

173

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 17/05/1999
C	<i>Stolutina</i>
	Fabrica



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.002726/97-19
Acórdão : 202-10.427

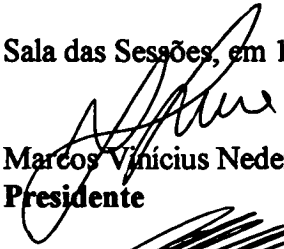
Sessão : 19 de agosto de 1998
Recurso : 103.655
Recorrente : INDUSPUMA S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrido : DRJ em Campinas - SP

IPI – I) DESLOCAMENTO DE COMPETÊNCIA - Em face da legislação tributária pertinente, processam-se perante o Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes processos que tenham como objeto autuações decorrentes de classificação de mercadorias relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. **II) ESTORNO DE CRÉDITO** - É obrigatório o estorno do crédito do imposto pago na aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos cuja saída não gerou débito do imposto. **III) ENCARGO DA TRD** - Não é de ser exigido no período que medeou de 04.02 a 29.07.91. **IV) RETROATIVIDADE BENIGNA** - A multa de ofício, prevista no inc. II do art. 364 do RIPI/82, foi reduzida para 75% com a superveniência da Lei nº 9.430/96, art. 45, por força do disposto no art. 106, inc. II, alínea “c”, do CTN.
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **INDUSPUMA S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: **I) em rejeitar a preliminar de indefinição da base de cálculo; II) em não conhecer do recurso, por falta de competência do Conselho, quanto à matéria relacionada com a classificação fiscal de mercadoria; e III) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.**

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 1998


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Antonio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Tarásio Campelo Borges, José de Almeida Coelho, Maria Teresa Martínez López, Ricardo Leite Rodrigues e Helvio Escovedo Barcellos.

cl/cf



Processo : 10830.002726/97-19
Acórdão : 202-10.427

Recurso : 103.655
Recorrente : INDUSPUMA S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 919/925:

“Concluindo ação fiscal iniciada em 08 de março de 1993 (cf. TERMO - fl. 01), foi lavrado o TERMO DE VERIFICAÇÃO (fls. 190/191).

A título de “INSUFICIÊNCIA DE LANÇAMENTO” foi constatada “infração ao disposto no item 5 da alínea a da nota 2 do capítulo 59 da TIPI, às notas 1, alínea h, da seção XI, e 2, alínea 1, do capítulo 39, todas da mesma Tabela, e à Regra Geral nº 1 para interpretação do sistema harmonizado, uma vez que o produto em pauta deve-se classificar sob o código 3921.12.0000 (12% até 31/03/90 e 15% a partir de 01/04/90, mesma base legal citada no item 1 deste termo), o que resultou em insuficiência de lançamento de IPI, no montante de 12% sobre o valor tributável no período de 01/01/89 a 31/03/90 e no de 10% a partir de 01/04/90”.

Sob o título “INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO”, tendo em vista produtos industrializados pela empresa, cujas saídas foram apuradas, foi verificado que, “A partir de junho de 1988, o contribuinte deixou de anular o crédito dos insumos correspondentes aos produtos tributados à alíquota zero, como disciplina o art. 100, inciso I, alínea a, do Regulamento do IPI - RIPI, aprovado pelo Decreto 87.981 de 23/12/82”.

“Dessa maneira, houve insuficiência de recolhimento de IPI, a partir do período de apuração supramencionado, pelo aproveitamento indevido de créditos a estornar, conforme demonstrativo anexo”.

Regularmente cientificado do procedimento fiscal, em 05/05/93, a sociedade anônima, devidamente representada, solicitou a prorrogação do prazo para apresentação da impugnação (cf. fl. 247).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.002726/97-19
Acórdão : 202-10.427

Concedida a prorrogação solicitada (fl. 255), foi apresentada, em 11-06-93, a peça impugnatória (fls. 257 a 263), instruída com os documentos de fls. 264 a 790.

No aludido apelo dirigido à autoridade a quo, o sujeito passivo reconhece que, na "parte relativa aos insumos que entram na fabricação dos colchões" deixou "de extornar (sic) o IPI no livro de apuração".

Mediante a invocação da Lei de Isonomia (sic), solicita autorização para efetuar na Instituição financeira competente o depósito da importância referente à matéria que pretende discutir no âmbito do Poder Judiciário.

No que pertine ao inciso I do Termo de Verificação (INSUFICIÊNCIA DE LANÇAMENTO), discorda do trabalho elaborado pelo autuante.

Argumenta estar impossibilitada de vender no mercado seu produto tributado conforme pretende o Fisco. Ademais, segundo alega, nenhuma das 18 fábricas brasileiras que comercializam "courvin", adotam a classificação fiscal código nº 3921.12.0000.

Afirma que, independentemente da alíquota aplicável "não haveria prejuízo para a Fazenda Nacional se fosse 15% ou 5% por se tratar de imposto que quem paga se credita" (grifos do original).

Invocando, mais uma vez, "a Lei da Isonomia" (sic), defende tese concernente à correção de seu procedimento, baseando-se no princípio de que todos agem de forma idêntica.

Lembra regra que alega prevalecer na matéria tratada nos autos ("Na normatização do IPI, quando houver uma demonstração específica sobre o produto, que no caso é o tecido revestido ou impregnado de cloreto de Ponivinila ou material plástico, prevalece sobre qualquer outra descrição"), e resposta da autoridade competente em consulta formulada pela empresa York S/A. Ind. e Comércio.

Apresenta laudos (fls. 758 a 764 e fls. 765 a 772), e invoca o entendimento da autoridade fiscal, consubstanciado em vários pareceres normativos.

Finalizou, requerendo:



Processo : 10830.002726/97-19
Acórdão : 202-10.427

a) no que se refere ao tem 1 do Termo de Verificação (fls. 190/191) - INSUFICIÊNCIA DE LANÇAMENTO - o cancelamento da exigência;

b) quanto ao item II do referido documento (INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO), requereu a efetivação de novo levantamento.

Efetuada novas verificações pelo autuante (veja fls. 791/793), foi concluído o preparo do processo.

Na manifestação que se vê às fls.794/797, ao procurar refutar todos os argumentos trazidos à colação, assim se manifestou o AFTN;

“6 - Não houve qualquer arbitramento, nem se tomou quaisquer preços médios de insumos para efetuar o cálculo do montante exigível em decorrência da não-anulação de créditos na escrita fiscal. Pelo contrário, seguiu este um raciocínio muito simples: uma vez que a espuma comercializada sob a forma de blocos, lâminas ou grânulos tem precisamente a mesma formulação da que é aplicada nos colchões e travesseiros, os valores do crédito de IPI atribuíveis a cada grupo de produtos - os de alíquota positiva e os de alíquota zero - são evidentemente proporcionais às quantidades produzidas. Dessa forma, sendo C o crédito total relativo aos insumos aplicados na fabricação de espuma, x a quantidade de espuma vendida com alíquota positiva, e y a quantidade de espuma aplicada em produtos com alíquota zero, o valor do estorno será necessariamente $(y.C)/(x + y)$.

7 - Traz a impugnante novo levantamento da quantidade de espuma aplicada em colchões e travesseiros - o que ratifiquei em diligência -, não contestando os dados relativos aos créditos dos insumos poliol e silicone e à quantidade de espuma vendida com alíquota positiva. Todavia, não subsiste a forma de cálculo proposta pelo contribuinte, por não ter sido apontada a procedência dos valores tomados como preços dos insumos, base de apuração dos créditos de IPI - até porque não dispõe a empresa de quaisquer controles de estoques, conforme sua declaração de fls. 4. Basta simplesmente observar os números para se ter uma idéia clara de sua incongruência. Com efeito, admitido por exemplo o valor a estornar de Cr\$ 3.635.909,00 em 1990, para um crédito total de Cr\$ 51.777.774,00, teríamos como crédito de insumos aplicados em produtos com alíquota diferente de zero o montante de Cr\$ 48.141.865,00, o que corresponderia a uma saída de cerca de 8.036.596 quilogramas de espuma - muito acima dos 1.680.292 quilogramas indicados pela impugnante. Ressalte-se ainda que a forma de cálculo ora adotada apura valor inferior ao obtido pela



Processo : 10830.002726/97-19
Acórdão : 202-10.427

empresa nos exercícios de 1989 e 1992. Impõe-se, portanto, a fórmula empregada originalmente, apenas ajustada aos novos valores da variável y , cujo demonstrativo segue anexo. Cabe lembrar que a Medida Provisória 317/93 só admite redução de multa para lançamentos vencidos até 31/03/93, conforme parágrafo 2º do seu art. 1º, pelo que não se aplica ao caso.

8 - Os laudos juntados pela impugnante nada contestam no que tange à classificação dos laminados plásticos. Em suma, afirmam que não há formação de CO₂ no processo de obtenção do produto e que as características apontadas no item 4-c do Termo de Verificação (fls. 190) são igualmente atribuíveis ao PVC não alveolar. Todavia, relativamente à presença concreta de alvéolos no produto, enquanto o segundo laudo é omissivo (fls. 843 a 850), o primeiro vem ratificá-la (fls. 836 a 842). Transcreva-se um passo deste: 'O exame microscópico do material... não revelou a estrutura característica dos plásticos alveolares sendo o filme denso com falhas ocasionais...' (fls. 838, grifos meus). Ora, na normatização da nomenclatura não há qualquer menção ao que seja 'estrutura característica' dos plásticos alveolares. A regra 2 do capítulo 59 manda classificar no capítulo 39, entre outros, as folhas de plástico alveolar sob certas condições. E plástico alveolar é o que contém alvéolos, pura e simplesmente. Pretendeu o autor do laudo em tela referir-se às espumas - espécies plásticas mais manifestamente alveolares. Ocorre, contudo, não ter feito a norma qualquer referência ao grau de presença de alvéolos para limitar o alcance do conceito de plástico alveolar. E a existência de alvéolos no produto da impugnante confirma-se ainda que não em decorrência da produção de CO₂, mas das causas enumeradas, já que o laudo atesta a presença de 'falhas ocasionais'. O que são alvéolos senão falhas, vazios, lacunas, lapsos na matéria? E em momento define a Nomenclatura o ponto preciso em que se deva considerar a presença de alvéolos como não ocasional? A propósito, cabe transcrever um passo do segundo laudo (fls. 849): 'Deve-se ainda ressaltar, (sic) que o fato de um plástico seja (sic) classificado como alveolar, (sic) implica que a relação entre o volume dos alvéolos e o volume total esteja dentro de um certo intervalo...' (grifos meus). É precisamente este 'certo intervalo' que não está sequer previsto nas notas legais da Tabela de Incidência.

9 - Quanto à amostra preparada em laboratório e analisada no primeiro laudo (fls. 842), é evidente tratar-se de um outro produto, o que se revela pelo simples toque, principalmente por não ter sido submetido aos processos de mistura, extrusão e deposição sobre o feltro ou malha, que, segundo o mesmo laudo, determinam o surgimento dos alvéolos do laminado plástico



Processo : 10830.002726/97-19
 Acórdão : 202-10.427

comercializado pela empresa.

10 - Estão revogados os pareceres elencados pela impugnante. Com efeito, na Tabela de Incidência anterior à vigente (Decreto 89.241/83), os laminados plásticos em pauta tinham classificação na posição 5908, conforme a regra 59-2. Os referidos pareceres foram elaborados segundo a orientação dessa regra, que não excluía as folhas de plástico alveolar combinadas com tecido, tendo este função de reforço. Todavia, a Tabela baixada com o Decreto 97.410/88, que passou a vigor a partir de 1º de janeiro de 1989, introduziu uma modificação substancial na classificação desses produtos, remetendo-os para o capítulo 39, consoante a regra 2, alínea a, item 5, do seu capítulo 59. Ou seja, as regras 59-2 da Tabela anterior e a 59-2-a-5 da vigente não se correspondem, tendo sido os laminados plásticos da impugnante, anteriormente admitidos no capítulo 59, excluídos do mesmo pela norma em vigor.

11 - Dispensam comentários as razões de defesa resumidas nos itens 4 e 5 precedentes”.

A Autoridade Singular julgou procedente a exigência do crédito tributário em foco, mediante a dita decisão, assim ementada:

“INSUFICIÊNCIA DE LANÇAMENTO - ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL - Devidamente comprovado o erro cometido no que concerne à classificação fiscal do produto, deve prosperar o procedimento do fisco que exige o recolhimento do montante da diferença dos valores devidos, tendo em vista a variação a maior da alíquota *ad valorem*, existente entre os produtos erroneamente classificados no código nº 5903.10.9900 em comparação com aqueles enquadrados no código nº 3921.12.0000, ambos da TIPI.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO – APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS A ESTORNAR - Constatado que o procedimento do estabelecimento industrial não se coaduna com preceito da legislação tributária aplicável à espécie, é de se manter o lançamento regularmente efetuado, com as alterações posteriormente concretizadas, em virtude de diligências.

AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE”.



Processo : 10830.002726/97-19

Acórdão : 202-10.427

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 1.040/1.079, onde, em suma, com relação à matéria que é da competência deste Conselho examinar, aduz que:

a) preliminarmente, argúi a nulidade do lançamento, sob a alegação de indeterminação da base de cálculo relativamente aos créditos indevidamente aproveitados;

b) espontaneamente, a fim de reparar seu equívoco, sugeriu fosse feito novo lançamento, apurando-se o valor correto através de cálculo circunstanciado, reportando-se às respectivas notas fiscais, anexadas aos autos, propondo pagá-lo dentro do prazo legal, em face dos benefícios legais;

c) equivocou-se o julgador ao desconsiderar a forma apontada pela Recorrente, optando pelo caminho mais fácil, ou seja, desconsiderando a data do fato gerador;

d) é inconsistente lançamento que toma por base valores incorretos, estimados, médios, para efetuar o cálculo, sendo que a fórmula matemática apresentada, em que pese sua simetria, deveria levar em consideração os valores dos insumos, quantidade de espuma vendida e quantidade de espuma aplicada, na época em que ocorreu o fato gerador;

e) nem se argumente que a empresa não possui controle de estoque, pois basta verificar as notas fiscais correspondentes;

f) no mérito, cabe ressaltar o fato de que não se ateuve o fiscal às notas fiscais que dão origem ao faturamento, e, conseqüentemente, ao fato gerador;

g) a apuração do crédito tributário deve obedecer um critério lógico de apuração, de modo a permitir ao sujeito passivo sua conferência e impugnação e não de maneira unilateral e sem critério preestabelecido na lei, ou em regulamento;

h) na decisão é dito que o cálculo (do estorno) não seria por arbitramento nem por preço médio, mas por um raciocínio muito simples, qual seja, a fórmula $(y.c) / (x+y)$;

i) de que maneira pode o sujeito passivo basear-se em fórmula tão esdrúxula e que não permite a sua plena conferência?

j) essa fórmula "simples" é absurda, posto que não se pode comparar colchões e travesseiros com a espuma comercializada, que seria a base de incidência do tributo, pois existem travesseiros "magros", colchões "gordos", tudo em raciocínio "simples" a demonstrar a total impropriedade para a apuração do imposto; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.002726/97-19
Acórdão : 202-10.427

1) sem a apuração do *quantum debeat* de maneira criteriosa, qual seja, através da análise circunstanciada de nota fiscal por nota fiscal, não há que se falar em crédito tributário líquido e certo em favor do Fisco.

Às fls. 1.114/1.115, em observância ao disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260/95, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões, manifestando, em síntese, pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



Processo : 10830.002726/97-19
Acórdão : 202-10.427

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO

De início, cabe registrar que tendo em vista a transferência da competência para julgar os recursos, cuja matéria objeto de litígio decorra de lançamento de ofício de classificação de mercadorias relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, para o Terceiro Conselho de Contribuintes, determinada pelo Decreto nº 2.562/98, deixo de apreciar a parte da presente exigência relacionada com a aludida matéria, declinando da competência de examiná-la para aquele Conselho.

Conseqüentemente, não tomo conhecimento das razões de recurso correspondentes ao litígio instaurado sobre a classificação fiscal de produtos da Recorrente, sejam elas de natureza preliminar ou de mérito, bem como as relativas ao pleito para aplicação do princípio da equidade, eis que referenciadas exclusivamente à questão da classificação fiscal.

Assim sendo, passo ao exame da preliminar de nulidade do lançamento, sob a alegação de indeterminação da base de cálculo relativamente aos créditos indevidamente aproveitados, a qual, de pronto, não vejo como prosperar.

Levando-se em conta que os argumentos expendidos pela Recorrente para sustentar esta preliminar são da mesma natureza dos utilizados na sua apreciação do mérito da exigência, em suma, que o critério adotado pelo Fisco no cálculo do estorno do crédito relativo aos insumos aplicados em produtos de alíquota zero carece de liquidez e certeza, além de ter inobservado as circunstâncias ocorridas na época do fato gerador, farei uma apreciação conjunta desses argumentos.

Antes de mais nada, releva salientar que a metodologia adotada pelo Fisco para tal está plenamente respaldada no art. 148 do CTN, que diz que a autoridade lançadora arbitrará valores ou preços sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados e, pois, os registros da contribuinte.

A própria Recorrente declarou, às fls. 04, que “...não escrituramos o Livro de Registro de Produção Modelo 03 e não adotamos outro controle equivalente”, o que obviamente implica na impossibilidade de se aferir, de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos, a quantidade de insumos aplicados nos produtos de alíquota zero, bem como o custo médio ponderado desses insumos, de sorte a obter diretamente o valor a ser estornado.

Equivoca-se, assim, a Recorrente, quando argumenta que a inexistência de controle de estoques poderia ser suprida pela verificação das notas fiscais correspondentes, pois é



Processo : 10830.002726/97-19
Acórdão : 202-10.427

curial que os registros das notas fiscais desarticuladas de um sistema de controle de estoques não permitem apurar o custo médio dos insumos sem que ocorram distorções.

Essa foi exatamente a razão pela qual o Fisco desconsiderou a forma de cálculo proposta pela Recorrente, haja vista que os valores dos insumos nela adotados careciam de justificativa e, comprovadamente, conduziam a resultados incongruentes, conforme demonstrado na Informação Fiscal de fls. 795:

“...Com efeito, admitido por exemplo o valor a estornar de Cr\$ 3.635.909,00, em 1.990, para um crédito de Cr\$ 51.777.774,00, teríamos como crédito de insumos aplicados em produtos com alíquota diferente de zero o montante de Cr\$ 48.141.865,00, o que corresponderia a uma saída de cerca de 8.036.586 quilogramas de espuma – muito acima dos 1.680.292 quilogramas indicados pela impugnante...”

Desse modo, considerando que era obrigação da Recorrente manter um sistema adequado de controle que permitisse a exata aferição dos créditos a estornar e a inconsistência do critério alternativo apresentado, há de prevalecer o estabelecido pelo Fisco, que nada tem de “esdrúxulo” e inconferível, além de estritamente baseado nos dados dos registros contábeis e fiscais da Recorrente, bem como daquilo que se mostrou consistente na forma alternativa apresentada, como veremos a seguir.

A metodologia adotada pelo Fisco está sintetizada na fórmula :

$E = Y.C/X+Y$, onde:

E = valor do estorno relativo aos créditos de insumos aplicados em produtos com alíquota zero no período considerado;

C = crédito total relativo aos insumos aplicados na fabricação de espuma no período considerado;

X = quantidade de espuma vendida com alíquota positiva no período considerado;

Y = quantidade de espuma aplicada em produtos com alíquota zero no período considerado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.002726/97-19
Acórdão : 202-10.427

A premissa básica desta fórmula consiste no fato de que a espuma comercializada sob a forma de blocos, lâminas, ou grânulos, tem precisamente a mesma formulação da que é aplicada nos colchões e travesseiros, daí os valores do crédito de IPI atribuíveis a cada grupo de produto – os de alíquota positiva e os de alíquota zero – serem, evidentemente, proporcionais às quantidades de espuma produzida.

Em primeiro lugar, cabe realçar que a Recorrente não contestou os dados relativos aos créditos dos insumos poliol e silicone aplicados na fabricação da espuma (C) e nem quanto a quantidade de espuma vendida com alíquota positiva (X), os quais o Fisco extraiu das DIPI apresentadas.

E, quanto à quantidade de espuma aplicada nos travesseiros e colchões (Y), o Fisco adotou os cálculos efetuados pela Recorrente, na forma alternativa que apresentou, com base nas notas fiscais de saídas desses produtos, segundo as respectivas especificações e correspondentes coeficientes técnicos, o que esvazia, de vez, a desconexa crítica de não se poder comparar colchões e travesseiros com a espuma comercializada, pois existiriam travesseiros “magros” e colchões “gordos”.

No que diz respeito à alegada desconsideração das notas fiscais que deram origem ao faturamento e, conseqüentemente, à data da ocorrência do fato gerador, releva salientar que a fórmula atacada apura, tão-somente, o montante de débito do imposto que foi anulado indevidamente pelo uso incorreto do mecanismo da não-cumulatividade do imposto devido ao não estorno dos créditos de insumos aplicados em produtos de alíquota zero (RIPI/82, art. 100, inc. I, “a”).

Portanto, como o cálculo do imposto anulado indevidamente partiu do montante do débito do IPI em cada período de apuração determinado pelas notas fiscais com débito do imposto registrado no Livro de Registro de Apuração do IPI, modelo 8, da Recorrente, falece-lhe, também, razão neste aspecto.

A respeito do encargo da TRD, consoante o já decidido em vários arestos deste Conselho e, afinal, reconhecido pela Administração Tributária através da Instrução Normativa SRF nº 032/97, é de ser afastado no período que medeou de 04.02 a 29.07.91.

Por fim, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430/96, art. 45, a multa de ofício, prevista no inc. II do art. 364 do RIPI/82, foi reduzida para 75%, a qual deve ser aplicada ao caso vertente, por força do disposto no art. 106, inc. II, alínea “c”, do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.002726/97-19
Acórdão : 202-10.427

Isto posto, rejeito a preliminar de indeterminação da base de cálculo e dou provimento parcial ao recurso, na parte que compete a este Conselho examinar, para reconhecer como de 75% a alíquota da multa de ofício e excluir o encargo da TRD no período acima assinalado, bem como declino da competência para julgamento da parte deste processo relacionada com a classificação fiscal de mercadorias e sou pelo seu encaminhamento ao Terceiro Conselho de Contribuintes em processo apartado.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 1998


ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO