



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2. C C	PUBLICADO NO D. O. U. De 17/05/1996 Rubrica
--------------	---

Processo nº 13890.000218/88-43

Sessão nº: 08 de novembro de 1994

Acórdão nº 202-07.239

Recurso nº: 90.393

Recorrente: CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL CARACU S/A

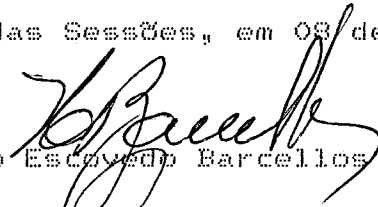
Recorrida: DRF em Limeira - SP

IPI - DECADENCIA - Apuração fiscal mediante auditoria de produção globalizando o ano de 1983. Verificada a decadência, nos termos do inciso I do RIFI/82, atingindo cerca de 93% do período. Dada a apuração globalizada, insustentável a exigência quanto ao período remanescente. **Recurso provido.**

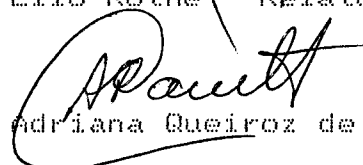
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL CARACU S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** O Conselheiro Osvaldo Tancredo de Oliveira declarou-se impedido de votar. Fez sustentação oral, pela recorrente, o seu Patrono Dr. Amador Outereello Fernandez.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 1994.


Helvio Escovedo Barcellos - Presidente


Elio Rothe - Relator


Adriana Queiroz de Carvalho - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 31 MAR 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges, José Cabral Garofano e Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

/OVRs/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13890.000218/88-43
Recurso nº: 90.393
Acórdão nº: 202-07.239
Recorrente: CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL CARACU S/A

R E L A T O R I O

CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL CARACU S/A recorre para este Conselho de Contribuintes da Decisão de fls. 176/184 do Chefe da Divisão de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Limeira-SP, que julgou procedente, em parte, o Auto de Infração de fls. 67.

Em conformidade com o referido Auto de Infração, Termo de Constatação, Demonstrativos, intimações e demais documentos que o acompanham, a ora recorrente foi intimada ao recolhimento da importância de Cr\$1.506.236,16, a título de Imposto sobre Produtos Industrializados-IFI, referente a fatos geradores ocorridos no período de 01.01.83 a 31.12.83. Exigidos, também, correção monetária, juros de mora e multa. A lavratura do Auto de Infração e sua ciência à autuada se deram em data de 09.12.88 (fls. 67 e 67v).

O Termo de Constatação esclarece o seguinte:

1.0

Em data de 15/08/85, o estabelecimento foi intimado a fornecer informações sobre os estoques e movimentações de produtos acabados, matérias primas e embalagens, para os exercícios sociais de 1983 e 1984, de acordo com as instruções constantes do teor do Termo de Início de Fiscalização.

2.0

Em atendimento à intimação, o estabelecimento preencheu os Quadros de números I a VIII, que constituem os documentos de fls. 18 a 32.

3.0

As informações prestadas pelo estabelecimento nos Quadros I a VIII, fls. 18 a 32, foram processadas eletronicamente, apurando-se diferenças entre o consumo informado de matérias primas e embalagens e o consumo resultante da produção registrada informada.

4.0

Dessa forma, procedeu-se à Auditoria de Produção do estabelecimento, que foi minuciosamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

desdobrada nos Quadros Demonstrativos de números IX a XX, documentos de fls. 33 a 63, os quais são compostos, cada um deles, de uma "página zero", descritiva do conteúdo do quadro e, do quadro propriamente dito, no qual é feita a análise numérica para cada exercício.

5.0

No Quadro Demonstrativo no. XX, fls. 62 a 63, estão relacionados os produtos que apresentaram diferença, bem como, o elemento (matéria prima), que serviu de base para a indicação dessa diferença.

6.0

O Quadro Demonstrativo no. XXV, fls. 64 a 65, indica o valor tributável para os fins de cálculo do crédito tributário, relativo à saída de produtos do estabelecimento, sem documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o recolhimento dos tributos devidos.

7.0

Os valores referentes ao Imposto sobre Produtos Industrializados foram distribuídos, no exercício, pelos doze meses respectivos, para os fins de correção monetária, tendo em vista não ter sido possível identificar o período de cada fato gerador.

8.0

Embora as informações sobre os estoques e movimentação de produtos acabados se refira aos anos de 1983 e 1984, o resultado ora apresentado, que culminou com Auto de Infração, se refere apenas ao ano base 1983, permanecendo pendente o ano base 1984."

Em impugnação à exigência, expõe a autuada:

"2. PRELIMINAR DE INEXEQUIBILIDADE DE AUDITORIA DE PRODUÇÃO APURADA A PARTIR DE QUANTIDADES PADROES DE PRODUÇÃO

2.1 Em que pesem os princípios basilares do Programa FIPB serem muito bem alicerçados, o fato é que seus postulados melhor se aplicam em



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

auditoria de produção de bens fabricados pelas indústrias mecânicas, químicas, elétricas, farmacêuticas e outras semelhantes de custo padrão.

2.2 Como no caso, a produção da empresa - fabricação de bebidas - se enquadra no ramo alimentício, é de todos sabido que, na espécie, a medida de sua produção e produtividade varia na razão direta da qualidade e procedência de suas matérias-primas.

2.3 Esta afirmativa, inteiramente comprovável, decorre do fato de a empresa se abastecer de produtos, basicamente do setor primário, para industrialização de suas bebidas. Exemplo: malte, lúpulo, griz, arroz, cevada, sucos de fruta, etc...

2.4 Em razão desta constatação, não há dosagem fixa destes insumos básicos, visto que, "a priori", não se pode pré-determinar o seu nível de qualidade, e, portanto, como eles vão reagir no preparo da bebida, muito embora, esta, sim, tenha padrão de qualidade muito rígido em decorrência da marca que ostenta e da exigência do consumidor final, habituado já às características organolépticas do produto final consumido. Como se vê, não se trata de "custo standard" ou de "custo-tipo", muito ao contrário, a análise de composição de custo, neste caso, se faz "a posteriori".

2.5 Afora este aspecto, as condições de transporte, de armazenagem e climáticas são decisivas para a manutenção ou desvirtuamento dos níveis de qualidade esperada e, em consequência, a quantidade destes insumos.

2.6. Há, ainda, de se considerar que o produto em elaboração - "cerveja" - atravessa, em seu processo produtivo, cinco fases industriais distintas, a saber: fabricação do mosto, fermentação, maturação, filtração e envasamento, sempre, como é óbvio, em meio aquoso, e, portanto, sujeito a perdas técnicas próprias da "filtração física" e de desperdício do envasamento" dos vasilhames.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

2.7. Por sua vez, o produto - "bebida" - por ser comercializado em volume físico pré-estabelecido, inclusive fixado por órgãos públicos, seu envasilhamento se efetiva, sempre, em quantidade superior, para evitar implicações de metrologia. Assim, o conteúdo físico do líquido (bebida) contido no vasilhame é sempre maior do que da expressão volumétrica indicada, para divulgação, no rótulo ou na superfície do vasilhame, conforme laudo anexo.

2.8. Por todas estas razões, as instruções contidas no Programa FIPIB, embora bem assentadas em termos teóricos, carecem, data venia, de exame "in loco" de conotação prática, dentro do estabelecimento fiscalizado, até mesmo para avaliação dos rendimentos operacionais dos equipamentos industriais de que se vale a empresa sob fiscalização, posto que, do contrário, corre-se o risco de se "determinar" um volume de produção física notoriamente superior ao limite da capacidade instalada do estabelecimento, como é o caso deste Auto de Infração. Vide documento anexo.

2.9. Diante do exposto, faz-se mister que a Autoridade Preparadora, nos exatos termos do art. 17 do Decreto n.70.235/72, determine, inclusive para não se cercear o legítimo direito de defesa da contribuinte, a realização de:

- 1) diligência fiscal no estabelecimento da contribuinte, de modo a se proceder ao levantamento do fluxograma do processo de fabricação e produção de cerveja e de refrigerante, e mensuração das quantidades mínimas e máximas de matérias-primas utilizadas em, pelo menos, 3 (três) momentos distintos de industrialização destes produtos;
- 2) perícia fiscal nas Fichas modelo 3 adotadas pela empresa, como também nas planilhas de custo e demais controles de movimentação de estoque;
- 3) verificação dos lançamentos contábeis escriturados nos livros comerciais em uso pela empresa; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

- 4) análise, em laboratórios credenciados, dos produtos fabricados pela contribuinte e dos insumos básicos empregados em sua produção.

3. QUANTO A FORMA DE ATUAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO FACE A LEGISLAÇÃO EM VIGOR

3.1. As formas de atuação dos Srs. Agentes da Fazenda Nacional estão devidamente regulamentadas, em razão de sua competência privativa de constituir o crédito tributário pelo lançamento (art. 142 do C.T.N. - Lei n.5.172/66).

3.2 A atividade administrativa, no caso, é obrigatória, e, como tal, tem que se ater às normas regulamentares, como são as contidas no art. 7 do Decreto n.70.235, de 06.03.72, "verbis":

"Art.7 - O procedimento fiscal tem início com:

- I - O primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

PAR. 1 - O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores...."

3.3 No caso ora impugnado, o que se verificou, em termos cronológicos, foi o que se segue:

- 1) em 15/08/85 - Recebemos a visita do representante da Delegacia da Receita Federal de Limeira, cujo propósito era nos entregar INTIMAÇÃO sobre aferição de nossa Produção e Controle Estoques, que era composta nos Quadros I ao VIII.

- 2) em 02/10/87 - Recebemos nova INTIMAÇÃO, com



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

prazo de atendimento de 20 dias, solicitando confirmação das informações anteriormente efetuadas. Os quadros I ao VIII, foram novamente preenchidos, desta vez datilografados.

3) em 12/02/88 - Recebemos nova INTIMAÇÃO, desta vez para prestarmos esclarecimentos detalhados e por escrito sobre as diferenças de produção dos exercícios de 1983 e 1984 dos demonstrativos.

4) em 02/03/88 - Após termos concluído que as informações prestadas anteriormente estavam indevidas, pleiteamos novo prazo para prestarmos os esclarecimentos. O prazo foi postergado para 25/03/88.

Face a complexidade de divergências apresentadas o trabalho de verificação estendeu-se até julho/88.

5) em 04/07/88 - Em resposta à Intimação de 12/02/88 entregamos à Delegacia da Receita Federal em Limeira, conforme correspondência protocolada em nosso poder, material composto de:

- Análise Comparativa
- Demonstrativos de Análise Comparativa - M.Primas e Embalagens - ex.83 e 84.
- Relatório sobre o Processo de Fabricação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

- Demonstrativo da Formulação do Produto - Principais Matérias Primas.
- Demonstrativo da Produção Máxima Exequível.

6) em julho/88 - Em meados de julho/88 recebemos a visita de dois (2) Auditores da Receita Federal de Limeira, com o objetivo de verificar nossos livros fiscais (Inventário e Fichas Controle Estoque). Nessa ocasião, após verificação minuciosa de nossos controles, solicitaram que os Quadros Demonstrativos de I a VIII fossem preenchidos em formulários próprios com as informações corretas, o que atendemos em 29/07/88.

7) em 09/12/88 - Recebemos o Termo de Constatação e Auto de Infração relativo ao exercício de 1983.

3.4. Segundo prescreve o parágrafo 2 do art. 7 retrotranscrito: "para os efeitos do disposto no parágrafo 1, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos".

3.5. Em sendo assim, quando a empresa solicitou, em 04/07/88, a RETIFICAÇÃO das informações por ela mesma prestada anteriormente, já havia readquirido a espontaneidade, face à determinação contida no parágrafo 2 do art. 7 do Decreto n.70235/72. Ora, se a responsabilidade do contribuinte, segundo estabelece o art. 138 do C.T.N., é excluída pela denúncia espontânea da infração, com muito mais



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

razão e fundamento, a recuperação desta espontaneidade deve ser acatada pela Fiscalização, mormente para se RETIFICAR informações antes erroneamente prestadas em resposta a uma Intimação, como a decorrente do Programa FIPIB, que, sobretudo, busca saber os dados para se proceder a auditoria de produção.

3.6 Independentemente deste ordenamento jurídico, o que realmente passa ao contribuinte é a vontade latente dos Srs. Fiscais, que assinaram o Auto de Infração, de não rever o seu procedimento, já que o mesmo já se encontrava redigido, calculado e pronto para ser entregue à empresa, mesmo que sabidamente sua conclusão não mais representasse a verdade, inclusive porque alcança período prescrito e sobre o qual o direito da Fazenda Nacional já decaiu.

3.7 O decreto que regulamenta o processo administrativo fiscal (Decreto n.70.235/72) concedeu às Autoridades Preparadora e Julgadora a faculdade de sanear o processo, caso discordem da formulação da exigência, como prescrevem os parágrafos 1 e 2 do art. 21, "verbis":

"Art. 21- ...

PAR. 1- A autoridade preparadora poderá discordar da exigência impugnada, em despacho fundamentado, o qual será submetido à autoridade julgadora.

PAR. 2- A autoridade julgadora resolverá no prazo de cinco dias, a objeção referida no parágrafo anterior e determinará, se for o caso, a retificação da exigência."

3.8 Diante desta determinação regulamentar, e considerando que a empresa, antes da lavratura do Auto de Infração fundamentado em informações prestadas por ela própria, requereu aos Srs.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

Fiscais, autores do citado Auto de Infração, a RETIFICAÇÃO daquelas informações, nada mais justo, leal e jurídico, esperar-se serenamente que as Superiores Autoridades Fiscais, em preservando o bom relacionamento Contribuinte-Fisco, determinem revisão "ex-officio" da exigência, sabidamente mal formulada, e aqui contestada.

4. QUANTO AO MERITO DA QUESTÃO POSTA NO AUTO DE INFRAÇÃO

4.1 Como se observa o procedimento fiscal objeto deste processo, se fundamenta em informações prestadas diretamente pela empresa, sendo, pois, estas informações a peça básica e única da autuação.

4.2 Outro aspecto daí decorrente é que a Fiscalização, em momento algum, inspecionou as dependências da contribuinte, muito menos inteirou-se do processo de fabricação posto em prática pela empresa.

4.3 O Programa FIPIB é de lógica RÍGIDA e como tal não apropriado, daí venia, para o levantamento da produção de bebidas, que, por depender de insumos primários, não ostenta formulação fixa e imutável para a industrialização de seus produtos finais.

4.4 A contribuinte, antes da lavratura do Auto de Infração, em resposta a uma SEGUNDA INTIMAÇÃO, procedeu a retificação das informações prestadas, anteriormente, de forma errônea, elidindo o engano que ensejou o cálculo da exigência.

4.5 Vale dizer, e acentuar, que a elaboração de tabulações com base nas informações RETIFICADAS geram resultados que, de direito e de fato, demonstram não haver diferenças significativas passíveis de autuação, conforme é demonstrado nos quadros anexos.

4.6 Os quadros em apreço, a par de sustentados nos documentos fiscais e contábeis da empresa, estão à inteira disposição da Fiscalização para sua checagem, inspeção e demais verificações de interesse do Fisco.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

5. CONCLUSÃO E PEDIDO FINAL

5.1. A contribuinte requer a realização de diligência e perícia na forma exposta em sua preliminar, face à impropriedade do levantamento de produção preconizado no Programa FIPIB, tendo em vista que seus insumos básicos: malte, lúpulo, arroz, e griz não contêm qualidade pré-determinada em razão de sua origem primária, não sendo, pois, objeto de dosagens fixas, muito embora os produtos SKOL, pela marca que ostentam e por exigência de seus consumidores, tenham padrão de qualidade reconhecido de longa data.

5.2. Considerando que a empresa, antes da lavratura do Auto de Infração, retificou as informações anteriores erroneamente prestadas, e tendo em vista que o procedimento fiscal somente se alicerça nestas informações, solicita a contribuinte a aplicação do disposto nos parágrafos 1 e 2 do art. 21 do Decreto n. 70.235/72, de modo ser a exigência retificada "ex-officio", visto que os Srs. Fiscais não aceitaram as informações corretas, certamente para preservarem os termos e valores já lançados no procedimento que assinaram.

5.3. No mérito, o Auto de Infração não se sustenta, quer pelas perícias e diligências a serem realizadas por ordem da Autoridade Preparadora a pedido da contribuinte, quer pela retificação das informações solicitadas pela empresa a tempo e em bom termo, quer, igualmente, pelo exame da Autoridade Julgadora da conclusão do Auto em comparação com os quadros elaborados pela contribuinte com base nas informações corretas e demais documentos anexados.

5.4. Diante do exposto e de resto comprovado, requer a contribuinte a V.Sa. se digne determinar a retificação da exigência, a realização de diligência e perícia, e, quanto ao mérito, dê provimento à presente impugnação por ser de direito e inteira JUSTIÇA."

A decisão recorrida, na parte do relatório referente à informação fiscal, diz o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

"Encaminhado o processo ao grupo responsável pelo controle da execução do programa, foram prestadas às fls. 98/99 as seguintes informações sintetizadas:

- E válido lembrar que as informações anteriores foram prestadas pelo próprio contribuinte e que os quadros anteriormente emitidos apresentaram distorções, entre consumo e produção, de grande relevância para o julgamento. Os quadros atuais passam a ter caráter definitivo, visto que as informações prestadas às fls. 18 a 32 foram dadas com pleno conhecimento das consequências pelo contribuinte.

- Quais das duas informações estão corretas? As anteriores, quando o contribuinte não sabia ainda da relevância das diferenças encontradas em sua produção, ou as de fls. 18/32, quando por conhecê-las, obviamente procurou anulá-las. Ao que parece o contribuinte está pretendendo agora uma informação nova, pela terceira vez, na busca contínua de tentativas para eliminação de diferenças que ainda persistem.

- Assiste, no entanto, razão ao contribuinte quanto a falha do computador, que não registrou o consumo de extrato de lúpulo em determinados produtos. Refazendo-se os cálculos de fls. 44, 47 e 50, anula-se a venda sem nota calculadas através do extrato de lúpulo, embora permaneçam as diferenças calculadas pelo caramelo negro, suco de laranja, ácido cítrico e deglutan.

- Aspecto, no entanto de relevância é que não foi considerada, para a lavratura do auto de infração, a enorme falta de lúpulo para a produção registrada de cerveja. O fato merece atenção, pois lúpulo é produto importado e a empresa, ou estaria lesando o consumidor, encontrando substitutivos para manter o sabor do produto, ou lesando o Fisco, com a importação irregular dessa matéria-prima.

- A alegada diferenciação de fórmulas, na defesa, às fls. 94, não pode ter mais procedência, diante da clareza dos termos de intimações que a empresa recebeu, nas quais consta como proceder nas hipóteses de mudança de formulação..



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

- Ante o exposto, o pedido de perícias e diligências tem caráter meramente protelatório para busca permanente de solução, diante da pretendida indefinição de fórmulas dos produtos da autuada, o que é proibido por leis próprias. Entretanto, caso o Julgador defira os pedidos de perícia, é importante que seja ouvido o Ministério da Agricultura sobre os aspectos técnicos da matéria.

As fls. 100/174 foram juntadas as intimações feitas ao contribuinte, os Quadros Demonstrativos de nrs. I a VIII e o processamento dessas primeiras informações pelo SERPRO.

Esse o relatório. Passo a decidir:

Cabe inicialmente, apreciar a tese levantada pela defesa sobre a ocorrência da decadência. No caso destes autos não cabe qualquer discussão sobre este instituto. A decadência aventada só teria sentido caso o contribuinte tivesse tomado a iniciativa do lançamento no tempo oportuno, o que, diga-se, seria incompatível com o critério adotado pela fiscalização (levantamento da produção), hipótese em que o imposto só se tornaria conhecido após a conclusão dos trabalhos de auditoria fiscal, concluindo-se, pois, que a contagem do prazo decadencial iniciar-se-ia apenas no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos expressos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, combinado com o artigo 63, inciso II, do RIPI/82.

Do exame do Quadro Demonstrativo nr. XXV (fls. 65) verifica-se que o levantamento da produção do estabelecimento fiscalizado acusa três (3) itens de irregularidades, ou seja, compra de matérias-primas (Cr\$ 530.272.383) e de embalagens (Cr\$ 69.247.266) sem amparo em documentação fiscal hábil e venda de produtos de fabricação própria SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS, num total tributável de Cr\$ 1.903.980.717.

Restringiu-se o lançamento todavia, à tributação dos produtos de fabricação própria VENDIDOS SEM NOTA FISCAL, identificados no



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

referido demonstrativo como: CERVEJA SKOL, CERVEJA CARACU, CHOPP, CERVEJA OURO FINO, LARANJA SKOL e GUARANA SKOL.

Antes da apreciação específica do mérito do lançamento, necessário se torna demonstrar se empresas do gênero - fabricantes de bebidas - estariam ou não sujeitas a ter a sua produção anual aferida na forma do levamento levado a efeito junto ao estabelecimento fiscalizado. Se houve ou não estrita observância dos critérios técnicos utilizados na auditoria da produção, e, em caso de erros ou falhas no processamento de informações, quais as consequências daí decorrentes.

Inicialmente, há de se dizer que todo e qualquer estabelecimento está sujeito à ação fiscalizadora do fisco, que poderá utilizar-se da auditoria da produção mediante critérios e elementos previamente estabelecidos, independentemente do ramo de sua atividade. O que se verifica é que a INTIMAÇÃO de fls. 101/108, recebida pela empresa nos termos do documento fls. 100, contém todas as instruções e informações técnicas necessárias ao correto preenchimento ou elaboração dos Quadros Demonstrativos de nrs. I a VIII pelo próprio contribuinte, constituindo, pois, ao lado dos demais esclarecimentos prestados, os elementos utilizados pela fiscalização na auditoria de produção do estabelecimento.

Ao permitir que o contribuinte refizesse ou retificasse as informações iniciais agiram os autores do procedimento com o mais alto espírito do bom senso, reprocessando as novas informações de fls. 18/32 na conformidade dos Quadros Demonstrativos de fls. 33/65.

Conclui-se, assim, que as informações e os esclarecimentos fornecidos à fiscalização pelo próprio contribuinte constituem o meio hábil e adequado de que se vale a auditoria de produção para demonstrar a quantidade efetivamente produzida e a registrada pelo estabelecimento industrializador, sendo correta a exigência do I.P.I. incidente sobre a diferença verificada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

Alegações de divergência na dosagem dos insumos básicos utilizados, nas condições de transporte, de armazenagem, climáticas, as várias fases industriais distintas por que passa o produto em elaboração - "CERVEJA" - são insubsistentes para determinar qualquer outra modificação no lançamento, mesmo porque as perdas correspondentes, tanto sobre as diferenças de matérias-primas como as ocorridas no processo de industrialização, foram consideradas no lançamento conforme se pode verificar das "OBSERVAÇÕES" do Quadro Demonstrativo nr. XVI (fls. 49).

De outro lado, razão assiste ao impugnante no que tange ao não processamento do consumo do "EXTRATO DE LUPULO". A diferença de 3.411,64 Kgs. da referida matéria-prima (Quadro XVI - fls. 50) deve ser integralmente excluída desse quadro, passando a coluna "DIFERENÇA FINAL" para ZERO. Dessa forma, exclui-se essa diferença do Quadro XVII (fls. 52), anulando-se a totalidade da litragem dos produtos acabados, ou seja, 2.614.399 litros de CERVEJA CARACU, 10.066.676 litros de CERVEJA SKOL 600 ML GARRAFA e 951.420 litros de CHOPP. Como consequência, exclui-se essa produção não registrada do Quadro XVIII (fls. 55) para anular a "DIFERENÇA EM UNIDADES", como segue: 8.962.900 unidades de 200 ML e 2.739.383 unidades de 300 ML de CERVEJA CARACU, 16.777.793 unidades de 600 ML de CERVEJA SKOL (GARRAFA) e 951.420 litros a GRANEL de CHOPP.

Não obstante ter o Quadro XVII (fls. 52) apontado uma produção de 600.000 litros de CERVEJA CARACU pelo consumo da matéria-prima "CAMELO NEGRO", o fato é que não houve lançamento com essa fundamentação, tendo a autuação sido concretizada única e exclusivamente com base no "EXTRATO DE LUPULO", o que, face a sua aceitação, impossibilita a autoridade julgadora de dar outros contornos ao lançamento efetuado. Em assim sendo, a não consideração do efetivo consumo da matéria-prima "EXTRATO DE LUPULO" no processamento eletrônico da produção levantada determina retificação do lançamento, excluindo-se da tributação efetuada os produtos fabricados com a utilização do referido insumo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

Da mesma forma, procede, também, a alegação de perda ocorrida no envasilhamento do produto "GUARANA SKOL" em lata de 350 ML. O Laudo de Exame nr. 3143, de 16.08.83 (fls. 81), do Instituto de Pesos e Medidas do Estado de São Paulo - IPEN-SP, órgão delegado do Instituto Nacional de Metrologia, Normatização e Qualidade Industrial - IMETRO, vinculado ao antigo Ministério da Indústria e do Comércio, ao examinar amostras de um lote de 30 (trinta) unidades apresentou como RESULTADO DO EXAME "Erro Médio Absoluto" de 12,59 ML a mais e "Erro Médio Relativo" de 3,60% a mais, por unidade.

Vê-se, pois, que o envasilhamento de bebidas comprovadamente a maior, conforme atesta laudo oficial de instituto competente, demonstrando que a quantidade contida no vasilhame é superior a da indicada na embalagem, há que ser aceita como perda efetiva, cujo percentual apurado incide sobre a totalidade da produção. Levando em conta que a produção total do questionado produto foi de 6.626.745 unidades (6.451.200 unidades do Quadro XIII (+) 175.545 unidades do Quadro XVIII), a perda correspondente ao envasilhamento totaliza 238.562 unidades, superando esta perda a quantidade tributada, razão pela qual excluo do lançamento a quantidade tributada de 175.545 latas de 350 ML do produto "GUARANA SKOL", cancelando, conseqüentemente, o valor tributável de Cr\$ 15.799.050 e o I.P.I. correspondente de Cr\$ 6.319.620, demonstrados no Quadro XXV (fls. 65).

Quanto aos produtos "LARANJA SKOL" e "CERVEJA OURO FINO" o lançamento não comporta qualquer reparo. Poder-se-ia discutir a perda ocorrida no envasilhamento desses produtos caso houvesse o impugnante juntado aos autos cópias de laudos específicos nos moldes dos documentos de fls. 78/80; estes, porém, referem-se aos produtos "Cerveja Pilsen Skol" em latas de 350 ML e "Cerveja Caracú" em garrafas de 300 ML, não podendo serem aceitos para justificar eventuais perdas no envasilhamento dos produtos em discussão.

Face a todo o exposto, o lançamento impugnado fica retificado na forma a seguir demonstrada:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

1) VALOR TRIBU- TAVEL LANÇADO (Cr\$):	VALOR TRIBU- TAVEL EXCLUIDO (Cr\$):	VALOR TRIBU- TAVEL MANTIDO (Cr\$):
1.903.980.717	1.876.490.831	27.498.886
2) IPI A RECOLHER LANÇADO (Cr\$):	IPI A RECOLHER EXCLUIDO (Cr\$):	IPI A RECOLHER MANTIDO (Cr\$):
1.506.236.252	1.494.873.044	11.363.208

Coerentemente com o item 7,0 do Termo de Constatação (fls. 66), o I.P.I. mantido no valor originário de Cr\$ 11.363.208 (onze milhões, trezentos e sessenta e três mil, duzentos e oito cruzeiros) em moeda da época, é distribuído uniformemente pelos 12 (doze) meses do ano de 1983. Referidas parcelas estão demonstradas em cruzeiros, moeda atual, após as seguintes conversões: a) De cruzeiro para cruzado (paridade: 1.000/1); b) de cruzado para cruzado novo (paridade 1.000/1); c) de cruzado novo para cruzeiro (paridade 1/1).

PERÍODO DE AFURAÇÃO :	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO IPI MANTIDO (Cr\$)
JAN/83	31/01/83	0,946934
FEV/83	28/02/83	0,946934
MAR/83	31/03/83	0,946934
ABR/83	30/04/83	0,946934
MAI/83	31/05/83	0,946934
JUN/83	30/06/83	0,946934
JUL/83	31/07/83	0,946934
AGO/83	31/08/83	0,946934
SET/83	30/09/83	0,946934
OUT/83	31/10/83	0,946934
NOV/83	30/11/83	0,946934
DEZ/83	31/12/83	0,946934

ACRESCIMOS LEGAIS INCIDENTES

- a) Correção Monetária e juros de mora na forma da legislação;
- b) Multa de ofício de 100% sobre o débito corrigido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

OBS.: Na distribuição do valor originário (após as conversões) foi considerado o resultado até a quarta casa decimal.

ISTO POSTO, e,

CONSIDERANDO que a produção do estabelecimento foi levantada pelo fisco com a utilização de elementos subsidiários previstos no artigo 343, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nr. 87.981, de 23/12/82, mediante critério adequado e suficiente;

CONSIDERANDO que a falha no processamento da matéria-prima "EXTRATO DE LUPULO" foi corrigida na presente decisão, anulando-se o imposto exigido sobre os produtos fabricados com a utilização do referido insumo;

CONSIDERANDO que face ao relatado e decidido os pedidos de diligência e perícia formulados pelo impugnante tornaram-se desnecessários para o deslinde do feito, especialmente porque a fiscalização foi executada com base nas informações e esclarecimentos prestados pelo próprio contribuinte, ainda mais após a aceitação das alterações solicitadas e aceitas pelos autores do procedimento;

CONSIDERANDO que a alegada falta de "LUPULO" na produção registrada de cerveja, conforme manifestação expendida na informação fiscal, pode constituir outros tipos de irregularidades não tratadas ou levantadas no lançamento impugnado e que poderão ser objeto de verificações fiscais posteriores a cargo da DICAFl;

CONSIDERANDO, por fim, tudo o mais que dos autos consta".

Tempestivamente, a autuada interpôs recurso a este Conselho expondo e requerendo o que segue:

"2. OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

2.1. Após o relato, a Autoridade de 1a. Instância fundamenta sua decisão no sentido abaixo explicitado:

a) Quanto à decadência do lançamento

Muito embora o Auto de Infração tenha sido notificado à contribuinte em 12 de dezembro de 1988 e se refira a fatos geradores do IPI que supostamente ocorreram de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 1983, a Autoridade de 1º grau afirma que o prazo decadencial do IPI inicia-se apenas no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado: Art. 173, Inciso I, do CTN combinado com o Art. 63, Inciso II, do RIPI/82.

b) Quanto à exatidão do método adotado pela fiscalização para levantamento da produção de bebidas que empregam em sua fabricação insumos agrícolas.

Em que pese a fabricação de bebidas empregue produtos agrícolas (Malte, Lúpulo, Arroz, Cevada, Sucos de Frutas, etc...), a Autoridade de 1ª Instância acatou o método matemático e inflexível de quantificação da produção das bebidas, mesmo sabendo que os insumos agrícolas variam de qualidade em razão da safra, condição de transporte e armazenamento.

c) Quanto as informações prestadas inicialmente pela contribuinte e depois retificadas em 04/07/88 e ratificadas em 29/07/88.

Apesar das informações iniciais prestadas pela contribuinte em agosto e outubro de 1987 terem sido retificadas em julho de 1988, a Autoridade de 1a. Instância optou pela manutenção do Auto de Infração lavrado com base em informações comprovadamente equivocados e, como dito e provado, devidamente corrigidas anteriormente à lavratura do Auto de Infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

3. RAZÕES E FUNDAMENTOS DO PRESENTE RECURSO

3.1. E de plena evidência que Auto de Infração de IPI notificado ao contribuinte em 12.12.88 não pode alcançar supostos fatos geradores (saída de produto sem nota fiscal) que teriam, na concepção dos Srs. Fiscais Autuantes, ocorrido de 1º de janeiro a 11 de dezembro de 1983, mormente quando se comprova que:

1º) A contribuinte no devido prazo entregou à DRF as competentes DIPI's (declarações de IPI e prestação de informações) a que alude o Art. 263 do RIPI/82. vide DIPI's anexas (de janeiro a dezembro de 1983); e

2º) Os procedimentos fiscais preparatórios dos lançamentos iniciados em 15.ago.85 encerraram-se em jul/88, como se pode constatar às fls. 3 e 4, que após decorridos mais de 60 (sessenta) dias, segundo prescreve o parágrafo 2º do Art. 7º do Decreto nº 70.235/72, sem ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos fiscais, se interrompem, não sustentando, pois, o Auto de Infração notificado à contribuinte em 12/12/88 (quatro meses depois).

3.2. O direito de a Fazenda Nacional constituir crédito de IPI, decai a partir dos fatos geradores deste imposto ocorridos no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data em que tenha sido iniciada a constituição dos mesmos pela entrega da DIPI, conforme prescreve o Parágrafo Único do Art. 173 do C.T.N.

3.3. Além da relevância do fato jurídico retrocitado, há de se notar que na espécie o Auto de Infração contém dois vícios insanáveis:

1º) Não levou em consideração informações prestadas à Fazenda Pública retificando esclarecimentos anteriores, fato que se deu em 04/07/88 quando a contribuinte já havia recuperado a espontaneidade pelo transcurso de mais de 60 dias entre esta



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

retificação e o procedimento fiscal anterior. Vide fls. 3 e 4;

2o) O método adotado para levantamento da produção somente se adapta a processo industrial de custo "STANDART" (fixo - determinável matematicamente), quanto, no caso presente, os produtos fabricados pela contribuinte (bebidas: cervejas, chopp e refrigerantes) empregam insumos agrícolas (cevada, suco de frutas, etc...), cuja eficiência e produtividade dependem de safra, região agrícola, transporte e armazenagem.

3.4. Por último, cabe acentuar que a contribuinte requereu diligência a se processar "IN LOCO" em seu estabelecimento a fim de constatar à vista de suas fichas de controle de estoque e requisição de insumos a efetiva industrialização de seus produtos, visto que o Auto de Infração objeto deste processo foi lavrado sem uma única inspeção direta às dependências da contribuinte e sem exame direto de sua escrituração fiscal e comercial, fato que constitui cerceamento do direito de defesa, o que leva a contribuinte a insistir na realização das diligências requeridas em 1a. Instância.

3.5. Diante do comprovado, somente resta a mera presunção de omissão de venda, da qual decorreu a ilacão absurda de se imaginar que a contribuinte tenha dado saída de produtos sem emissão de Notas Fiscais de venda como devido lançamento do IPI.

3.6. Assim sendo, a contribuinte ratifica os termos de sua impugnação solicitando a V.Sa. se digne dar provimento ao presente RECURSO, determinando o cancelamento do crédito indevidamente lançado."

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ELIO ROTHE

Primeiramente, acolho a preliminar de decadência invocada pela recorrente.

Com efeito. Dispõe o artigo 61 do RIPI/82, em conformidade com disposições do Código tributário Nacional-CTN, às quais faz remissão, que o direito de constituir o crédito tributário extingue-se, pela decadência, com o decurso do prazo de 5 anos.

Distinto, porém, são os termos iniciais para a contagem do referido prazo, conforme o disposto nos incisos I e II do mencionado artigo 61.

Nos termos do inciso I (Lei nº 5.172/66, art. 150, parágrafo 4º, CTN), o termo inicial da contagem do prazo de decadência se verifica com o fato gerador do imposto, quando o contribuinte tiver antecipado o pagamento e não tiver se verificado a homologação do lançamento.

Já na hipótese do inciso II do mesmo artigo (Lei nº 5.172/66, art. 173, I), o termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o contribuinte já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento.

No caso dos autos, a auditoria de produção realizada no estabelecimento da atuada teve por finalidade verificar as operações com produtos tributados no ano de 1983, e, conseqüentemente, constatar a regularidade do imposto pago no mesmo período.

A auditoria concluiu que no ano de 1983 era devido mais imposto do que o que tivera sido pago pela recorrente, exigindo, assim, a diferença entre o imposto que entendeu devido e o que o contribuinte pagara no referido período, já que, como visto, a apuração fiscal se fez globalizando os dados do ano de 1983.

Por conseqüente, a contribuinte efetuou pagamentos do imposto referente às operações do ano de 1983, com lançamentos sob sua exclusiva responsabilidade, como autoriza a legislação, se verificando, desse modo, a antecipação do pagamento do imposto ao lançamento a que se refere o inciso I do artigo 61 do RIPI/82.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13890.000218/88-43
Acórdão nº: 202-07.239

1

Assim é que, então, a aferição do prazo decadencial deve se processar nos termos do inciso I do artigo 61 do RIFI/82, ou seja, tomando os fatos geradores do imposto como termo inicial da contagem da decadência.

O lançamento de ofício em exame, formalizado pelo Auto de Infração de fls. 67, dele tomou ciência a autuada em data de 09.12.88 (fls. 67v), portanto, pela ocorrência da decadência, sobre os fatos geradores do imposto anteriores a 09.12.83, estava vedada a constituição de crédito tributário relativo ao imposto.

Por outro lado, atendendo a que a auditoria de produção teve como período de apuração o ano de 1983, apuração essa que se fez de modo global, e considerando que cerca de 93% desse período (01.01.83 a 08.12.83), era impróprio para a exigência de crédito tributário, dada a verificação da decadência, entendo que se torna imprestável o resultado do trabalho fiscal para o fim de se manter qualquer exigência quanto ao período restante, não alcançado pela decadência.

Pelo exposto, em preliminar ao exame do mérito acolho a preliminar de decadência e considero insubsistente a exigência em sua totalidade.

Dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 1994.


ELIO ROTHE