



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
 Processo N.º 10.580-000.823/87-58

VFD.-

Sessão de 19 de setembro de 1989

ACORDÃO N.º 202-02.746

Recurso n.º 81.337

Recorrente INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTÁRTICA DO NORDESTE S/A

Recorrida: DRF - SALVADOR - BA

IPI - Valor tributável - "despesas acessórias de frete manuseio "(Carga e Descarga), excluem-se da base de cálculo do IPI. Omissão de Receitas - Presunção de omissão de receitas não ilidida pela recorrente. Artigo 343, parágrafo primeiro do RIPI; legitima-se a autuação decorrente da apuração de fato no conforto da produção, resultante do cálculo de rolhas metálicas, com a registrada pelo estabelecimento. Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTÁRTICA DO NORDESTE S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação apenas as parcelas relativas às despesas de carga e descarga. Vencidos os Conselheiros ELIO ROTHE e ANTONIO C. DE MORAES (Suplente) que davam provimento parcial, para excluir da tributação as parcelas relativas às despesas de carga e descarga do produto tributado, não alcançando, assim, a des- carga do vasilhame cheio. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. NELSON DE AZEVEDO BRANCO e, pela Fazenda, o Procurador-Representante da Fazenda Nacional, Dr. JOSÉ C. DE A. LEMOS. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ LOPES FERNANDES.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 1989.

HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS - PRESIDENTE

ALDE DA COSTA SANTOS JÚNIOR - RELATOR

JOSÉ CARLOS DE ALMEIDA LEMOS - PROCURADOR-REPRESENTANTE DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE

22 SET 1989

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA, OSCAR LUIS DE MORAIS, HELENA MARIA POJO DO REGO e SEBASTIÃO BORGES TAQUARY. H



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
Processo N.º 10.580-000.823/87-58

Recurso n.º: 81.337
Acórdão n.º: 202-02.746
Recorrente: INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTÁRTICA DO NORDESTE S.A.

R E L A T Ó R I O

Assim foram descritos pela fiscalização os fatos ensejadores da ação fiscal:

1 - Falta de recolhimento do IPI correspondente ao mês de fevereiro/82, que está sendo cobrado nos termos do Artigo 393 do RIPI/79;

2 - Lançamentos de créditos de IPI, referentes a compras de recipientes, embalagens e outros materiais, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a junho, novembro e dezembro/82, janeiro a março, junho a setembro, novembro e dezembro/83 e janeiro/84, sendo tais créditos considerados indevidos, uma vez que, a Empresa cobra a embalagem destacada nas notas fiscais, sem incluí-la na base de cálculo do IPI, e os recipientes são cobrados separadamente dos produtos, também sem que seja calculado IPI sobre os mesmos. Quanto aos outros materiais, não são direito ao crédito do IPI. Tal procedimento vai de encontro ao Artigo 331, inciso III, do RIPI/79 e Artigo 72, inciso III, do RIPI/82;

3 - Lançamentos na conta "Receitas Diversas - outras Receitas", em setembro/82, do valor de Cr\$ 56.290,950, cuja origem não foi devidamente justificada na resposta ao Termo de Esclarecimento, datada de 16.01.87, apesar de tal valor ter sido oferecido à tributação (Imposto de Renda). Foram seguidos neste caso, os termos do Art. 289, parágrafo segundo, do RIPI/79;

4 - No período de junho a dezembro/83, a Empresa cobrou dos seus clientes, à parte das Notas Fiscais, valores correspondentes à "Carga e Descarga" de produtos. Tais valores não foram incluídos na base de cálculo do IPI e foram contabilizados na conta "Receitas Diversas". O RIPI/82, em seu art. 63, inciso II, parágrafo primeiro, não exclui tais receitas da base de cálculo do IPI.

5- Diferenças na relação - "Produção/consumo de rolhas metálicas";

5.1- Período de 01.10.81 a 30.09.82: nesse período, conforme Quadro Demonstrativo nº 04, constatou-se que o número de rolhas metálicas utilizado pela produção foi superior ao número consumido, conforme inventários de 30.09.81 e 30.09.82 e compras registradas no Livro de Registro de Entradas. Tal diferença foi considerada nos termos do Art. 289, Parágrafo primeiro, do RIPI/79, como omissão de receita e o valor tributável foi encontrado através da multiplicação da diferença de rolhas metálicas pelo preço da última compra (que foi efetuada em setembro/82, conforme NF nº 77842 e complemento da NF nº 77926, feito à Tapon Corona Cortiças S.A.);

5.2- Período de 01.10.82, a 31.12.83: foi constatada nesse período, uma situação inversa à do item anterior, onde o consumo de rolhas metálicas obtido nos registros (inventários do período e compras registradas), foi maior que o número utilizado pela produção. Tal diferença, conforme Art. 289, parágrafo primeiro, do RIPI/79 e Art. 343, parágrafo primeiro, do RIPI/82, caracteriza-se como vendas de produtos sem notas fiscais e, conseqüentemente, sem o lançamento do IPI devido. Considerada portanto, omissão de receita.

Para obtenção do valor tributável, foi calculada a quantidade de dúzias de refrigerantes considerada vendida sem a emissão de notas fiscais e multiplicada pelo preço/dúzia de refrigerantes litro (preço mais elevado, de acordo com os Artigos acima citados do RIPI/79 e RIPI/82). Vide Quadro Demonstrativo nº 06;

5.3- Período de 01.01.84 a 31.12.84; nesse período, consultando os inventários de 31.12.84 e as notas fiscais das compras registradas no Livro de Registro de Entradas, pôde-se registrar as diferenças, separadamente por produtos, conforme abaixo;

a) Guaraná: a diferença constatada foi em consequência de um número maior de rolhas metálicas utilizado pela produção, que o número consumido conforme registros. Esta situação tem as mesmas características e conseqüências do tem 5.1. Vide Quadro Demonstrativo nº 08;

b) Soda limonada: a diferença constatada foi idêntica à do item acima (a). Vide quadro Demonstrativo nº 10;

c) Água Tônica: foi constatada um número de rolhas metálicas consumido conforme registros, maior que o número de rolhas metálicas utilizado pela produção. A situação se assemelha à do item 5.2. Vide Quadro Demonstrativo nº 11.

Nas diferenças apontadas no item "5" e consideradas como omissão de receitas, além dos cálculos de IPI, foram feitos reflexos sobre o PIS e Finsocial.

Para se chegar aos valores tributáveis, foram considerados nos cálculos, os índices de perdas de rolhas metálicas e de quebras de refrigerantes, que foram fornecidos pela Empresa, através cartas datadas de 05.12.86 e 26.01.87, respectivamente".

Tendo em vista os fatos acima descritos, foi exigido da empresa, o valor do IPI não lançado, juros de mora, correção monetária e multa do artigo 364, II, do RIR, perfazendo um total de CZ\$ 9.641.357,98.

Através da impugnação de fls. 45/48, a empresa refutou a autuação nos seguintes termos:

"a) Em relação ao item 1 do Auto de Infração esclarecera em resposta ao Termo de Solicitação de Documentos (fls. 31) estar impossibilitada de apresentar os comprovantes por terem sido extraviados, todavia, estaria diligenciando junto aos órgãos arrecadadores para obter cópias dos documentos que provem o efetivo recolhimento do tributo.

Protesta pela juntada antes do julgamento de primeira instância ou na fase de recurso ao Conselho de Contribuintes.

b) Quanto aos créditos de IPI considerados como indevidos, referentes a compra de recipientes, em balagens e outros materiais, defende-se apenas do valor correspondente a outros materiais alegando que nem ela nem o fisco conhece a natureza de tais materiais para avaliar se integram ou não o processo industrial;

c) Estaria justificada a origem de receita no valor de Cr\$ 56.290.950, em resposta a solicitação de esclarecimento feito pelo Fisco (fls. 34):

d) As parcelas destacadas em Nota Fiscal de Saída dos seus produtos da fábrica correspondentes à "Carga e Descarga" para os veículos transportadores

constituem valores integrantes do transporte, sendo excluídos da base de cálculo do IPI, conforme dispõe o inciso II, parágrafo primeiro do artigo 63 do RPII.

e) A diferença apontada no item 5.1 do Auto de Infração não significa omissão de receita que pode resultar de erro na escrituração do inventário. Sendo a produção maior do que o consumo apurado pelo registro de inventário e se a autuada registrou nas saídas a totalidade de produção, não ocorreu omissão por ter calculado o IPI sobre o maior valor. O artigo 289, parágrafo primeiro do RPII/79, invocado pela Fiscalização, determina a regulamentação do Registro de Inventário e não permite que possível erro na escrituração, (erro de fato) possa induzir a presunção de omissão de receita.

f) No item 5.2 o Auto de Infração constata uma diferença resultante do consumo de rolhas metálicas superior ao da produção. Para se chegar a presunção de omissão de receitas seria necessário que se provasse que cada rolha levantada por diferença sobre a produção corresponderia uma unidade produção sonegada, o que somente ocorreria se houvesse a efetiva produção da unidade de fabricação e a saída dessa unidade do estabelecimento produtor quando ocorreria o fato gerador do IPI. A hipótese de quebra no percentual de 10%, continua a interessada, já fora aceita pela Fiscalização, todavia, a possibilidade de erro na confecção do estoque quando da escrituração do Livro de Inventário não foi considerada o que pode ser demonstrado através de perícia contábil em juízo ou revisão pela própria Fiscalização nesta fase processual.

Por fim, a autuada requer a realização de perícia na escrita da Indústria de Refrigerantes Amida viã S/A. da qual é sucessora, para que se faça a conferência dos lançamentos do Livro Registro de Inventário por apresentarem incongruências decorrentes de erros de fato que podem ser identificados e reparados".

A informação fiscal de fls. 70/71, após esclarecer o procedimento utilizado pela fiscalização opinou pela manutenção do auto de infração.

As fls. 73, informação no sentido de que fosse efetuada diligência ou perícia, para que fosse efetuado exame deta

lhado do Registro Inventário e outros documentos da Empresa, a fim de que se verificasse se houve os erros alegados na impugnação, como também, para que o preposto da diligência ou perícia solicitasse da empresa os comprovantes mencionados.

Às fls. 74, autorização para que fosse realizada a diligência com a finalidade de apurar o alegado pela atuada.

Assim, em cumprimento à autorização acima citada, o preposto da diligência solicitou à empresa a apresentação dos Livros de Inventário concernentes aos períodos de 30.09.81, 30.09.82, 30.12.83 e 30.12.84, bem como o documento de arrecadação (DARF), que comprove o recolhimento do IPI no mês de fevereiro de 1982.

A atuada assim se manifestou sobre a solicitação de documentos (fls. 77), que leio.

Em face de não terem sido apresentados pela atuada os documentos solicitados, foram os autos devolvidos à DIVITRI-DRF-Salvador (fls. 79).

A autoridade julgadora de primeira instância julgou inteiramente procedente a ação fiscal, fundamentada sua decisão nos termos que, a seguir resumidos:

"a) O item primeiro da autuação diz respeito a não apresentação pela impugnante do comprovante do recolhimento do IPI referente ao mês de fevereiro de 1982. Com efeito, a interessada fora intimada a apresentar o comprovante de entrega da DIPI e o documento de arrecadação de receita federais - DARF - por duas vezes conforme os Termos de fls. 31 e 76. Em resposta, às fls. 32 e fls. 77, diz terem sido extraviados a anexa a certidão de fls. 78 para fazer prova da inexistência de débito.

A Certidão de Quitação de Tributos Federais de fls. 78 foi emitida com base na relação acumulada de devedores "Contas Correntes Im

posto de Produtos Industrializados" uma listagem da Divisão de Arrecadação onde consta o C.G.C. da empresa, natureza do débito, número do débito, data de vencimento, valor originário e a situação do devedor, ou seja, intimado, não intimado, ou remessa a Procuradoria da Fazenda Nacional. Na verdade, esta relação de devedores tem como base o lançamento na DIPI pela própria empresa, do imposto apurado no mês. Caso não efetue o recolhimento do imposto lançado passa a ser devedor com situação específica. Ocorre que a interessada não comprovou entrega da DIPI e muito menos o documento comprobatório do recolhimento - DARF - do imposto referente ao mês de fevereiro de 1982 e este fato foi verificado pela Fiscalização durante a ação fiscal.

b) No segundo item, a autuada considerou indevidos os créditos de IPI referente a compras de recipientes, embalagens e outros materiais fundamentando-se que os valores relativos a recipientes e embalagens não integram a base de cálculo do IPI e as parcelas referentes a outros materiais não dariam direito ao crédito do IPI. A base legal é o artigo 72, inciso III do RIPI/82.

estabelece o dispositivo legal:

"Art. 72 - Para efeito de cálculo do imposto sobre os produtos classificados nas posições 22.01, 22.02 e 22.03 da Tabela, não será computado dos recipientes e embalagens cobrando dos adquirentes:

II - quando não foi utilizado o crédito do imposto referente aos recipientes e embalagens debitados aos adquirentes das bebidas".

O regulamento do IPI não faculta o crédito do imposto referente aos valores dos recipientes e embalagens cobrados dos clientes quando tais valores foram excluídos da base de cálculo do imposto conforme expressa o artigo transcrito acima.

A rigor, a interessada só vem impugnando a glosa do crédito relativo a outros materiais alegando não ter condições de defesa.

Nos anexos de fls. 08, 09 e 10 temos com especificidade os nomes dos fornecedores, produtos, números, séries e valores das notas fiscais e, por último, apuração do IPI mês a mês nos anos de 1982 e 1983. Não é difícil identificar no demonstrativo elaborado pelos autuantes o que não constitui reci

pientes e embalagens. Alerta-se para o fato de que parte do crédito foi considerado indevido por ter sido o valor correspondente debitado aos clientes. A outra parte do crédito utilizada pela empresa foi excluída por não gerar direito ao crédito do imposto como se conclui da leitura do inciso III do artigo 72 do RIPI/82.

c) ...para fins de determinação do valor tributável do IPI de que trata o artigo 63, inciso I e parágrafo primeiro do RIPI/82, serão incluídos no preço da operação de que decorrer o fato gerador as despesas de carga e descarga dos produtos, debitados ao comprador ou destinatário sob qualquer denominação e a qualquer título. Procede, portanto, a autuação.

d) Quanto as diferenças encontradas na relação "Produção/Consumo de rolhas metálicas", itens 5.1, 5.2 e 5.3 do Auto de Infração, a exigência está fundamentada no artigo 343 do RIPI/82 que estabelece.

Art. 343 - Constituem elementos subsidiários, para cálculo da produção, e correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade das matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento dos produtos, o valor das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão-de-obra empregada e dos demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens (lei nº 4.502/64, art. 108).

E o parágrafo primeiro do artigo transcrito prescreve que apurada qualquer falta no confronto da produção resultante do cálculo dos elementos constantes do artigo 343 com a registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente, o qual, no caso de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas e preços diversos, será calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento.

Com efeito, o Fisco ao exigir o imposto calculado sobre as diferenças apuradas adotou critérios previstos em lei. De ressaltar os percentuais de perdas considerados na apuração do consumo pela Fiscalização conforme demonstrativo de fls. 12 a 20.

e) Quanto a receita no valor de Cr\$ 56.290,950, lançada na conta "Receitas Diversas - Outras Receitas" através de ficha de lançamento (fls. 37), a interessada não apresentou nenhum documento através do qual tenha se embasado para efetuar o lançamento, li

mitando-se a comunicar em resposta ao Termo de fls. 33 que o valor teria se originado das sobras apuradas por ocasião do levantamento físico realizado em seu almoxarifado. Impossível acatar a explicação da autuada conforme item II da impugnação (fls. 45) quando não há comprovação da origem da receita, o que leva a presunção de vendas não registradas e sobre elas exigido o imposto conforme o parágrafo segundo do artigo 289 do RIPI/79."

Em seu tempestivo recurso, a autuada reitera os argumentos expostos na impugnação nos termos que passo a ler (fls. 100).

É o relatório.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ALDE DA COSTA SANTOS JÚNIOR

Em seu recurso, a autuada reitera em determinados itens o pedido de realização de diligências, que passamos a analisar.

Primeiramente, quanto ao item onde a fiscalização considerou indevidos os créditos de IPI referentes a compra de recipientes, embalagens e outros materiais, tendo sido impugnadas somente as parcelas referentes a outros materiais, a recorrente aduz que o auto de infração "deve ser lavrado da maneira mais clara possível, para possibilitar a defesa do contribuinte".

Alega, ainda, que gostaria de discutir um por um dos créditos estornados, mas os termos do auto de infração não permitem tal resposta.

Por fim, após reiterar o argumento de que houve cerceamento do direito de defesa, requer a conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade autuante relacione quais são os outros materiais.

Como salientado na informação fiscal e pela própria autoridade julgadora de primeira instância, nas folhas 08, 09 e 10 do auto de infração, encontra-se a relação de crédito de IPI usados indevidamente, contendo todos os créditos glosados, especificados, dentre os dados, o nº da nota fiscal, o fornecedor, o produto ou sua classificação fiscal, o que permite a identificação de todos os materiais que foram adquiridos pela autuada nas datas especificadas.

Portanto, entendo que não houve cerceamento do direito de defesa da recorrente, pois os citados quadros demonstrativos possibilitaram à empresa se defender, quando da impugnação e do presente recurso, quanto à glosa de cada um dos créditos es tornados.

O cerceamento de defesa ocorre quando, dos termos do auto de infração, a defesa por parte do contribuinte, é impossível ou muito difícil de se fazer.

Não sendo a hipótese dos autos, indefiro o pedido de diligência.

Quanto às diferenças encontradas na relação "Produção/consumo de rolhas metálicas, itens 5.1, 5.2 e 5.3 do auto de infração, a recorrente postula pelo exame pericial, pois argumenta que só dessa forma ficará revelado que o número de garrafas contendo os produtos fabricados e saídas do seu estabelecimento, com incidência do IPI, é igual, observado o limite de quebra, ao volume obtido no processo industrial.

Também quanto a este item, entendo ser desnecessária a conversão do julgamento em diligência para que se efetue a prova pericial, pois a recorrente, em sua impugnação, limitou-se a dizer que a diferença constatada pela fiscalização poderia decorrer de erro na confecção do estoque da escrituração do livro de inventário, sem demonstrar qualquer indício de erro que justifi

casse a realização da prova pericial.

Ademais, tanto na peça impugnatória como no recurso, a recorrente olvidou-se de indicar o seu perito e o respectivo endereço.

Ainda quanto a este item, esclareço que autuação es tã fundamentada no artigo 343, caput e parágrafo primeiro do RIPI, que além de eleger como elemento subsidiário para o cálcu lo da produção o valor dos produtos intermediários e embalagens adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento de produtos, estabelece que, apurada qualquer falta no confronto da produção, resultante dos cálculos dos elementos constantes des te artigo com a registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente.

No concernente à não-apresentação pela impugnante do comprovante de recolhimento do IPI, referente ao mês de feve re iro de 1982, é evidente que a certidão de quitação de tributos federais não recorre a pretensão da recorrente, uma vez que a presunção vigente é a de que o IPI referente àqueles meses não foi lançado na DIPI.

De fato, não tendo a interessada comprovado a entre ga do DIPI nem apresentado o respectivo DARF, não é possível aco lher sua postulação.

Quanto à presunção de omissão de receitas, no valor de Cr\$ 56.290.950, a recorrente limitou-se a dizer que o valor teria se originado das sobras apuradas por ocasião do levantamen to físico efetuado em seu almoxarifado, não apresentando qual quer prova de suas alegações ou da origem da receita, devendo ser mantida a presunção de vendas não registradas.

Por último, quanto às despesas acessórias de frete manuseio/carga e descarga, entendo que as mesmas não compõem a

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.580-000.823/87-58

12-

Acórdão nº 202-02.746

base de cálculo do IPI, por serem inerentes ao transporte, que, nos termos do artigo 63. do RIPI, estão excluídas da tributação.

Trata-se de entendimento majoritário no Conselho de Contribuintes, como demonstra a ementa a seguir transcrita:

"IPI - VALOR TRIBUTÁVEL - As denominadas "despesas de manuseio", com a carga e descarga de recipientes e embalagens, inclusive com o retor no desses bens ao estabelecimento industrial, se debitadas em separado nas Notas Fiscais, não integram a base de cálculo do IPI."

Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso para excluir do crédito tributário o imposto exigido sobre os valores relativos a carga e descarga cobrados pela impugnante e destaca dos nas notas fiscais de venda de seus produtos (item 04 do auto de infração.).

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 1989

Alde da Costa Santos Junior
ALDE DA COSTA SANTOS JUNIOR