



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLI'ADO NO D. O. U.
C	De 05.05 / 1999
C	<i>voluntários</i>
	Rubrica

**Processo** : 10830.003725/92-87  
**Acórdão** : 201-71.856

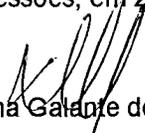
**Sessão** : 28 de julho de 1998  
**Recurso** : 100.826  
**Recorrente** : COCIBRÁS – FERRAMENTARIA E ESTAMPARIA LTDA.  
**Recorrida** : DRF em Campinas – SP

**IPI - CRÉDITOS BÁSICOS - GLOSA** – 1. O creditamento básico (art. 82, I, RIPI/82) pressupõe a entrada das mercadorias no estabelecimento industrial (art. 97, I, RIPI/82). 2. Provando o Fisco, fartamente, que as notas fiscais que deram margem ao crédito do IPI nela destacados são inidôneas, não tendo a mercadoria lá descrita saído do estabelecimento supostamente remetente, e não provando a autuada que a mercadoria entrou em seu estabelecimento, é descabido o respectivo crédito (RIPI/82, art. 252). 3. As multas do art. 364, II e III, do RIPI/82, com o advento da Lei nº 9.430, art. 45, que deu nova redação ao art. 80 da Lei nº 4.502/64 (base legal do art. 364 do RIPI), foram reduzidas para 75 % (setenta e cinco por cento) e 150 % (cento e cinquenta por cento, respectivamente). Em função do instituto da retroatividade benigna (CTN, art. 106, II, c) devem ser estas aplicadas "in casu". 4. O próprio órgão competente p/ efetuar o lançamento de tributos federais, a Secretaria da Receita Federal, em ato normativo emanado por sua autoridade máxima (IN SRF 32/97), entende que não deve ser aplicada a TRD como juros moratórios no período compreendido entre 04/02/91 a 29/07/91. Posição que adoto, mantendo meu entendimento esposado no Acórdão nº 201-70.501. 5. Não há "bis in idem" na aplicação das multas do art. 364, II e III, com a do art. 365, II, ambos do RIPI/82, posto que a própria norma prevê a hipótese (art. 365, parágrafo único do RIPI/82). 6. A norma do art. 343, § 2º, do RIPI/82, uma vez constatada omissão de receita com origem não comprovada, é mero indício a sugerir ao fisco que remonte a produção do estabelecimento com base em vários elementos subsidiários.  
**Recurso voluntário parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
COCIBRÁS – FERRAMENTARIA E ESTAMPARIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.** Fez sustentação oral o patrono da recorrente Dr. Arthur Pinto Lemos Netto. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Geber Moreira.

Sala das Sessões, em 28 de julho de 1998

  
Luiza Helena Galante de Moraes  
**Presidenta**

  
Jorge Freire  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Valdemar Ludvig, Rogério Gustavo Dreyer, Ana Neyle Olímpio Holanda, João Berjas (Suplente) e Sérgio Gomes Velloso.  
Fclb/mas-fclb



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10830.003725/92-87**

**Acórdão : 201-71.856**

**Recurso : 100.826**

**Recorrente: COCIBRÁS – FERRAMENTARIA E ESTAMPARIA LTDA.**

## RELATÓRIO

Cocibrás – Ferramentaria e Estamparia Ltda., CGC 44.786.259/0001-85, recorre a este Colegiado de decisão ( fls. 1725/1731) da Delegacia da Receita Federal em Campinas - SP que, ao apreciar a impugnação ao auto de infração, considerou o lançamento procedente.

O lançamento teve como objeto a glosa de créditos de IPI face à inidoneidade dos documentos relativos à aquisição de matérias-primas, bem como frente à ausência do Livro de Registro de Controle da Produção e Estoque ou qualquer sistema equivalente de controle, conforme delcarou a atuada, relativo ao período 06/87 até a segunda quinzena de outubro de 1991 (fl. 26). De igual sorte foram glosados os créditos relativos a mercadorias supostamente devolvidas por inexistência de comprovação de sua efetiva devolução, referente ao período de 06/87 até primeira quinzena de dezembro de 1991.

No mesmo procedimento fiscal foi cobrada multa igual ao valor da mercadoria constante em notas fiscais de aquisição de matérias-primas em relação às quais não logrou o contribuinte provar a entrada no estabelecimento industrial, conforme descrito no Termo de Verificação, com base no art. 365, II do RIPI/82. (fls. 97/111). Também foi cobrado da empresa o IPI não lançado e não recolhido pela empresa como reflexo da omissão de receitas apuradas (Auto de infração IRPJ no Processo nº 10830.004318/92-79) pela não contabilização de depósitos bancários e aplicação financeira em conta-corrente bancária mantida pela atuada no Unibanco, agência 0006, em Campinas - SP (RIPI/82, art. 343, § 2º).

O agente fiscal atuante, conforme legislação da época, presta informações à fls. 1690/1694.

Em sede recursal, a empresa, em síntese, deduz o seguinte:

a) em preliminar pugna pela nulidade da decisão recorrida ao não fundamentar sua negativa ao pedido de perícia;

b) em relação aos documentos inidôneos alega que o motivo da inidoneidade apontado pelo Fisco não está previsto no art. 231 do RIPI/82, e que os documentos apontados com tal pecha preenchem os requisitos do art. 232 do RIPI/82;



MIINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.003725/92-87

Acórdão : 201-71.856

c) alega que cabe ao Fisco o ônus da prova em relação a entrada das mercadorias adquiridas e/ou devolvidas;

d) em relação ao fornecedor METALÚRGICA E FUNDIÇÃO NOSSA SENHORA APARECIDA LTDA., alega que, além da declarações prestadas pelo representante da mesma (fl. 23), houve comprovação dos pagamentos feitos, constando no verso de cada título a quitação do valor recebido; e

e) que não pode ser penalizada duplamente pela mesma infração, tendo havido glosa do crédito com cobrança de multa de ofício e multa de 100% do valor da mercadoria (RIPI/82, art. 365, II).

No que tange à cobrança do IPI em decorrência da omissão de receitas, alega a recorrente que as aplicações financeiras efetivadas no período de 31/08/88 a 03/10/88 foram lançadas posteriormente em sua contabilidade, dentro do mesmo exercício. Demais disso, aponta que os documentos que anexa (fls. 1773/1784) comprovam que o valor oriundo da referida aplicação financeira jamais deixou a conta bancária da empresa, o que prejudicaria a alegação de desvio, de molde a caracterizar a omissão de receita a gerar cobrança, em consequência, cobrança de IPI. Por fim, aponta a ilegalidade da cobrança da TRD a título de juros de mora.

De fls. 1790/1793, Contra-Razões da Procuradoria da Fazenda Nacional pugnando pela manutenção *in totum* da decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.003725/92-87  
Acórdão : 201-71.856

## VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

### PRELIMINAR

Não prospera a alegação de nulidade da decisão recorrida por falta de motivação quando aquela autoridade monocrática negou tal pedido. Embora a motivação da negativa seja perfunctória, não há como negar que houve aquela, posto que a autoridade *a quo* expressamente averbou:

*“CONSIDERANDO que a autuada não logrou trazer ao processo elementos novos que pudessem fundamentar dúvidas quanto à procedência do lançamento regularmente efetuado, de modo a justificar a necessidade de realização da perícia que solicita.”*

O fato é que o contribuinte ao solicitar perícia deve apontar o que o leva a tal pedido, de modo a convencer o julgador de sua imprescindibilidade para formação de sua convicção ao julgar. Neste feito o contribuinte aponta a perícia como necessária a comprovar *“ a efetiva aquisição das mercadorias, o real recebimento dos bens em devolução e a inexistência de omissão de receitas”*. Ora, todas estas questões são matérias de prova que estão ao alcance da recorrente. Deveria tê-lo feito com base em documentos e livros fiscais que a legislação fiscal lhe impõem o dever de acessório de registrá-los. Todavia, descumpriu tais obrigações.

A perícia, *in casu*, é despreciable, posto que a prova não depende de conhecimento técnico ou científica. Por outro lado não vejo necessidade de perícia, uma vez que o Fisco, em trabalho metódico e bem feito, produziu provas suficientes de modo a permitir ao julgador um juízo sobre os fatos narrados. E, como é sobejamente sabido, a perícia, se desnecessária ao deslinde da controvérsia, há de ser rejeitada.

A propósito da matéria, cabe aqui transcrever os ensinamentos de Aurélio Pitanga Seixas Filho, que a certa altura de seu excelente livro<sup>1</sup> assevera:

*A autoridade administrativa revisora, como tem a mesma competência da que “autuou”, poderá ter a percepção dos fatos,*

<sup>1</sup> PITANGA SEIXAS FILHO, Aurélio. *“Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário - A Função Fiscal.”*, Rio de Janeiro, 1a. ed., Forense, 1995, p. 90/91



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.003725/92-87  
Acórdão : 201-71.856

*diretamente, se for possível tempestivamente, oportuno ou conveniente, ou indiretamente, através do relatório da autuação, dos documentos que lhe foram anexados, das razões do recurso e respectivas provas.*

*Nesta ordem de idéias, o funcionário que lavra o auto de infração serve de perito para a autoridade revisora, que (esta sim, e não a preparadora), avaliando as peças representativas do fato representado. isto é, o testemunho e documentos anexados, de um lado, e o recurso e respectivas provas, decidirá pela necessidade de novas investigações para "apreender" melhor os fatos em discussão.*

*A autoridade revisora já tem uma prova pericial formalizada no auto de infração, cabendo ao contribuinte a competência técnica e artística para convencê-la da inconsistência ou da inveracidade dessa prova pericial, se isto não for de uma "evidência a toda prova", para o fim de ser designada uma outra autoridade, como perito, se já se considerar devidamente informada dos fatos em discussão e preparada para emitir sua decisão.*  
(sublinhei)

Como entendo que a prova produzida na auditoria-fiscal é suficiente para que se conclua sob o mérito do presente litígio, rejeito a preliminar argüida.

### O MÉRITO

No que se relaciona as três primeiras infrações apontadas pelo Fisco (glosa de créditos referente a mercadorias que não adentraram no estabelecimento, glosa de crédito referente a devoluções de mercadorias não retornadas à indústria e a multa do art. 365, II, do RIPI/82) entendo, da mesma forma, escorreta a decisão da autoridade julgadora a quo.

A base da autuação, quanto à glosa dos créditos básicos e devolução de vendas, foi a inidoneidade da documentação fiscal. A presunção da idoneidade da documentação pertence, a priori, ao contribuinte. Resta ao Fisco, se quiser inverter esta presunção *juris tantum*, trazer elementos probatórios contundentes ao processo de forma a ilidir a idoneidade da documentação fiscal. E a ação fiscal, além de pormenorizadamente bem descrita no Termo de Verificação Fiscal, produziu provas robustas de que as mercadorias que deram margem a glosa créditos de fato nunca adentraram no estabelecimento da recorrente. As provas neste sentido são robustas, conforme se depreende dos documentos de fls. 05, 06, 07, 08, 10, 11, 16 e Termo de fls. 97/102. E é justamente neste ponto que reside o deslinde da discussão.



MIINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.003725/92-87  
Acórdão : 201-71.856

Todavia, a requerente centra suas afirmações aduzindo que a documentação dada por inidônea atende todos os requisitos dos arts. 231 e 242 do RIPI/82. Calcada nisto entende que "*não poderia ser responsabilizada pela veracidade das informações feitas constar pelo remetente*" (fl. 925). Vê-se daí que ela se apegua a pontos formais e não ataca o cerne da autuação, qual seja, a documentação é inidônea porque a operação descrita no documentário fiscal não ocorreu, provando o Fisco que a mercadoria não adentrou no estabelecimento industrial da autuada.

O direito ao crédito é forma de compensação escritural, desde que os insumos que dão margem a eles, estejam fisicamente na mercadoria industrializada que vier a sair do estabelecimento. Em outras palavras, devem ser consumidos no processo de industrialização. A contrario sensu, se os insumos que, em tese, embasam o direito creditício não adentram no estabelecimento industrial, e por conseqüência impossível de serem parte do produto final industrializado, não há direito a crédito. Da mesma forma, se as devoluções de mercadorias não houveram no mundo fático, não há direito a tais créditos.

O art. 97, I do RIPI/82, não deixa margem há dúvida quando averba que os créditos básicos serão escriturados à vista do documento que lhe confira legitimidade **na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial.** Portanto, deveria a recorrente fazer prova da entrada dos produtos e não de seu eventual pagamento.

Demais disso, não vejo elementos suficientes para afirmar que de fato houve pagamento dos supostos insumos. Ao contrário, há sérios, robustos e convergentes indícios de que tais duplicatas foram emitidas simuladamente.

Nos informa o Termo de Verificação que, em relação ao fornecedor Metalúrgica e Fundação Água Branca, a maioria das duplicatas referentes às supostas notas-fiscais emitidas no ano de 1987 foram contabilizadas a débito de duplicatas a pagar e a crédito de caixa, conforme informou a autuada (fls. 65/66). O restante das duplicatas teriam sido pagas com cheques do Unibanco. Destes cheques (fl. 98) emitidos através da conta da autuada junto ao referido banco, quatro foram emitidos ao portador e descontados no caixa (cópias cheques fls. 34/50) e o de número 06842 foi compensado na conta 122.200-09 do Banco Noroeste, agência Campinas. E, segundo informa a fiscalização, não contestada pelo contribuinte, os titulares de tal conta são os sócios da empresa e seu procurador.

O mesmo se deu em relação ao fornecedor Metalúrgica e Fundação Nossa Senhora Aparecida Ltda. Em relação a tal imputação do Fisco não houve manifestação da autuada. O fornecedor Francofer é omissa no cadastro da Receita Federal desde o ano-base 1986, encontrando-se suspensa junto aquele órgão

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10830.003725/92-87**  
**Acórdão : 201-71.856**

arrecadador. Todos as duplicatas em relação a este fornecedor foram pagas pelo cheque 06765 do Unibanco, sendo o mesmo ao portador e descontado no caixa do banco. Por sua vez, a documentação fiscal supostamente emitida pelo fornecedor Eletroval constam endereço falso, haja vista que em diligência à imobiliária responsável pela administração do imóvel cujo endereço consta nos documentos fiscais, foi afirmado que o mesmo fora alugado à empresa RTC – Comércio e Componentes Eletrônicos Ltda. entre 26/02/85 até 15/06/88. Nada obstante, em diligência ao estabelecimento gráfico constante como confeccionador das referidas notas-fiscais, foi informado pela mesma que o último serviço prestado à Eletroval datava de meados de 1977. De igual sorte, em relação a tal fornecedor, também todas as duplicatas foram pagas através de um único cheque ao portador do Unibanco descontado no caixa do mesmo.

Em relação ao fornecedor Gilmar Bedeni os pagamentos forma feitos por três cheques do Unibanco, sendo todos compensados na já referida conta do Banco Noroeste, cujos titulares são os sócios da empresa e seu procurador.

Embora a robustez destes elementos probatórios que pendem contra a autuada, antes de adentrarmos neste mérito teríamos que concluirmos quanto à entrada ou não dos insumos. E tenho para mim, em função das provas trazidas pelo fisco e não rebatidas pela recorrente, que tais insumos não adentraram o estabelecimento do contribuinte. O fisco inverteu o ônus da prova quanto à entrada das mercadorias, e, ex-vi do art. 333, II do CPC, subsidiariamente aplicado nos processos administrativos-fiscais, não provou a reclamante o contrário.

Se a empresa é tão diligente quanto à comprovação de seus pagamentos, deveria agir da mesma forma quanto às obrigações acessórias que são impostas aos contribuintes do IPI. Principalmente, no caso, escriturando regularmente o Livro Registro de Controle da Produção e Estoque, o que não fez. A não escrituração deste livro, fundamental para comprovar seu giro de mercadorias e insubstituível para controlar o custo de seu produto final, é mais um elemento que contra si depõe, e, somados aos elementos probatórios trazidos ao processo pelo Fisco, como já averbado, invertem o ônus da prova quanto à efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento industrial.

Assim, diante das provas coligidas pelo fisco e o fato de o contribuinte não escriturar o Livro Registro de Controle da Produção e Estoque, desta forma invertendo o ônus da prova de modo a incumbir-lhe provar a entrada de tais mercadorias, e não o tendo feito, correta a glosa dos créditos, tanto em relação aos insumos quanto às devoluções de mercadorias.

Quanto a simultaneidade das multas aplicadas não vislumbro qualquer ilegalidade. A um, porque a norma que prevê a aplicação da penalidade



MIINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10830.003725/92-87**  
**Acórdão : 201-71.856**

pelo indevido aproveitamento de crédito relativo a nota-fiscal inidônea (RIPI, art. 365, II) aduz que a aplicação da mesma "...*independe da que é cabível pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto em razão da utilização da Nota*" (RIPI/82, art. 365, parágrafo único). E a dois porque é este o entendimento jurisprudencial da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdãos n<sup>os</sup> CSRF/02-0.161/85 e 02-0.232/87). Portanto, legítima a exação neste tópico.

Contudo, em relação a exigência calcada no artigo 343, § 2<sup>o</sup> do RIPI/82, é de ser dado provimento ao recurso. Esta primeira Câmara já tem entendimento firmado no sentido de que a omissão de receita com origem não comprovada, como entendo ser o caso dos autos, haja vista não ter o contribuinte provado a alegada contabilização da aplicação base da autuação ( e neste sentido se manifestou o foro competente – o Primeiro Conselho), é mero indício de venda sem nota. Porém, entende-se que a parte final da referida norma ("... *mediante adoção do critério estabelecido no parágrafo anterior*") remetendo ao parágrafo primeiro do art. 343 do RIPI/82, torna necessário que, de posse de tal sério indício (receita de origem não comprovada), o fisco remonte a produção do estabelecimento com base em vários elementos subsidiários (efetuado através dos registros nos livros fiscais, notas-fiscais de venda dos produtos e de aquisição de insumos, consumo destes, estoques existentes, quebras e declarações levadas a termo) para, aí sim, permitir que se infira a venda de mercadorias sem documentação fiscal. Ao revés, o lançamento será arbitrário. No entanto, gize-se, dentro do prazo decadencial pode vir o fisco a fazer o lançamento nos moldes legais.

Quanto à aplicação da TRD há ato normativo do Sr. Secretário da Receita Federal (IN SRF 32, de 09/04/1997) reconhecendo a ilegalidade de sua cobrança como juros de mora, no período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991. Todavia, mantenho minha posição pessoal manifestada longamente no Recurso n<sup>o</sup> 98.976 (Acórdão n<sup>o</sup> 201-70.501), arrimado em decisão da Corte Especial do STJ, que ao subtrairmos tal índice haveria enriquecimento ilícito de um dos pólos da relação jurídica tributária, devendo ser aplicado em substituição outro índice legal. Dessarte, resguardando esse meu ponto de vista pessoal, deve ser subtraído do lançamento o valor da TRD no período aludido (04/02/91 até, inclusive, 29/07/91).

A multa aplicada pela Fiscalização, com base no art. 364, I e II (RIPI/82), foi correta no momento da autuação. Todavia, em 27/12/96, foi editada a Lei 9.430, publicada em 30/12/96, cuja redação de seu art. 45, deu nova redação ao art. 80 e seus incisos, da Lei n<sup>o</sup> 4.502/64, reduzindo as multas de lançamento de ofício para 75 % (setenta e cinco por cento) quando o tributo não foi lançado ou recolhido após vencimento do prazo sem multa moratória (hipótese do art. 364, II, do RIPI/82), e para 150 % (cento e cinquenta por cento), quando deixou de ser lançado ou recolhido, tratando-se de infração qualificada (hipótese do art. 364, III, do RIPI/82).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10830.003725/92-87**  
**Acórdão : 201-71.856**

Em consequência, em atendimento ao princípio da retroatividade benigna, insculpido no art. 106, II, c do CTN, reduz-se a multa de ofício para estes patamares.

Diante do exposto,

**DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, PARA O FIM DE:**

- 1) CONSIDERAR IMPROCEDENTE A PARCELA COM ENQUADRAMENTO LEGAL NO ART. 343, § 2º, DO RIPI/82 (ITEM 3 DA “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL” – FL. 170);**
- 2) EXTRAIR DO CÁLCULO O VALOR RELATIVO A TRD NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE 04/02/91 A 29/07/91 (IN SRF 32/97), E;**
- 3) REDUZIR OS VALORES DAS MULTAS CAPITULADAS NO ART. 364, II E III, DO RIPI/82, PARA, RESPECTIVAMENTE, 75 % (SETENTA E CINCO POR CENTO) E 150 % (CENTO E CINQUENTA POR CENTO)**

É assim que voto.

Sala das sessões, em 28 de julho de 1998

JORGE FREIRE