



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicação no Diário Oficial da União
de 12 / 04 / 2004
Rubrica

2º CC-MF
FL.

Processo nº : 10665.001454/00-11
Recurso nº : 118767
Acórdão nº : 203-08.844

Recorrente : CIA CERVEJARIA BRAHMA
Recorrida : DRJ – Juiz de Fora - MG

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL -Tendo sido dado ao contribuinte no decurso da ação fiscal todos os meios de defesa aplicáveis ao caso, inexistente cerceamento do direito de defesa. O indeferimento de pedido de perícia, está no âmbito do poder discricionário do julgador administrativo, sendo que, quando motivado, sua negativa não constitui cerceamento do direito de defesa. **Preliminar rejeitada.**

IPI- FATO GERADOR- É fato gerador do IPI, a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, independentemente da finalidade a que se destine o produto ou o título jurídico de que decorra a saída.

AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS - Consideram-se autônomos, para efeito do Imposto Sobre Produtos Industrializados, os diversos estabelecimentos da mesma empresa.

IPI - PROVA PERICIAL. LIMITES OBJETIVOS - Destinam-se as perícias à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para suprir a ausência de provas que já poderiam as partes ter juntado à impugnação ou para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

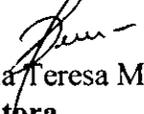
Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CIA CERVEJARIA BRAHMA**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa; e II) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.**

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2003 .


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Valmar Fonsêca de Menezes, Antônio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski, Luciana Peçanha e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo.



Processo nº : 10665.001454/00-11
Recurso nº : 118767
Acórdão nº : 203-08.844

Recorrente : CIA CERVEJARIA BRAHMA

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada, foi lavrado auto de infração exigindo-lhe o recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI com os consectários legais.

Consta do relatório elaborado pela autoridade singular o que segue:

A exigência é decorrente de falta ou recolhimento a menos de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, conforme "DEMONSTRATIVOS DAS DIFERENÇAS APURADAS"(Anexos I e II; fls. 22/56) elaborados pela autoridade fiscal.

Solicitada a apresentar justificativas sobre certos procedimentos adotados que redundaram em falta ou lançamento a menos de IPI nas Notas Fiscais de Venda (Intimação n.º 2000-00.107-8/005 e seus anexos (fls. 138/182)), a contribuinte não logra satisfazer à autoridade fiscal por inteiro no que diz respeito aos itens 2) a 6) da intimação. Isto posto, as diferenças de IPI detectadas, referentes às infrações observadas nestes itens e não esclarecidas pela contribuinte, foram agrupadas nos Demonstrativos de Apuração de n.ºs. 1 a 5, respectivamente, e são objeto de lançamento neste Auto de Infração.

Em sua peça impugnatória, às fls. 34/39, a contribuinte se defende apenas da infração detectada no **Demonstrativo de Apuração n.º 5**, alegando concordar com as infrações apuradas nos demais Demonstrativos, cujo imposto total no valor de R\$ 8.603,77 teria sido objeto de recolhimento conforme cópia do DARF acostada à fl. 203.

Sobre a infração contra a qual se insurgiu, assim consigna:

"(...)

A autuação nasceu de equívoco dos Senhores Fiscais, que verificaram a ocorrência de entradas com e sem destaque do IPI. Ocorre, entretanto, que são situações diferentes, isto é, nos casos de meras transferências entre filiais certamente a operação não é tributada. Todavia, existem também os casos de COMPRA de produtos de outras unidades do grupo (não filiais, mas sim empresas associadas, como por exemplo Skol Guarulhos, CRBS, Cibeb, Cebrasa, etc.), ocorrendo, nessas hipóteses, a tributação pelo IPI. Esta é a razão de terem existido entradas com e sem tributação.

(...)

Assim, o critério adotado pela autuada foi o de completa honestidade e retidão: a empresa recebeu mercadorias de outras unidades (empresas do mesmo grupo econômico, porém não filiais) com o destaque do IPI. Como na entrada não procedeu ao crédito do tributo, na saída, de igual



Processo nº : 10665.001454/00-11
Recurso nº : 118767
Acórdão nº : 203-08.844

maneira, não houve o débito do imposto, não gerando, em nenhum momento, prejuízos aos cofres públicos.

Ora, a questão é de clareza meridiana: se não houve anterior crédito não se pode justificar ao final um débito. E, para que não continuassem havendo as dúvidas levantadas - motivo do presente auto de infração -, a autuada decidiu em nível nacional (em todas as suas unidades fabris) a adotar a prática de aproveitar o crédito do IPI em todas as entradas e debitar o mesmo imposto quando de todas as saídas. Justificou tal procedimento também a divergência de procedimentos tributários que existia para um mesmo produto - se adquirido de coligada ou transferido de filial - obrigando, inclusive, a um sistema de logística que permitisse a estocagem do mesmo produto em locais separados.

(...)

Apresenta a empresa relatório comprobatório de que as notas fiscais tributadas pelo IPI não tiveram o crédito respectivo aproveitado, mencionando, inclusive, os dados do livro registro de entradas.

(...)"

Á vista disto, requer prova pericial que entende imprescindível à presente lide e para responder as questões formuladas à fl. 194, indicando um perito para provar o alegado por todos os meios admitidos em direito, inclusive pela exibição e juntada de documentos.

À fl. 209, consta despacho da autoridade para a DRF de origem com o fito de que o valor recolhido pela contribuinte por meio do DARF presente em sua impugnação fosse considerado para a devida atualização do Profisc, resultando na informação constante da contracapa do processo indicando novos valores em julgamento.

Por meio da Decisão DRJ/JFA n.º 1.021, de 12 de junho de 2001, a autoridade de primeira instância manifestou-se pela procedência do lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1997 a 10/06/1997, 21/10/1997 a 10/11/1997, 21/11/1997 a 10/01/1998, 21/05/1998 a 31/05/1998.

Ementa: FATO GERADOR

É fato gerador do IPI, a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, independentemente da finalidade a que se destine o produto ou o título jurídico de que decorra a saída.



Processo nº : 10665.001454/00-11
Recurso nº : 118767
Acórdão nº : 203-08.844

AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS

Consideram-se autônomos, para efeito do Imposto Sobre Produtos Industrializados, os diversos estabelecimentos da mesma empresa.

PEDIDO DE PERÍCIA. O deferimento do pedido de perícia não se justifica se os elementos contidos nos autos são suficientes para o deslinde da questão, e se o fato probando puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

FISCALIZAÇÃO. BEBIDAS. DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Tributam-se, com base na documentação fiscal, as saídas de bebidas do estabelecimento sem lançamento do IPI quando a contribuinte não logra provar que tais produtos já haviam sido tributados nas outras empresas do mesmo grupo ou filiais.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresenta recurso onde alega preliminarmente a ocorrência de cerceamento de defesa ao lhe ser indeferido o pedido de perícia. No mérito, reitera os argumentos apresentados quando da impugnação.

Consta dos autos Termo de Arrolamento de bens.

É o relatório.



Processo nº : 10665.001454/00-11
Recurso nº : 118767
Acórdão nº : 203-08.844

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso é tempestivo merecendo ser conhecido.

A exigência é decorrente de falta ou recolhimento a menos de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, conforme "DEMONSTRATIVOS DAS DIFERENÇAS APURADAS" (Anexos I e II; fls. 22/56) elaborados pela autoridade fiscal.

As matérias em discussão podem ser assim sintetizadas: Da ocorrência de cerceamento de defesa pelo indeferimento de perícia; e no mérito, da incidência do IPI, da não-cumulatividade e da ausência de provas.

Do indeferimento do pedido de perícia

Inicialmente, alega a recorrente que o indeferimento da perícia contábil requerida teria prejudicado o cerceamento de defesa.

O exame do ato administrativo, válido para a decisão administrativa, revela nitidamente a existência de cinco requisitos necessários à sua formação, a saber: competência, finalidade, forma, **motivo** e objeto. Tais componentes, pode-se dizer, constituem a infra-estrutura do ato administrativo, seja ele vinculado ou discricionário, simples ou complexo, de império ou de gestão.¹

Além do motivo, a decisão de primeira instância deve conter a exposição das razões que levaram o agente público a emaná-la. Esta enunciação é obrigatória, e denominada de **motivação**. "*Motivar o ato é explicitar-lhe os motivos, "Motivação" é a justificativa do pronunciamento tomado.*"²

Celso Antônio Bandeira de Mello, fundamentando-se na Constituição Federal, bem explica a questão da motivação:

"Perece-nos que a exigência de motivação dos atos administrativos, *contemporânea à prática do ato*, ou pelo menos anterior a ela, há de ser tida como uma regra geral, pois os agentes administrativos não são "donos" da coisa pública, mas simples gestores de interesses de toda a coletividade, esta, sim, senhora de tais interesses, visto que, nos termos

¹ MEIRELLES, HELY LOPES. *Direito Administrativo Brasileiro*. 21ª Ed.. São Paulo: Editora Malheiros, 1990. p. 134.

² JÚNIOR, JOSÉ CRETILLA. *Curso de Direito Administrativo*. 14ª Ed.. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1995. p. 276.



Processo nº : 10665.001454/00-11
Recurso nº : 118767
Acórdão nº : 203-08.844

da Constituição, “todo o poder emana do povo (...)” (art. 1º, parágrafo único). Logo, parece óbvio que, praticado o ato em um Estado onde tal preceito é assumido e que, ademais, qualifica-se como “Estado Democrático de Direito” (art. 1º, *caput*), proclamando, ainda ter como um de seus fundamentos a “cidadania” (inciso II), **os cidadãos e em particular o interessado no ato têm o direito de saber por que foi praticado, isto é, que fundamentos o justificam.**”³ (destaca-se)

No presente caso, a decisão emanada pela autoridade de primeira instância está suprida de motivação. O indeferimento motivado de realização de perícia (no âmbito do poder discricionário do julgador administrativo) não acarretou cerceamento do direito de defesa da parte, ainda mais tendo sido dado ao contribuinte no decurso da ação fiscal todos os meios de defesa aplicáveis ao caso, e sobretudo quando em momento algum ficou a contribuinte impedida de apresentar as provas, que entendia necessárias à sua defesa. Assim, em razão do exposto, rejeito a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Da incidência do IPI, da não-cumulatividade, da ausência de provas e da perícia

Incidência do tributo é aquele momento em que nasce, tem início a obrigação tributária. Esta se materializa com a ocorrência do fato gerador. Há de se observar que conforme prevê o art. 22, do RIPI/82, constante do artigo 23 do RIPI/98, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25/06/98, os vários estabelecimentos de uma mesma empresa são considerados autônomos, devendo cada um deles cumprir de maneira independente as obrigações tributárias, previstas na legislação. Dessa forma, cada estabelecimento deve manter suas próprias notas fiscais e respectivos registros, a serem conservados no próprio estabelecimento.

Tratando-se de situação de fato, considera-se ocorrido o fato gerador, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias à produção dos efeitos que normalmente lhe são próprios. Em se tratando de IPI, em princípio, por si só, o deslocamento físico do produto industrializado de um estabelecimento para outro estabelecimento, já produz a ocorrência do fato gerador. Em outras palavras, é fato gerador do IPI, a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, independentemente da finalidade a que se destine o produto ou o título jurídico de que decorra a saída.

No que se refere ao princípio da não cumulatividade, a legislação do IPI tem como base a Lei nº 4.502/64, que introduziu profundas modificações na sistemática do antigo Imposto sobre Consumo. O antigo imposto sobre vendas brutas, que incidia em todas as fases de industrialização pelo valor bruto da venda, era cumulativo, tornando-se a tributar, na fase subsequente, o mesmo valor que se tributara anteriormente. O eventual incremento de arrecadação tributária gerado pelo tributo era logo superado por uma indesejável repercussão nos preços dos produtos. A legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados inovou ao eliminar a incidência do imposto em cascata, adotando o sistema de crédito fiscal.

³ Curso de Direito Administrativo. 11ª Ed.. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 1999. p. 285



Processo nº : 10665.001454/00-11
Recurso nº : 118767
Acórdão nº : 203-08.844

A Constituição Federal de 1988 manteve essa mesma regra, ao estabelecer como diretriz, no parágrafo 3º do artigo 153, a não cumulatividade do IPI. No dizer de Sacha Calmon Navarro: "no Brasil, por força do princípio da não cumulatividade, constitucionalmente consagrado, se utiliza a técnica do imposto-contra-imposto para o cálculo do montante a recolher por cada contribuinte à Fazenda Pública"⁴.

Essa compensação é feita periodicamente, através de conta-corrente fiscal, na qual o saldo, se devedor, é pago pelo contribuinte, e, se credor, é transferido para o aproveitamento no período ou nos períodos seguintes. Essa regra da não cumulatividade faz evitar que o imposto seja recolhido mais de uma vez sobre a mesma base de cálculo. Nesse sentido, a atual Carta de 1988 manteve a mesma outorga, no art. 146, com alguns acréscimos. Dentro da atribuição dessa competência, explicita o CTN:

"Art. 48. O imposto é seletivo em função da essencialidade dos produtos."

"Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes."

O crédito fiscal compensável ou dedutível, gerado pela aplicação do Princípio da não-cumulatividade do IPI ao regime de apuração do imposto, é um crédito de natureza escritural, cuja titularidade pertence ao contribuinte do IPI, ou aquele que lhe for equiparado pela legislação. Observa-se que o Regulamento do IPI refere-se sempre à pessoa do contribuinte, e não à pessoa do responsável pelo pagamento do imposto, o que demonstra que o responsável, sujeito passivo indireto, não faz jus a qualquer crédito decorrente de sua obrigação de pagar o imposto. Isso ocorre porque o Princípio da não-cumulatividade do IPI aplica-se, exclusivamente, aos custos das matérias primas e insumos utilizados na fabricação de produtos industrializados.

No caso dos autos, nenhuma menção foi trazida com referência aos créditos básicos, decorrentes do sistema de apuração do imposto. Também, inexistente prova, ainda que por amostragem, que as bebidas que saíram de seu estabelecimento sem lançamento do IPI já haviam sido tributadas quando da saída de outra empresa do mesmo grupo. A prova pericial deveria ter sido produzida, com o fim de firmar o convencimento do julgador, que pode ter a necessidade, em face da presença de documentos juntados, de municiar-se de mais elementos de prova. No caso, não se discute quanto ao conteúdo da materialidade dos fatos alegados pelo contribuinte, e sim, repita-se, quanto à veracidade de suas alegações.

⁴ Parecer – O Imposto sobre Produtos Industrializados e o direito à compensação de créditos presumidos, Sacha Calmon Navarro e Misabel Derzi, 10/07/95



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.001454/00-11

Recurso nº : 118767

Acórdão nº : 203-08.844

Isto posto, tendo em vista os elementos constantes dos autos e a ausência, ainda que por amostragem, da juntada de documentos contrapondo os argumentos apresentados pela autoridade de primeira instância, voto no sentido de rejeitar a ocorrência de cerceamento de defesa e no mérito negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, 16 de abril de 2003


MARIA TERESA MARTINEZ LÓPEZ