fiscalização levou em conta apenas um insumo, dentre outros, utilizado na produção, para a conclusão da auditoria de produção, mas sim porque, tendo em vista o exposto no laudo em questão, a fiscalização não considerou, de forma correta, o processo de produção perpetrado pelo contribuinte, não se pode respaldar a auditoria realizada.

Cumpre-nos citar as demais conclusões a que se chegou em referido laudo:

"7. O trabalho elaborado pela fiscalização denominado "Termo de Rerratificação" de 26/10/99 (fly. 304 a 306 dos autos), embasado pelos demonstrativos de fls. 278 a 303, corrigiu os equívocos constantes do lançamento tributário objeto do Auto de Infração originário?

Em parte sim, conforme comentado nas respostas aos quesitos 1, 3 (itens "b" e "c"). Procedemos à revisão do "Termo de Rerratificação" ora mencionado confrontando-o com a movimentação dos estoques da Empresa e constatamos que:

a) parte das operações triangulares de industrialização consideradas em duplicidade anteriormente pela fiscalização foi corrigida. Permanece ainda, uma diferença de 350 kg conforme demonstrado no Anexo H do presente laudo;

b) as vendas de produtos provenientes de rejeitos da produção consideradas incorretamente no relatório originalmente elaborado pela fiscalização, não foram corrigidas no "Termo de Rerratificação", conforme demonstrado nos anexos G e H do presente laudo;

c) o saldo inicial dos estoques em janeiro de 1994 não foi corrigido, conforme demonstrado Anexo A; e

d) a movimentação de materiais entre a produção (material de fábrica) e o almoxarifado de produtos acabados não foi considerada no "Termo de Rerratificação", conforme demonstrado no Anexo F.

8. O "Termo de Rerratificação" elaborado pela fiscalização comprova diferenças no estoque a ensejar a presunção de omissão de receitas, tal como procedida?

Não. De acordo com a revisão efetuada sobre as informações disponíveis nos controles da Proquigel Indústria e Comércio de Produtos Químicos Ltda., não há diferenças nos estoques de insumos e de produtos acabados a ensejar presunção de omissão de receitas.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Susy Gomes Hoffmann

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Redator Designado

Fui incumbido pela Presidência da redação do acórdão provavelmente por ter me debruçado sobre os autos após a primeira colocação em pauta pela n. relatora.

Assim agi porque em dúvida, então, acerca de dois pontos. Primeiramente, se haveria no lançamento exigência de IPI sobre excesso de consumo de matérias primas, como fora alegado em sustentação oral. Em outras palavras, se havia aqui a presunção de omissão de receitas decorrente de presunção de omissão de compras.

Depois, qual a efetiva sistemática adotada pela autoridade fiscal e qual o sentido das expressões, diferenças negativas e diferenças positivas, por ela usadas.

O exame que fiz convenceu-me de que aqui só houve exigência de valores em decorrência de a quantidade produzida ter sido maior do que a registrada, embora, para mim estranhamente, esse tipo de diferença a fiscalização designe por “diferença negativa”.

Não tinha, na mesma linha da i. relatora, qualquer óbice a que a auditoria de produção se faça apenas sobre uma matéria prima.

Isso porque, como bem sabido, trata-se de técnica extremamente simples por meio da qual se chega ao montante produzido pela empresa em um dado período, levando em conta parâmetros por ela mesma indicados e/ou quantidades já registradas em seus livros fiscais.

Com efeito, ela apenas requer a realização de simples operações aritméticas que permitem determinar o *quantum* de insumo foi consumido e, em seguida, determinar a quantidade com ele produzida do produto final auditado. Nessas operações aritméticas, se vale a fiscalização da conhecida fórmula oriunda da contabilidade, segundo a qual os estoques iniciais (EI) somados às quantidades adquiridas (compras) e deduzidas dos estoques finais (EF) dão o montante consumido de dado insumo. Ou seja $EI + \text{compras} - EF = \text{Consumo de insumo}$.

A esse número é, então, aplicado o coeficiente insumo-produto fornecido pelo auditado e checado pela fiscalização diretamente no processo produtivo. Esse coeficiente diz quanto do insumo considerado é empregado por unidade de produto final. A título de simplório exemplo, se se examina a produção de cadeiras e se observa (o que vem a ser confirmado pelo fiscalizado) que são empregadas quatro unidades de um dado parafuso em cada cadeira fabricada, a produção de cadeiras terá sido igual, necessariamente, a um quarto da quantidade **efetivamente consumida** de parafusos apurada segundo a expressão antes indicada.

Ou seja, nova simples operação aritmética de divisão: divide-se o total consumido pelo coeficiente informado para obter a produção do produto final no período.

Destaquei acima a expressão efetivamente consumida para enfatizar que nos cálculos promovidos pela fiscalização vários aspectos devem ser considerados: quebras no processo produtivo, eventuais saídas do insumo não destinadas à produção etc.

Mas, uma vez tenham sido eles considerados, nada obsta que o levantamento se dê sobre um único insumo. Nada impede, é evidente, que a fiscalização eventualmente “cheque” o levantamento realizado com um dado insumo refazendo o trabalho com um outro. Não está obrigada, contudo, desde que tenha considerado, como dito acima, todas as possíveis causas de distorção do levantamento que está a realizar.

No presente caso, a fiscalização intimou o contribuinte (fls. 01, 03/06, 08/36 e 38) a prestar todas as informações necessárias ao trabalho como, aliás, reconhecido pelo próprio relator da decisão ora atacada. Entre esses avulta a solicitação de fl. 11 cujo item 4 busca exatamente a identificação dos índices de quebras admissíveis e cujo item 1 está destinado à indicação do coeficiente insumo-produto antes mencionado. O mesmo termo solicitava que o contribuinte confirmasse as movimentações apuradas pela fiscalização com base nos arquivos magnéticos a ela entregues pela empresa.

Na resposta, que consta à fl. 37, a empresa atestou a correção dos levantamentos:

Venho através desta, confirmar a veracidade dos dados nos demonstrativos de movimentação de entradas e saídas gerados pela Receita Federal, com base em nossos arquivos magnéticos e dados de nosso demonstrativo de Perdas e Eficiência no período.

A seguir, a resposta ressalva que determinados produtos “não são de primeira linha”, mas não esclarece o que isso interfere na apuração em curso.

Quanto aos coeficientes, constam eles às fls. 78, discriminados por produto fabricado no estabelecimento.

À fl. 38 consta nova solicitação fiscal, agora direcionada à exata quantificação de estoques de materiais de terceiros em poder da empresa e de material a ela pertencente e que estaria em poder de terceiros conforme registro nos livros fiscais.

Todo o procedimento realizado está minuciosamente descrito no Termo de Verificação Fiscal (TVF) que consta às fls. 98 a 102, lastreado nos demonstrativos elaborados a partir da fl. 79.

Destarte, a única informação que não aparece de forma transparente nesse levantamento inicial diz respeito precisamente à apuração dos percentuais de perdas consideradas, a respeito das quais não identifiquei nos autos resposta formal da empresa à solicitação de fl. 11. Sobre elas se reporta a autoridade fiscal no TVF:

3. PERDAS.

Os percentuais de perdas ocorridas mensalmente no ano de 1994, com base nos controles internos de acompanhamento da produção, em valores considerados, para efeitos fiscais, como normais e razoáveis no processo de produção, foram computadas nos cálculos. Para os períodos em que o contribuinte apurou "perdas negativas", justificadas pela utilização de "borras", "pedrinhas", "moídos" e "reciclados", consideramos que não houve perda, para fins de apuração do consumo de insumos

Essa omissão foi detectada pela DRJ a quem competiu o julgamento da impugnação apresentada pelo contribuinte, a qual determinou a realização de diligência em que este e outros pontos suscitados pela então impugnante restassem esclarecidos.

Dessa diligência resultou a “rerratificação” do lançamento às fls. 304 a 306. Aí admite a fiscalização ter cometido diversos equívocos no levantamento inicial, os quais haviam sido apontados pela empresa em sua impugnação.

Ocorre que a maioria deles dizia respeito ao registro a menor de estoques iniciais ou a maior de estoques finais, tanto de insumos quanto de produtos finais (item 3 do novo Termo). Embora as retificações tenham sido alegadas pela empresa em sua defesa, fica

claro pelas fórmulas acima que ambas as situações levam ao AUMENTO, não à diminuição, das diferenças já antes apuradas. A esse efeito de aumento do montante originalmente lançado, se opõem as correções indicadas nos itens 1 e 4 e parte do item 2.

O resultado final mostra que o efeito de aumento superou os de diminuição, visto que o montante original, que era de 464.210,02 UFIR e englobava apenas os meses de abril, junho e julho, passou para 708.611,16 UFIR alcançando os meses de maio, junho, julho e outubro. O critério foi mantido, aqui somente sendo exigidas diferenças decorrentes de o consumo apurado da matéria prima ter sido superior ao registrado, o que indica uma produção maior do produto final do que a registrada e conseqüente presunção de saída sem emissão de nota fiscal.

O mencionado termo de rerratificação acatou todos os questionamentos realizados pela empresa em sua impugnação, inclusive quanto às perdas negativas.

Observa-se, ademais, que o novo laudo elaborado pela empresa de auditoria contratada pela recorrente traz novas quantidades, diferentes daquelas por ela mesmas apontadas no primeiro trabalho realizado, e isso, até mesmo em relação a quantitativos que deveriam ter sido extraídos dos livros fiscais, como os estoques iniciais e finais, fato, aliás, já apontado pela DRJ ao requerer a realização de diligência.

Esses novos quantitativos indicados pela fiscalizada diferem também daqueles apurados pela fiscalização mesmo depois de retificar os lançamentos na forma postulada pela empresa com o seu primeiro laudo. Em suma, tanto no trabalho fiscal quanto nos laudos elaborados constam quantidades que não são corroboradas pelos assentamentos fiscais do contribuinte. E sobre isso nada foi dito na decisão atacada.

Com essas considerações, votei pelo afastamento do empecilho aduzido na decisão, qual seja o de que a auditoria de produção deva necessariamente ser realizada levando em conta mais de um insumo e pelo retorno dos autos à Câmara de origem para que decida se o montante exigido é ou não correto. E nisso tive a honra de ser acompanhado pela maioria do colegiado.

Esse é o acórdão que me cabia redigir.

Júlio César Alves Ramos