



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 15 / 06 2004
cop
VISTO

2º CC-MF

**Processo nº : 10768.000050/99-55
Recurso nº : 115.252
Acórdão nº : 201-77.421**

**Recorrente : DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ
Interessada : Haarmann & Reimer Ltda.**

IPI. NOTAS FISCAIS SEM DATA DE SAÍDA DOS PRODUTOS DO ESTABELECIMENTO.

A não aposição da data de saída dos produtos do estabelecimento somente na via fixa das notas fiscais, estando as vias que acompanharam os produtos com a data de saída apostada manualmente por ocasião da expedição das mercadorias, não configura a situação do art. 252, inciso I, combinado com o art. 242, inciso VII, do Decreto nº 87.981/82 (RIP/82).

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por **unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.**

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2004.

Josefa Maria de Marques
Josefa Maria Soeiro Marques

Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

**Serafim Fernandes Corrêa
Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Adriana Gomes Rêgo Galvão, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.



Processo nº : 10768.000050/99-55
Recurso nº : 115.252
Acórdão nº : 201-77.421

Recorrente : DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ

RELATÓRIO

Adoto como relatório o do julgamento de 1ª Instância, a seguir transscrito:

"Em primeiro lugar, observe-se que a empresa Florasynth Fragrâncias e Aromas Ltda., CGC 33.017.385/0001-59, que existia à época dos períodos de apuração do imposto em questão, foi posteriormente incorporada pela empresa Haarmann & Reimer Ltda., CGC 33.018.771/0001-65, conforme documentação às fls. 03/14, que a sucedeu em todos os seus bens, direitos e obrigações.

Em ação fiscal realizada na empresa Florasynth Fragrâncias e Aromas Ltda., foi constatado, conforme Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 17, que a mesma emitiu Notas Fiscais nas quais não foi indicada a data de saída dos produtos do estabelecimento, dificultando a identificação da efetiva data de ocorrência do fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados, e possibilitando a utilização das Notas Fiscais por mais de uma vez.

Desta forma, a interessada infringiu o disposto na Lei n.º 4.502/64, art. 48, V, e no art. 242, VII, do Dec. n.º 87.981/82 (RIP/82), correspondente ao art. 316, I, 't', do RIP/98. Em consequência, o lançamento foi considerado não efetuado, e as Notas Fiscais, relacionadas às fls. 18/19, e cujas cópias acham-se acostadas nos Anexos 2 a 10 do presente processo, consideradas sem valor para efeitos fiscais, servindo de prova em favor do fisco. Com fundamento nestes fatos, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 20/28, formalizando a exigência da multa de ofício prevista na Lei n.º 4.502/64, art. 80, § 4º, e no Dec. n.º 87.981/82, art. 364, § 4º, com a alteração dada pela Lei n.º 9.430/96, art. 45, no valor de R\$ 1.079.348,07 (um milhão, setenta e nove mil, trezentos e quarenta e oito reais e sete centavos), correspondente a 75% do valor do imposto calculado no Livro de Apuração do IPI (cópias no Anexo 1), pelo não cumprimento da obrigação tributária acessória.

Irresignada com a exigência fiscal, a interessada apresentou impugnação às fls. 31/43, alegando, em síntese, que:

- 1. A autuação efetuada pela fiscalização baseou-se nas vias fixas das Notas Fiscais, destinadas à escrituração, e não nas vias do destinatário, que acompanhavam as mercadorias expedidas;*
- 2. Após a separação das vias fixas das Notas Fiscais, as vias do destinatário eram encaminhadas ao setor de expedição onde, por ocasião da efetiva saída dos produtos, era apostada manualmente a data de saída;*
- 3. Quanto às vias fixas, ficavam retidas no departamento fiscal para serem contabilizadas, considerando a data de sua emissão como a da efetiva saída dos produtos, o que na maioria das vezes realmente acontecia, como pode ser constatado pelos canhotos das Notas Fiscais juntados (Vol. I a XVIII anexos);*
- 4. Após a lavratura do Auto de Infração, a interessada solicitou aos seus clientes cópias das vias do destinatário das Notas Fiscais. Devido ao grande volume de documentos, não houve tempo hábil para reuni-los todos; contudo, a interessada anexa parte da documentação recebida, às fls. 65/156;*
- 5. A verificação de um possível reaproveitamento de Notas Fiscais deveria ser feita a partir das vias do destinatário, e não das vias fixas das Notas Fiscais;*



Processo nº : 10768.000050/99-55
Recurso nº : 115.252
Acórdão nº : 201-77.421

6. O enquadramento legal da penalidade foi incorreto, uma vez que o Auditor Fiscal autuante mencionou o art. 364, § 4º, do RIPI/98, quando o correto seria o art. 461, § 4º, do RIPI/98;

7. Mesmo assim, a referida penalidade não se aplica, uma vez que:

7.1. Não houve falta de destaque ou de recolhimento de imposto;

7.2. Existe penalidade específica para 'notas consideradas sem valor', no art. 461, inciso II, do RIPI/98, isto é, caso houvesse ocorrido o suposto reaproveitamento das Notas Fiscais, as mercadorias deveriam ser consideradas como desacompanhadas da documentação comprobatória, nos termos da Lei nº 4.502/64, art. 80, § 1º, inciso IV;

7.3. Tendo considerado as notas Fiscais sem valor, e as mercadorias como transportadas desacompanhadas de documentação, deveria o Auditor Fiscal ter aplicado as penalidades do art. 461, inciso II, o que não poderia, no entanto, fazer, já que se tratava das vias fixas das notas, não sendo possível tal reaproveitamento;

8. Não se pode invalidar toda a operação, tendo a interessada recolhido os impostos e efetivamente colocado a data de saída em todas as vias das Notas Fiscais, com exceção da via fixa;

9. A Nota Fiscal inidônea é aquela imprestável para acompanhar o produto, e a presunção de reaproveitamento de Notas Fiscais admite a contraprova;

10. Verifica-se pelos documentos apresentados e procedimentos operacionais descritos, que a presunção da fiscalização não pode subsistir. O lançamento com base em indícios deve ser derrubado, não porque não sejam confiáveis, mas porque restou demonstrado que o Fisco desprezou, sem motivação, provas que lhe foram apresentadas: canhotos e vias do destinatário das Notas Fiscais (Vol. I a XVIII anexos) e, também, não houve diligências nas empresas destinatárias das mercadorias. A movimentação dos estoques, os livros Registro de Inventário e Registro de Saídas foram corretamente contabilizados e escriturados, não tendo sido encontradas diferenças que comprovassem o suposto reaproveitamento de notas fiscais;

11. Ao motivar a penalidade, o Fiscal autuante reconhece a infração como obrigação acessória e, inadvertidamente, a converte em obrigação principal, nos termos do art. 113, §§ 2º e 3º do CTN. Na verdade, o que o referido dispositivo legal contempla não é a conversão da obrigação acessória em principal, mas a conversão do valor da multa pelo não pagamento do tributo em obrigação principal, integrando-a ao valor principal do tributo. Desta forma, tal dispositivo não se aplica à interessada, uma vez que, como o próprio Fiscal descreveu no Auto de Infração, o imposto foi devidamente recolhido. Portanto, não se pode exigir a conversão da multa (penalidade acessória) em obrigação principal;

12. Embora o art. 136 do CTN recomende a consideração objetiva do ilícito fiscal, é essencial o elemento volitivo, conforme preceitua o art. 112, também do CTN. No caso, existem indícios e circunstâncias relevantes para descharacterizar a presunção: juntada de canhotos e cópias das Notas Fiscais e o exame dos livros fiscais;

13. Se ainda forem necessárias provas adicionais, prolesta por perícia contábil, indicando desde já o seu perito e os quesitos, às fls. 40.

3



Processo nº : 10768.000050/99-55

Recurso nº : 115.252

Acórdão nº : 201-77.421

14. Adicionalmente, solicita que, caso necessário para que se comprove o alegado, seja determinada a realização de diligência junto às empresas destinatárias das Notas Fiscais questionadas, ainda que por amostragem;

15. Foram incluídas no lançamento Notas Fiscais relativas ao período de apuração de 15/01/93 a 15/12/93 que, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, já foi alcançado pela prescrição, pois a contagem do prazo da prescrição começa a fluir da ocorrência do fato gerador, ou seja, da saída da mercadoria do estabelecimento;

16. O Auto de Infração não foi devidamente fundamentado, e o enquadramento legal não foi corretamente indicado. Desta forma, não poderá prosperar o lançamento efetuado, pois a explicação dos motivos fático e legal do ato administrativo é requisito essencial para a sua validade.

Conclui a interessada solicitando que o Auto de Infração seja considerado insubsistente, pelos motivos alegados.

Atendendo a diligência solicitada por esta DRJ, através da Resolução / DRJ / RJ / DIPEC nº 56/99 (fls. 5011/5012), o Auditor Fiscal autuante procedeu à verificação das vias das Notas Fiscais emitidas pela interessada, em oito das empresas adquirentes das suas mercadorias. O exame, feito por amostragem, revelou que as vias dos destinatários das Notas Fiscais apresentavam a data da saída das mercadorias, apostila por carimbo (fls. 5013/5231). Às fls. 5232, o Auditor Fiscal autuante apresenta o relatório da diligência efetuada, reafirmando seu entendimento de que, como a legislação do IPI não diferencia as indicações mínimas que devem existir em cada via da Nota Fiscal, a indicação da data de saída deve estar presente em todas as vias."

Acresço mais o seguinte:

- a DRJ no Rio de Janeiro - RJ julgou improcedente o lançamento e recorreu de ofício a este Conselho em virtude de o valor exonerado estar acima do limite de alçada.

É o relatório

fol. 4



Processo nº : 10768.000050/99-55
Recurso nº : 115.252
Acórdão nº : 201-77.421

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
SERAFIM FERNANDES CORRÊA

Os fundamentos da decisão de 1ª Instância são os seguintes:

"A impugnação é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dela conheço.

A matéria deve ser apreciada sob dois aspectos, a saber: quanto ao dano ao Erário, potencial ou efetivo, decorrente da falta de indicação da data de saída das mercadorias nas notas fiscais, e quanto ao mero descumprimento de formalidade imposta pela legislação de regência do tributo.

Quanto à possibilidade de dano ao Erário, esta decorreria do fato apontado pelo Auditor Fiscal autuante na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 17) de que a falta de indicação da data de saída nas notas fiscais daria margem a duas situações em que poderia haver lesão aos cofres públicos: por dificultar a identificação da efetiva data de ocorrência do fato gerador do IPI e por possibilitar a reutilização das notas fiscais.

Seguindo-se a linha de raciocínio de que a falta de indicação da data de saída das mercadorias dificulta a identificação da efetiva data de ocorrência do fato gerador, poderia ter a interessada postergado o recolhimento do tributo devido. Quanto a isto ela se insurge, afirmando que a escrituração das saídas era feita considerando-se a data de emissão das notas fiscais.

Considerando-se que este procedimento é acolhido pelo § 3º do art. 277 do Dec. n.º 87.981/82 (RIPI/82), vigente à época dos fatos geradores, e que o Auditor Fiscal autuante reconhece na Descrição dos Fatos de fls. 17 que os impostos lançados nas notas fiscais foram devidamente recolhidos, é forçoso concluir que o procedimento adotado pela interessada não prejudicou a identificação da efetiva data de ocorrência dos fatos geradores do IPI.

Já no que diz respeito à possibilidade de reutilização das notas fiscais, realmente, na falta de indicação da data de saída das mercadorias, tais notas poderiam retornar ao estabelecimento e servir para acompanhar outras mercadorias, saídas em dias subsequentes.

Todavia, além de não haver prova nos autos de tal prática, a interessada alega, e as diligências realizadas confirmaram tal alegação, que a data de saída era apostada manualmente nas vias do destinatário das notas fiscais, por ocasião da expedição das mercadorias. Assim, não poderiam tais notas se prestar a reutilização.

Restaria, portanto, analisarmos o fato do ponto de vista, meramente objetivo, do simples descumprimento de uma formalidade prevista na legislação do IPI.

*As obrigações acessórias não são impostas por mero capricho da Administração, mas visam permitir que o Fisco acompanhe e verifique o correto cumprimento das obrigações tributárias principais. Assim, as obrigações acessórias não devem ser apreciadas isoladamente, destacadas do contexto em que se situam, mas, sim, em conjunto com as obrigações principais a que dizem respeito. Neste sentido, a lição de Hugo de Brito Machado em *Curso de Direito Tributário* – Malheiros, 12a ed., São Paulo, 1997;*

'...Como o descumprimento de certas obrigações acessórias induz a presunção de descumprimento, também, da obrigação principal, em muitas situações o valor de penalidades cominadas para o descumprimento de obrigações acessórias é



Processo nº : 10768.000050/99-55
Recurso nº : 115.252
Acórdão nº : 201-77.421

estabelecido em função da operação a que diz respeito a obrigação acessória descumprida ou do valor do imposto cujo pagamento supostamente não foi feito.

Importante é ter-se em vista que o uso de documento fiscal inidôneo, ou o descumprimento de qualquer outra obrigação tributária acessória, apenas pode gerar presunção mas nunca a certeza do inadimplemento da obrigação principal. Se o contribuinte comprova, por quaisquer meios em Direito geralmente admitidos, que o fato tributável foi escriturado em seus livros e o tributo correspondente foi pago, ou está registrado para pagamento no prazo legal, infundada será a imposição de penalidade proporcional ao tributo, ao mesmo tempo em que a exigência deste é também indevida, por configurar inadmissível bis in idem.'

Ou seja, o descumprimento da obrigação tributária acessória faz surgir a presunção de que houve também o descumprimento da obrigação principal. Mas esta presunção é iuris tantum, cabendo ao contribuinte a prova de que a obrigação principal foi adimplida.

Apesar do respeitável entendimento do Auditor Fiscal autuante de que a legislação do IPI não diferencia o conteúdo das diversas vias da nota fiscal, a falta da indicação da data de saída das mercadorias na via fixa da nota fiscal permite apenas presumir o inadimplemento da obrigação principal. Tendo a interessada arcado com o ônus da prova de que não houve reutilização das notas fiscais, nem ocorreu prejuízo para o fisco por retardamento ou ocultação da ocorrência do fato gerador, entendo não configurada a situação descrita no art. 252, inciso I, do Dec. n.º 87.981/82 (RIP), sendo indevida a aplicação da multa proporcional ao valor do imposto lançado. Neste sentido, o acórdão do Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes abaixo reproduzido:

Número do Recurso: 099491

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10283.003285/93-47

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IPI

Recorrente: KIA MOTORES DO BRASIL LTDA.

Recorrida/Interessado: IRF-ALFANDEGA PORTO DE MANAUS/AM

Data da Sessão: 16/09/97 00:00:00

Relator: EXPEDITO TERCEIRO JORGE FILHO

Decisão: ACÓRDÃO 201-71023

Resultado: DPU - DADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão:

Ementa: IPI - NOTA FISCAL - ESTABELECIMENTO LOCALIZADO NA ZONA FRANCA DE MANAUS - A não aposição da efetiva data de saída do produto em uma única via da nota fiscal estando, tal data, grafada nas demais vias, e havendo coincidência da data grafada com a data filigranada na nota fiscal não caracteriza transgressão ao art. 242, inciso II e art. 252, inciso I, do RIP/82.



Processo nº : 10768.000050/99-55
Recurso nº : 115.252
Acórdão nº : 201-77.421

Recurso provido.

Ao se pronunciar sobre o mérito da questão, em voto em que foi acompanhado pela unanimidade dos Membros da Egrégia Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, o relator do julgado acima assim se pronunciou:

'O art. 242 e incisos do RIPI/82 especifica o que a Nota Fiscal deverá conter sendo que no inciso VII a exigência se refere à aposição da data efetiva de saída dos produtos.

A autuada deixou de grafar em uma única via das Notas Fiscais que o Fisco relacionou no Auto de Infração a data de efetiva saída dos produtos, porém nas demais vias fez constar a exigência do inciso VII do art. 242 do RIPI/82, o próprio julgador monocrático admite tal fato.

Então é de se perguntar: a não aposição da data efetiva de saída dos produtos em uma única via da Nota Fiscal é suficiente para se configurar transgressão aos artigos 242, inciso VII e 252, inciso I do RIPI/82?

Para responder a esta pergunta é preciso verificar qual a finalidade do dispositivo legal, o seu espírito, a sua razão de ser.

A principal finalidade, para o IPI, de fazer constar na nota fiscal a data efetiva de saída dos produtos é a de saber quando ocorreu o fato gerador da obrigação tributária. A aposição de tal data também serve para impedir que uma mesma nota fiscal seja utilizada para acobertar a saída de vários produtos em momentos distintos, principalmente quando o produto for um bem fungível, pois em relação aos bens infungíveis é praticamente impossível tal utilização. Também tem por fim saber se o preço praticado pelo emitente da nota fiscal é o legalmente previsto, isto em relação a produtos cujos preços seja controlados pelo governo. Outras finalidades existem, mas de menor importância.

Ao imputar à empresa, diante dos fatos expostos, a transgressão ao disposto no art. 242, inciso VII, do RIPI/82 e em consequência considerar o documento fiscal sem valor estariamos desprezando o espírito da lei, a sua finalidade a sua razão de ser. O mesmo não poderia se dizer caso a data efetiva de saída não constasse em nenhuma das vias da nota fiscal, neste caso, o Conselho de Contribuintes tem decidido de forma reiterada pela procedência da ação fiscal.'"

Por concordar com os fundamentos, e entendendo não haver reparos a fazer à decisão recorrida, nego provimento ao recurso de ofício.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2004,

SERAFIM FERNANDES CORRÊA

SAF