



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13819.002214/96-54  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-006.036 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de outubro de 2018  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - IPI  
**Recorrente** PROUIGUEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Ano-calendário: 1994

DECADÊNCIA OCORRÊNCIA LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Aplica-se o § 4º do Art. 150 do Código Tributário Nacional CTN, aos impostos lançados por homologação, quando constatado pagamento parcial e não evidenciado casos de dolo, fraude ou simulação. Ultrapassado o prazo quinquenal extingue-se o crédito tributário, sendo irregular a formalização de lançamento tributário após o termo ad quem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em lhe dar 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.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), Gilson Macedo Rosenberg Filho, Corintha Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Diego Weis Júnior.

## Relatório

Por bem descrever e retratar os fatos, adoto o relatório do acórdão 9303-002.139, proferido pela CSRF, que deu parcial provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e, determinou o retorno dos autos à Câmara “a quo” para julgamento das demais questões suscitadas no recurso voluntário que não foram analisadas pela Corte Superior:

*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, inoocrendo, 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 supra-transcrito 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 relatório.

## Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, a CSRF determinou o retorno dos autos à Câmara “a quo” para julgamento das demais questões suscitadas no recurso voluntário que não foram analisadas pela Corte Superior.

No voto vencedor do acórdão proferido pela CSRF restou afastado apenas o empecilho aduzido na decisão proferida no acórdão nº 203-09.848, qual seja, o de que a auditoria de produção deva necessariamente ser realizada levando em conta mais de um insumo, entendendo ser necessário apreciar os demais argumentos suscitados pela Recorrente.

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.

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.

### ***Da Decadência***

A Recorrente requer o cancelamento, pelo instituto da decadência previsto no artigo 156, V, do CTN, de todo período cobrado pela fiscalização. Diz que houve pagamento do tributo, ainda que parcial, (vide guias juntadas às fls.864-886) e, pede a contagem do prazo decadencial nos termos do artigo 150, §4º, do referido diploma.

Segundo a Recorrente, o novo Auto de Infração que, alterou o critério jurídico, novas premissas, período e, principalmente o valor do lançamento originário, foi lavrado fora do prazo de cinco anos, contados entre a data do fato gerador ocorrido de maio/94, junho/94, julho/94 e out/94 e a data da ciência ocorrida em 26.10.1999, exceção apenas em relação ao 3º decêndio de out/94.

Pois bem.

Os tributos incidentes nas importações estão inseridos na modalidade de lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do CTN. De acordo com referido artigo, para que se configure o lançamento por homologação é requisito indispensável o recolhimento do tributo, caso em que o sujeito passivo antecipa-se à atuação da autoridade administrativa. Neste caso, aplica-se o prazo decadencial previsto no § 1º do referido artigo 150.

Por outro lado, não havendo pagamento, não há o que se homologar e, nesse caso, aplica-se à regra prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal.

Esse entendimento, inclusive, já foi pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, realizado sob o regime do recurso repetitivo, disciplinado no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), conforme exposto no enunciado da ementa que segue transcrito:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, **nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte**, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou **nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.

91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). [...]

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) – Grifos não originais.

Desse modo, em cumprimento ao disposto no art. 62-A<sup>1</sup> do Regimento Interno deste Conselho, aplica-se o entendimento explicitado no âmbito do referido julgado, no sentido de que, sem a realização do pagamento antecipado, o *dies a quo* do prazo quinquenal de decadência, rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, e passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador.

No presente caso, entendo correta a aplicação do artigo 150, §4º, do CTN para contagem do prazo decadencial nos períodos objeto dos autos, considerando que houve pagamento integral/parcial do tributo, conforme se verifica nas guias DARF's juntadas às fls.864-886.

Correto também a incidência da regra contida no art. 149, parágrafo único, do CTN, considerando a que revisão do lançamento também deveria ter observado o prazo decadencial. Ou seja, houve lapso temporal superior ao prazo decadencial de cinco anos entre a data do fato gerador e a retificação do Auto de Infração.

A respeito da retificação do Auto de Infração cito o§ 3º, do artigo 18, do Decreto nº 70.235/72, que no entendimento deste relator se amolda ao ocorrido nos autos, a saber:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 1º Defêrido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo*

<sup>1</sup> "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF."

***para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)***

Assim, considerando o contribuinte foi cientificado em 26.10.1999, logo, esta decaído o período de maio/94, junho/94, julho/94 e out/94, sendo que, dentro deste período, não decaiu o 3º decêndio de out/94, posto que o fato gerador envolve período posterior a data em que ocorreu a cientificação do novo auto de infração.

***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.

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. 105-109 destes autos.

Já em 26.10.1999, foi lavrado o Termo de Rerratificação de Auto de Infração (fls. 400-401), 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. 420-430), 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.

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:

DECISÃO	RECURSO
<p>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. <b>A controvérsia a cerca destes 350</b></p>	<p>No demonstrativo do fisco denominado Demonstrativo das Saídas de Produtos e Insumos (Por Código Fiscal de Operação) são somados totais em Kg. de Insumos/Produtos de diversos códigos fiscais de operações, como 511, 513, 593, 611, 613, 693, dentre outros, extraídos da escrita fiscal. Considerando que a Impugnante realiza vendas de produtos que, sistematicamente, são remetidos diretamente para industrialização por conta e ordem dos adquirentes, sendo para tanto emitidas duas notas fiscais, uma CFO 511 ou 611 e outra 593 ou 693, emissões realizadas nos termos do artigo 309 do RIPI/82, o trabalho fiscal, ã evidencia, soma duas vezes a mesma carga saída uma única vez. Portanto, dos totais constantes dos CFO 593 e 693, devem ser diminuídos os totais já faturados considerados nos CFO 511 e 611, conforme a prova</p>

<p><b><u>quilos não interessa aqui, pois ela se refere ao mês de dezembro, que não teve crédito tributário lançado neste auto de infração.</u></b></p>	<p>apresentada pela Recorrente contendo quinze exemplos de Notas Fiscais emitidas no período fiscalizado, indevidamente consideradas. O Último Laudo Pericial emitido pela empresa de auditoria independente reitera a existência de incongruências nos trabalhos efetuados pelas autoridades fiscais acerca das operações triangulares. Com efeito, persiste ainda diferença de 350 kg nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, o que vicia, por completo, a intitulada "auditoria de produção". O ilustre julgador de 1ª Instância, ao se referir a diferença acima mencionada como uma simples "controvérsia acerca de 350 quilos", não poderá prevalecer. A metodologia aplicada pelos AFTN denota vícios no processo de fiscalização, a medida que as autoridades fiscais continuam a considerar "duplas saídas" nos trabalhos efetuados. Tais erros e incongruências, descartadas pela autoridade julgadora em sua decisão, maculam a certeza e liquidez do crédito tributário supostamente exigido.</p>
<p>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. <b>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.</b></p>	<p>As vendas de produtos provenientes de rejeitos de produção são indevidamente incluídas pela fiscalização como "Vendas de Produtos Finais", quando no peso em Kg. que representa corresponde, na verdade, a insumo rejeitado no processo. Isto porque, por se tratar de produtos resultantes de reprocessamento de insumos anteriormente baixados dos controles contábeis, o correto seria não computar as vendas na apuração, ou então considerar os rejeitos reaproveitados no balanço das entradas. Ao contrário do que alega o ilustre julgador de 10ª Instância, a Recorrente continua questionando o critério adotado pelas autoridades fiscais no tocante a duplicidade quanto à contabilização das vendas de produtos provenientes de rejeitos de produção, como venda de produtos finais, apontado inclusive pelo Laudo Pericial elaborado. A Recorrente, afim de provar o alegado, juntou em sua defesa quinze exemplos de Notas Fiscais emitidas no período fiscalizado e no Demonstrativo de Nfs. discriminado como "sucatas".</p>
<p>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</p>	<p>No processo de fabricação da Impugnante, são apuradas perdas negativas, conforme trabalho fiscal "<i>justificadas pela utilização de borras, pedrinhas, moídos e reciclados</i>".</p> <p>"Perdas Negativas" referem-se a produtos reaproveitados especialmente na produção de</p>

<p>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.</p> <p><b>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.</b></p>	<p>produtos finais em tons escuros (produtos de segunda linha). Esta parcela é singelamente considerada como "Compras sem Nf" pela fiscalização. Absurdo que consta expresso do próprio relatório de auditoria "<i>Para os períodos em que o contribuinte apurou Perdas negativas</i>",..., <i>consideramos que não houve perda, para fins do consumo de insumos</i> "...</p>
<p>Outro argumento suscitado pela recorrente é de que a auditoria de produção foi realizada com base em somente um insumo, o monômero de estireno, o que comprometeria os resultados alcançados, citando inclusive, decisões do Conselho de Contribuinte neste sentido.</p> <p>Em primeiro lugar, deve-se lembrar que as decisões do Conselho de Contribuintes não são vinculantes. Mas mais importante é ressaltar que, no caso de auditoria de produção, cada caso deve ser analisado individualmente, pelas características de cada processo produtivo. Como se pode constatar no demonstrativo de fl. 78, que indica o peso padrão de consumo de insumo por tonelada de produto acabado, o monômero de estireno representa mais de 90% do peso total de matéria-prima aplicada nos produtos, tendo portanto, representatividade suficiente para embasar o trabalho de auditoria de produção.</p>	<p style="text-align: center;">MATÉRIA CONHECIDA E ANSALIDA PELO ACÓRDÃO DA CSRF</p>
<p>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, <b>em relação aos estoques de terceiros, sendo que estes ajustes não foram contestados pela</b></p>	<p>A fiscalização considerou como "Estoques Finais" produtos acabados de terceiros que não são controlados ou incluídos no sistema de processamento eletrônico de dados. Quando incluídos unicamente no estoque final, a movimentação fica incorreta, pois faltaria o cômputo das entradas, também mantidas fora do sistema.</p>

<b>autuada.</b>	
<p>A fiscalização teria computado em duplicidade, no mês de setembro, 160.080 quilos de monômero de estireno, que havia sido recebido por empréstimo anteriormente. <b>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.</b></p>	<p>No mês de Setembro de 1994, a Impugnante adquiriu através da NF 29171, de 29.9.94, 160.080 Kg. de Monômero de Estireno anteriormente recebido por Empréstimo.</p>
<p>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":</p> <p>"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.</p> <p>(..)"</p>	<p style="text-align: center;">NÃO HOUVE RECURSO SOBRE ESSA MATÉRIA</p>

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

Processo nº 13819.002214/96-54  
Acórdão n.º **3302-006.036**

**S3-C3T2**  
Fl. 932

---

recursal qualquer insurgência contra as conclusões que levaram o julgador de piso manter o lançamento.

Diante do exposto, voto em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em lhe dar 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.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo