



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.002955/2002-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-002.920 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 9 de maio de 2023
Recorrente AKZO NOBEL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

NULIDADE. OFENSA A DIREITO. INOCORRÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). A nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não esteja apto a atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Roberto Adelino da Silva, Sidnei de Sousa Pereira e Fernando Beltcher da Silva.

Relatório

O presente processo versa sobre lançamento de ofício do Imposto sobre Produtos Industrializados, reflexo de infração apurada no bojo de ação fiscal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica do ano-calendário 1997.

No procedimento fiscal, a autoridade administrativa constatou diferenças na quantidade de produtos importados em estoque, o que demandou a aplicação de mandamento legal alusivo à presunção de omissão de receitas da atividade da pessoa jurídica (art. 41 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Identificada a infração e classificadas as mercadorias, exigiu-se o IPI mediante uso das correspondentes alíquotas, com fulcro na legislação deste imposto, totalizando, considerados multa de ofício e juros, R\$ 5.931,80, tudo referente aos produtos denominados “MULTILOAD - 375 STANDARD”, “MULTILOAD - 375 SL” e “PREDICTOR – STICK”.

Sobreveio impugnação, na qual a autuada alegou equívoco da autoridade fiscal, pois: cotejara, para efeito de avaliação do estoque final dos produtos naquele ano-calendário, a quantidade total dos itens importados somente com as saídas para revenda no mercado interno, ignorando as demais, a diversos títulos (exportação, amostras, perdas, baixas e ajuste de inventário); não levava em consideração o saldo inicial e as devoluções; e adotara critérios diversos de contagem ao mensurar as quantidades vendidas e o estoque inicial de dois dos produtos alvo da ação fiscal.

No que interessa ao IPI, a autuada também manifestou contrariedade à incidência da Taxa Referencial Selic para fins de cálculo dos juros de mora devidos.

Juntou demonstrativos e densa documentação de instrução daquele apelo que instaurou o contencioso administrativo. Saliente-se ter sido produzida apenas uma peça impugnatória para este processo reflexo e para as autuações controladas no processo principal (16327.002756/2002-11), quais sejam, do IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

Os processos foram baixados em diligência, retornando ao colegiado de primeira instância sem manifestação do contribuinte, que optara por manter-se silente.

Em sessão realizada em 2 de abril de 2009, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (“DRJ”) decidiu por considerar procedente o lançamento de ofício, mediante o Acórdão n.º 14-22.819, que traz a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Ano-calendário:1997

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. SAÍDA DE PRODUTOS SEM A EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS.

Apuradas receitas cuja origem não seja comprovada, estas serão consideradas provenientes de vendas não registradas.

IPI. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE. OMISSÃO DE RECEITAS.

Comprovada a omissão de receitas em lançamento de ofício respeitante ao IRPJ, cobra-se, por decorrência, em virtude da irrefutável relação de causa e efeito, o IPI correspondente, com os consectários legais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário:1997

JUROS DE MORA. SELIC.

A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.

Do voto condutor da decisão atacada, extraio os fundamentos alusivos à manutenção da exigência:

Trata-se de analisar lançamento referente ao IPI, período de apuração 10/12/1997, decorrente de lançamento referente ao IRPJ e reflexos, em que se apurou omissão de receitas, caracterizada por diferenças apuradas em inventário final.

Inicialmente, é curial transcrever o dispositivo do RIPI/1982 que já tratava da omissão de receitas, ou seja, o art. 343, principalmente no que pertence ao § 2º, já que não é o caso da pesquisa de elementos subsidiários (*caput* e § 1º) como insumos (auditoria de produção ou de estoque), mas sim da apuração de receitas com origem inexistente ou não comprovada, com a aplicação da alíquota mais elevada, para a cobrança do imposto devido, tendo em vista a impossibilidade de separação pelos elementos da escrita fiscal.

[...]

Destarte, em ação fiscal de IRPJ foram verificadas receitas cuja origem não foi comprovada (§ 2º). Assim sendo, deve ser empregado, quanto à exigência decorrente/ (IPI), o critério estabelecido no § 1º da norma regulamentar em comentário.

No processo relativo ao IRPJ, considerou-se procedente em parte o lançamento, tendo em vista que a contribuinte conseguiu ilidir parcialmente a acusação de omissão de receitas.

Entretanto, com relação aos produtos que ora sofreram incidência de IPI, não foram acatados nenhum dos argumentos da impugnante. Portanto, do total da receita omitida indicada pelo exator, restou mantida a totalidade da exação com reflexo no campo do IPI.

Nesse passo, caracterizada a omissão de receitas pelas razões aduzidas, causa eficiente da imposição fiscal na esfera do IRPJ, é inafastável a autuação decorrente, por falta de lançamento do imposto, dada a presunção legal de vendas sem emissão de nota fiscal, já que o julgamento do processo decorrente deve seguir o do principal.

A autuada foi notificada do acórdão recorrido em 24 de dezembro de 2009.

Irresignada, a pessoa jurídica apresentou Recurso Voluntário em 26 de janeiro de 2010, alegando que:

- a) documentos e fatos não foram integralmente analisados, quer em diligência, quer pela turma julgadora;
- b) o processo reflexo, de exigência do IPI, deve ser apensado ao principal, para julgamento concomitante no CARF;
- c) o procedimento fiscal durou doze meses, sobrevivendo conversão do julgamento da impugnação em diligência, que se resumiu a requisitar informações à autuada em prazo exíguo, da qual resultara a juntada de mais de quatro mil documentos, e um segundo pedido de explicações cujas respostas já haviam sido prestadas pela Recorrente;
- d) que os levantamentos efetuados pela Fiscalização não partiram da contabilidade e da movimentação efetiva do estoque da autuada, registrada nos livros fiscais, mas de planilhas de apuração de preços de transferência, a qual não se prestaria para controle de movimentação de estoque;
- e) a decisão recorrida levaria a crer que todos os fatos alegados e os documentos juntados no processo principal teriam sido analisados, o que não ocorreu (cita notas fiscais e demonstrativos, para ilustrar o argumento);

- f) o procedimento é nulo, por desconsiderar a verdade material;
- g) sua defesa restara cerceada, por impedir-lhe tecer argumentos específicos relativos a eventuais divergências, redundando em supressão de instância, pois acabou por impor ao colegiado do CARF a análise de toda a documentação juntada (contábil e fiscal, bem como a de suporte à contabilidade, não se restringindo a autuada à mera elaboração de planilha de preços de transferência);
- h) a não apreciação da farta documentação implicou na falsa constatação de que foram efetuadas vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais;
- i) a diligência demandada pela DRJ foi levada a cabo por outro Auditor-Fiscal, que restringiu-se a intimar o contribuinte estipulando prazo exíguo (reproduz trecho do relatório de diligência);
- j) ainda assim, esclareceu, em diligência, que as diferenças apuradas na auditoria fiscal são provenientes da utilização de um Relatório Auxiliar (Anexo I) para cálculo do Preço de Transferência, cujos valores não correspondiam aos registros contábeis (Anexos 2 e 3);
- l) esclareceu, também em diligência, que a auditoria fiscal valera-se apenas dos saldos de estoque de produtos importados, sendo que no inventário os valores que compõem cada produto advêm do produto em si e do total constante em diferentes tipos de embalagens para vendas, os quais não correspondem aos mesmos valores de medidas (Anexo 4);
- m) no cálculo original do preço de transferência, esclarecimento trazido em diligência, foi utilizada apenas a movimentação dos estoques dos produtos importados, desconsideradas as demais baixas, optando-se, a autuada, por não retificar as informações do aludido preço de transferência, o que não significaria que os apontamentos contábeis e fiscais estivessem errados;
- n) refere-se, a Recorrente, a outros esclarecimentos prestados em diligência (as diferenças de estoque decorrem da consideração apenas do saldo de produtos importados, alude a divergências originadas de conversão de unidade de medida utilizada nas embalagens de dois produtos, informa existir controle de estoque individual por código de produto, e que as amostras são controladas em códigos diferentes no livro de inventário);
- o) reforça o argumento que os milhares de documentos juntados em diligência não foram analisados pelo colegiado de piso;
- p) o lançamento deve ser revisto e cancelado, referindo-se a precedentes e ao princípio da verdade material;
- q) além do cerceamento do direito de defesa, há no caso concreto a indevida inversão do ônus da prova, circunstâncias que reclamam a anulação da decisão recorrida; e
- r) a decisão recorrida carece de motivação, razão adicional para sua declaração de nulidade (cita precedentes que veiculam imprecisão ou ausência de fundamentação dos fatos autuados).

Conclui pedindo, preliminarmente, pela apensação destes autos ao processo principal, para análise e julgamento concomitantes. No mérito, requer a anulação da decisão recorrida. Alternativamente, caso não seja declarada a nulidade suscitada, requer a conversão do julgamento em diligência, para averiguação das divergências, dos fatos, da contabilidade e dos apontamentos fiscais da Recorrente. Determinada, ou não, a diligência, requer, por fim, a reforma do acórdão combatido, para que seja integralmente cancelado o lançamento de ofício.

Estes autos foram distribuídos, inicialmente, a colegiado da 3ª Seção de Julgamento deste Conselho, o qual, seguindo o relator, declinou competência em razão de se tratar de autuação de IPI reflexa do IRPJ.

Na sequência, o novo relator designado, da então 3ª Turma Especial, da 1ª Seção de Julgamento, propôs o sobrestamento do julgamento deste Recurso até que apreciado o recurso voluntário alimentado no processo principal, sendo seguido pelos pares em sessão realizada em 13 de setembro de 2012.

Em 16 de agosto de 2021, a 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara/1ª Seção de Julgamento, debruçou-se sobre o processo 16327.002756/2002-11, decidindo, por unanimidade, por negar provimento ao Recurso Voluntário. Transcrevo excertos do Relatório do Acórdão n.º 1201-005.056 (relatoria do Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior), nos quais se resumem as alegações lançadas pela Recorrente na sua peça contida no processo principal:

10. Requer a nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa, supressão de instância, falta de motivação e desconhecimento da verdade material, conforme será analisado em detalhe no voto.

11. Registra que a decisão de primeira instância adotou a prática vedada do *reformatio in pejus* nos produtos Livial e Dilena, ao apurar valores diversos do apurado pela fiscalização em prejuízo para a recorrente.

12. Requer a conversão do processo em diligência “*para solução das divergências não aceitas e não solucionadas*” pela decisão de primeira instância.

O Acórdão referido recebeu a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

NULIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO. OFENSA A DIREITO DO CONTRIBUINTE. INOCORRÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). A nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1997

AUDITORIA DE ESTOQUES. DIFERENÇA NEGATIVA. OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL. ART. 41 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A omissão negativa de estoque decorre da constatação de que valores escriturados como estoque final são superiores ao apurado no levantamento fiscal, o que indica entradas de

produtos não registrados. Tal posicionamento está em consonância com o art. 41 da Lei n.º 9.430, de 1996, que caracteriza omissão de receita a apuração de diferença positiva ou negativa em inventário final.

O contribuinte formulou Recurso Especial no processo principal, ao qual foi negado seguimento.

Foram estes autos a mim distribuídos, em sorteio realizado em 10 de novembro de 2022, por não mais compor o CARF o outrora relator.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Pela narrativa, percebe-se que o pedido de apensação deste ao principal para julgamento em conjunto resta prejudicado. No mais, nada obriga o procedimento, sendo certo que a Resolução pretérita buscara, por meio do sobrestamento, atingir o mesmo objetivo: evitar decisões conflitantes.

Nos termos do art. 6º, inciso III, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”), aprovado por meio da Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, este processo reflexo de IPI origina-se de um mesmo procedimento fiscal, baseado nos mesmos elementos de prova empregados no processo principal (16327.002756/2002-11).

Tendo sido julgado, em colegiado do CARF, o Recurso Voluntário alimentado no processo principal, e havendo identidade de argumentos nos distintos recursos quanto à matéria ora em litígio, é facultada a adoção dos fundamentos da decisão consubstanciada no Acórdão n.º 1201-005.056 como razões de aqui decidir, e assim o faço.

Para tanto, no que se refere às alegações de nulidade, reproduzo, *ipsis litteris*, os correspondentes excertos do voto condutor da decisão dada no processo 16327.002756/2002-11, quais sejam, seus parágrafos de números 17 a 44:

Alegação de nulidade

17. A recorrente alega nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa, supressão de instância, falta de motivação e desconhecimento da verdade material pelos motivos elencados a seguir.

18. Inicialmente, cumpre esclarecer que no âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa

assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a "**declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte**".¹

19. Nestes termos, cabe analisar se restou caracterizada ofensa aos direitos da recorrente, conforme alegado. Vejamos.

20. Aduz a recorrente que o procedimento fiscal tem 30 volumes e resultou de fiscalização com duração de mais de 12 meses e que a diligência se resumiu a requisitar informações em prazo exíguo e uma única vez prorrogado, o que resultou na juntada de mais de 4.000 (quatro mil) documentos para justificar todas as divergências encontradas pela fiscalização, e um segundo pedido de explicações cujas respostas já haviam sido prestadas pela recorrente.

21. Em seguida alega que "**Os cálculos levantados pela fiscalização, é importante frisar desde início, não tomaram com base a contabilidade e a movimentação efetiva do estoque da Recorrente tal como colocada nos livros fiscais. Partiu dos valores inseridos nas planilhas de apuração dos preços de transferência, que não é utilizada (a planilha) para fins de controle de movimentação de estoque**". (Grifo nosso).

22. Em relação a este ponto, vejamos qual o procedimento adotado pela da autoridade fiscal para apurar a omissão de receita decorrente de diferenças apuradas em estoque de mercadorias, conforme narrado no Termo de Constatação de Irregularidade Tributária (e-fls. 1099).

Comparamos as quantidades de produtos importados pela Akso Nobel - Divisão Organon, constantes as planilhas sumário dos resultados apurados com a utilização dos Métodos do Preço de Revenda menos Lucro - PRL/Importação, com as suas respectivas fichas de movimentação de estoques, todas apresentadas pela empresa no curso da ação fiscal.

Desta feita foram cotejadas as quantidades de mercadorias importadas escrituradas pela fiscalizada, movimentadas nas respectivas fichas de controle de estoque, com as quantidades importadas do mesmo produto que se encontram registradas no banco de dados do sistema siscomex/aduana da secretaria da receita federal.

Constarei com resultado das verificações efetuadas, diferenças no quantitativo do estoque final dos produtos importados, uma vez considerado que a fiscalizada ratificou a apuração das quantidades de produtos importados, bem como não apresentou contestação as informações necessárias ao esclarecimento das diferenças apontadas, em razão das quantidades de produtos escriturados em estoque, comparados com aquele efetivamente apurado no curso da presente auditoria fiscal.

As diferenças constatadas no estoque final demonstrado pela fiscalizada e aquela apurada pela auditoria fiscal, com base na movimentação de estoque constantes das "fichas de estoque", serão tributadas por omissão de receita caracterizada por presunção legal admitida pela legislação tributária, seja pelas diferenças apuradas

¹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 475

nas entradas de produtos em que se atribui ao contribuinte a falta de contabilização e conseqüente falta de registro no estoque, quando da aquisição das mercadorias, seja pela falta de escrituração das vendas realizadas, quando a diferença apurada se dá na saída do produto, sendo que em ambos casos, o elemento caracterizador, é pressuposto legal da prática de receita omitida tributariamente.

Com base nas referidas fichas de controle de estoque de produtos comercializados, elaborei, por produto, a demonstrativo da Apuração de Estoque Final do ano calendário de 1997, contendo os dados extraídos da movimentação de estoque mensal, onde constam descrição detalhada do produto comercializado; saldo do início do mês; aquisições; saídas por venda, devolução e outras; saldo final do mês apurado.

O critério de valoração da receita omitida resultante das diferenças apuradas no estoque final dos produtos, será o valor resultante da média dos preços praticados no mês da constatação da omissão de receita, conforme determina o art. 41 § 3º da Lei 9.430/ 96.

23. Como se vê, a autoridade adotou o procedimento padrão em auditoria de estoques, qual seja, cotejou a quantidade mercadoria importada escriturada pela recorrente, movimentadas nas fichas de controle de estoques, com a quantidade importada registradas no sistema Siscomex/Aduana da secretaria da receita federal.

24. Desse cotejamento apurou diferenças no quantitativo do estoque final dos produtos importados, com base na movimentação constante das “fichas de estoque” e assentou que tais diferenças seriam tributadas como omissão de receita caracterizada por presunção legal (art. 41, da Lei nº 9430, de 1996), *“seja pelas diferenças apuradas nas entradas de produtos em que se atribui ao contribuinte a falta de contabilização e conseqüente falta de registro no estoque, quando da aquisição das mercadorias, seja pela falta de escrituração das vendas realizadas, quando a diferença apurada se dá na saída do produto, sendo que em ambos casos, o elemento caracterizador, é pressuposto legal da prática de receita omitida tributariamente”*.

25. Verifica-se, pois, que a fiscalização analisou tanto a contabilidade da recorrente quanto a movimentação efetiva do estoque, caso contrário não haveria como apurar a diferença autuada. Por outro lado, a recorrente limita-se a alegar eventual falha, mas não apresenta provas para corroborar sua alegação.

26. Assenta ainda a recorrente que do valor de R\$1.550.140,85 de omissão de receita, mantido pela decisão recorrida, R\$1.114.995,02 referem-se a devoluções, ajustes no processo de embalagem, outras saídas e vendas no mercado interno, rubricas que não teriam sido analisadas pela decisão recorrida, conforme quadro a seguir e detalhada no Anexo do II, do recurso voluntário.

Produto	Descrição	Diferenças em R\$
	(-) Ajustes Proc. Embalagem Total	705.554,42
	(-) Amostras Total	15.964,39
	(-) Outras saídas Total	18.693,04
	(-) Venda Merc. Interno Total	21.996,05
	(+) Compras Total	207.724,85
	(+) Devoluções Total	145.062,27
Total		
	Total geral	1.114.995,02

27. A recorrente não controverte individualmente todos os pontos que teriam sido desconsiderados pela decisão recorrida, optou por citar alguns exemplos, e numa espécie de *equivoco por arrastamento*, pretende fazer crer que a decisão recorrida estaria viciada, menos, obviamente, na parte que cancelou a glosa de despesas, vez que neste ponto lhe fora favorável. Vejamos tais alegações e o decido pelo acórdão recorrido.

28. Aponta a recorrente “*que às fls. 3817 [e-fls. 3847] dos autos não está juntada a Nota Fiscal 643 (PREGNYL 5000Ui), mas a Nota Fiscal 549. E ainda que houvesse alguma divergência com relação a tais notas (as NF 643 e 779 mencionadas a fls. 3817), não seria o aspecto isolado dessas notas apto a invalidar o demonstrativo como um todo, tanto porque, da assertiva de que não serão apontados os valores apontados na impugnação a esse título, percebe-se que nenhum daqueles 4.000 (quatro mil) documentos sofre uma análise detida*”.

29. Vejamos como decidiu a decisão recorrida em relação a esses dois produtos PREGNYL 5000Ui e PREGNYL 1500Ui (e-fls. 6023):

6 - PREGNYL 5000 Ui

Pregnyl 5000Ui	Autuante	Autuada	Voto
Estoque inicial	6.592	3.592	3.592
(+) Compras	11.200	5.600	0
(+) Devoluções		21	0
(-) Vendas Merc Interno	4.560	4.554	4.560
(-) Vendas - Exportação		0	0
(-) Amostras		192	0
(-) Ajuste Proc. Embalagem		64	0
(-) Outras saídas		0	0
(=) Estoque final	13.232	4.403	-968
(-) Valores escriturados	6.136	4.403	4.403
(=) Diferença apurada	7.096	0	-5.371

Para este produto, a impugnante aduziu que a fiscalização considerou as vendas no mercado interno das caixas (unidades) de medicamentos que contêm 2 ampolas, porém, na verificação do estoque inicial, considerou o número de ampolas separadamente, daí a disparidades dos números.

De fato, **analisando o registro de inventário da interessada** (fls.1.317/1.323), verifica-se que referido produto **está contabilizado** em duas contas: 71 1 127 - PREGNYL 5000 UI 2 AMPS (produto acabado original) e 611543 - PREGNYL 5000 UI (semi-acabado). Para a primeira conta, a unidade utilizada é caixa, enquanto para a segunda é unidade (ampola).

Para que o levantamento fique correto, deve-se converter todas as quantidades de produtos que estão indicadas em ampolas para caixa, dividindo-se por dois, ou seja, o saldo inicial e final da conta 611543, de 6.000 unidades para 3.000 caixas (fl. 567) e de 5.310 unidades para 2.655 caixas (fl. 573), respectivamente, e os valores das compras.

Com relação às compras, foram consideradas entradas 11.200 unidades do produto, conforme demonstrativo de fl. 562. Entretanto a nota fiscal n.º 643, indicada no referido demonstrativo, refere-se à entrada do produto Pregnyl 1500 Ui (fl. 3.817), e não do produto ora em análise (Pregnyl 5000 Ui). A outra nota fiscal constante do demonstrativo (n.º 779) também não foi apresentada. Assim não será considerado nenhum valor a esse título.

Com relação às divergências nas quantidades relativas às vendas no mercado interno, como nos itens anteriores, a impugnante pretende substituir o demonstrativo apresentado durante a ação fiscal (fls. 563/566) pelo de fls. 1.388/ 1.390, do qual excluiu a nota fiscal n.º 24830, sem qualquer justificativa. Portanto devem ser mantidas as quantidades indicadas no levantamento inicial.

As saídas de a mostras indicadas na impugnação, no total de 192, não foram comprovadas pela impugnante, embora tenha sido intimada a fazê-lo por ocasião da diligência.

Efetuados os ajustes apontados, remanesce diferença de estoque de .371 caixas, que, multiplicadas pelo preço médio (R\$ 29,75), indica omissão de receitas no valor de R\$ 159.787,25 para o produto Pregnyl 5000 Ui. (Grifo nosso)

30. Veja-se inicialmente que, mediante análise minuciosa, a decisão recorrida concordou com os argumentos da recorrente e, após análise do livro de registro de inventário e a escrituração contábil - ao contrário do que pretende fazer crer a recorrente, como visto acima - reduziu o valor de estoque inicial.

31. Quanto às compras, ponto controvertido pela recorrente neste item, pontuou que a fiscalização considerou como entrada 11.200 unidades do produto, conforme demonstrativo às e-fls. 766. Entretanto a nota fiscal n.º 643, indicada no demonstrativo, refere-se à entrada do produto Pregnyl 1500 Ui (e-fls. 3847), e não do produto em análise - Pregnyl 5000 Ui. Pontuou ainda que outra nota fiscal n.º 779 constante do demonstrativo também não fora apresentada.

32. A recorrente por sua vez, limita-se a rebater a decisão recorrida sem, no entanto, apresentar provas para elidir o pretenso equívoco apontado. Vejamos o próximo item.

33. Aduz a recorrente que situação semelhante teria ocorrido no “*caso da Nota Fiscal 23.180 (PREGNYL 1500Ui), que constava do demonstrativo de fls. 627/631, mas não constou do demonstrativo de fls. 1.384/1.386, ambos juntados ao mesmo tempo por ocasião da impugnação. Em resumo, por conta da ausência de uma nota fiscal, todo o demonstrativo foi desconsiderado*”.

7 -PREGNYL 1500 Ui

Pregnyl 1500Ui	Autuante	Autuada	Voto
Estoque inicial	5.326	2.659	2.659
(+) Compras	14.949	4.983	6.946
(+) Devoluções		230	0
(-) Vendas Merc Interno	4.200	4.145	4.200
(-) Vendas - Exportação		0	0
(-) Amostras		13	0
(-) Ajuste Proc. Embalagem		24	0
(-) Outras saídas		16	0
(=) Estoque final	16.075	3.674	5.405
(-) Valores escriturados	10.307	3.674	3.674
(=) Diferença apurada	5.768	0	1.731

Para este produto, a impugnante indica a mesma divergência do item anterior, com relação à unidade de produto utilizada, sendo que os medicamentos são comercializados em caixas de 3 ampolas, **o que é confirmado pelo registro de inventário** (fls.1.317/1.323), **contas 711126** - PREGNYL 1500 UI 3 AMPS (produto acabado original) e 61 1540 - PREGNYL 1500 UI (semi-acabado).

Os estoques inicial e final do produto semi-acabado (611540) devem ser divididos por 3 (três) para serem convertidos em caixas, ou seja, de 4.000 ampolas para 1.333 caixas (fl. 636) e de 9.949 para 3.316 (fl. 635), respectivamente.

Os valores das compras também devem ser convertidos, pois foram feitas em ampolas, conforme notas fiscais de fls. 3.817, 3.821, 3.825 e 3.828. Ressalte-se que a impugnante indicou compras de 14.949 ampolas, ou 4.983 caixas, porque não considerou a nota fiscal n.º 643 (fl. 3.828), com aquisição de 5.890 ampolas, ou 1.963 caixas. Portanto, serão consideradas no levantamento entradas de 6.946 caixas do produto, como compras.

As divergências nas quantidades relativas a vendas no mercado interno decorrem, como em itens anteriores, da substituição de demonstrativo (fls. 627/631 e 1.384/1.386), com **supressão de nota fiscal (nº 23.180) sem qualquer justificativa por parte da impugnante, devendo ser mantidos os valores do levantamento inicial.**

As saídas de amostras, num total de 13, também não foram comprovadas.

Dessa forma, feitos os ajustes necessários, resta uma diferença de estoque de 1.731 caixas, a um preço médio de R\$ 20,95, evidenciando omissão de receitas no valor de R\$ 36.264,45 para o produto Pregnyl 1500 Ui. (Grifo nosso)

34. Tal qual no item anterior, veja-se que a decisão recorrida concordou com os argumentos da recorrente e, mediante análise do livro de registro de inventário e a escrituração contábil, também reduziu o valor de estoque inicial.

35. Quanto às vendas no mercado interno, ponto controvertido pela recorrente neste item, pontuou que as divergências nas quantidades relativas a vendas no mercado interno decorrem - assim como em itens anteriores - frise, da substituição de demonstrativo (fls. 627/631 e 1.384/1.386), com supressão de nota fiscal (nº 23.180) sem qualquer justificativa por parte da impugnante. Nestes termos, manteve o valor apurado pela fiscalização.

36. Observe-se que a decisão recorrida, ao contrário do alegado, analisou a documentação apresentada pela recorrente e explicitou o motivo da manutenção do valor apurado pela auditoria. A recorrente, por sua vez, novamente limita-se a alegar e não apresenta documentação comprobatória para elidir o pretenso equívoco apontado.

37. A recorrente alega ainda, de forma genérica, que a decisão recorrida não teria analisado a rubrica “Vendas no Mercado Interno” em todos os produtos e cita como exemplo de pretenso equívoco trecho da decisão recorrida referente ao produto Multiload 375 standard. Veja-se:

9 - MULTILOAD 375 STANDARD

Multiload 375 Standard	Atuante	Atuada	Voto
Estoque inicial	22.088	22.088	22.088
(+) Compras	20.000	20.000	20.000
(+) Devoluções		175	0
(-) Vendas Merc Interno	27.300	27.085	27.300
(-) Vendas – Exportação		0	0
(-) Amostras		231	0
(-) Ajuste Proc. Embalagem		12	0
(-) Outras saídas		13	0
(=) Estoque final	14.788	14.922	14.788
(-) Valores escriturados	14.922	14.922	14.922
(=) Diferença apurada	-134	0	-134

A impugnante apontou uma quantidade deste produto vendida no mercado interno menor do que a apurada pelo atuante, porque no demonstrativo apresentado na impugnação (fls. 1.397/ 1.400) excluiu sem qualquer justificativa notas fiscais que constaram do demonstrativo originalmente apresentado (fis. 838/842), como as de nº 23176, 23199 e 24838. Assim, mantém-se os valores do levantamento fiscal.

No que se refere às devoluções, amostras, ajustes no processo de embalagem e outras saídas, os valores apontados na impugnação não foram comprovados com documentação hábil e idônea.

Portanto, mantém-se a diferença apurada pelo atuante, 134 caixas, e a omissão de receitas no valor de R\$ 3.422,36, considerando-se o preço médio de R\$ 25,54, para o produto Multiload 375 Standard.

38. Neste item a decisão recorrida manteve as devoluções, amostras, ajustes no processo de embalagem e outras saídas, apurados pela fiscalização em razão de os valores apontados na impugnação não terem sido comprovados com documentação hábil e idônea.

39. Quanto à quantidade de produto vendido no mercado interno, ponto controvertido, a decisão recorrida observou que a recorrente apontou uma quantidade menor do que a apurada pela fiscalização em razão de ter excluído do demonstrativo apresentado na impugnação (e-fls. 1611-1614) sem qualquer justificativa nas notas fiscais (nº 23176, 23199 e 24838) que constaram do demonstrativo originalmente apresentado (e-fls. 1043-1047), como as de nº 23176, 23199 e 24838. A recorrente, entretanto, novamente não justifica tal ponto, limita-se a alegar nulidade.

40. A recorrente insiste ainda, firme na verdade material, que a falta de análise da documentação anexada aos autos configura cerceamento de defesa e inversão indevida do ônus da prova.

41. Salienta que, a despeito do curto prazo de 10 (dez) dias para responder aos quesitos da diligência, todas as explicações apresentadas estavam suportadas por documentos, *“aqueles mesmos 4.000 documentos que não foram analisados pela decisão de primeira instância”*.

42. Vejamos. O trecho abaixo da decisão recorrida demonstra que, em atendimento à diligência a recorrente anexou aos autos mais de 4000 documentos, a grande maioria sem relação com o que havia solicitado - inclusive documentos do ano-calendário 1998, período não fiscalizado - e apresentou justificativas desconexas e confusas. Assentou ainda que, mesmo lhe sendo dada oportunidade na diligência, não colacionou aos autos provas, apenas demonstrativos referentes às devoluções, ajustes proc. embalagem, e outras saídas. Mesmo assim, a decisão recorrida adentrou-se na documentação acostada aos autos, em relação às demais rubricas, tanto que chegou a aceitar os itens comprovados provados pela recorrente.

Por meio da intimação de fls. 1.693/1.695, a impugnante foi intimada a apresentar justificativas para as diferenças existentes entre seus demonstrativos e os apurados pela fiscalização, bem como, por amostragem, cópias de notas fiscais de venda relacionadas na intimação e cópias de notas fiscais de exportação, devolução de vendas e amostras, além de outros esclarecimentos solicitados.

Em atendimento à intimação, a contribuinte juntou ao processo mais de 4.000 (quatro mil) documentos, a grande maioria sem qualquer relação com o que havia sido solicitado (inclusive documentos do ano-calendário de 1998, não objeto do lançamento), apresentando suas justificativas de maneira desconexa e totalmente confusa. De plano, esclareça-se que a impugnante não trouxe elementos de prova, apenas demonstrativos, para comprovar os valores pleiteados como DEVOLUÇÕES, AJUSTE PROC. EMBALAGEM E OUTRAS SAÍDAS, embora lhe tenha sido dada oportunidade para tanto por ocasião da diligência, com intimação específica nesse sentido. Portanto não serão considerados os valores apontados na impugnação a esses títulos.

Ainda assim, da análise dos elementos do processo, é possível chegar às seguintes conclusões com relação a cada produto objeto de lançamento: [...]

43. Como se vê, ao contrário do que pretende fazer crer a recorrente, a decisão recorrida, analisou detidamente a documentação anexada aos autos. Note-se que foram

analisados em detalhe os 11 produtos objeto da auditoria e todos os valores glosados foram plenamente justificados em detalhe. A recorrente, por outro lado, limita-se a alegar e não apresenta nenhum elemento probatório para elidir a matéria controvertida. Como se sabe, alegar e não provar é quase não alegar. Logo não há falar-se em falta de análise de documentos tampouco em falta de motivação.

44. Isso posto, por restar claro que a decisão recorrida analisou a documentação apresentada pela recorrente, acatou os itens que foram comprovados e indeferiu justificadamente os demais, não há reparos a serem feitos. Com efeito, por não restar caracterizada ofensa a direitos da recorrente, como dito acima, não há falar-se em nulidade da decisão recorrida.

Encerrada a transcrição da parcela do brilhante voto do Conselheiro designado relator no processo principal aqui aplicável, já que a outra matéria aduzida naquele recurso pelo contribuinte tratava-se de *reformatio in pejus* em relação a produtos que não foram objeto de exigência do IPI, digo que se indefere o pedido de conversão do julgamento em diligência quando a medida se mostrar desnecessária, prevalecendo a livre convicção do julgador (art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972).

Considerando o que foi decidido no processo 16327.002756/2002-11, e nada havendo especificamente a acrescentar em relação à exigência reflexa do IPI, não há reforma a ser implementada na decisão recorrida.

Pelo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva