



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
Processo N.º 10855-000.001/91-59

(nms)

Sessão de 12 de novembro de 1991

ACORDÃO N.º 201-67.565

Recurso n.º 87.366

Recorrente YASHICA DO BRASIL EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA LTDA.

Recorrida DRF EM SOROCABA - SP

IPI - Industrialização por encomenda, em que o executor da industrialização emprega produtos de fabricação própria, nos termos do art. 36, II, do RIPI/82, o imposto é devido em relação aos produtos finais remetidos ao encomendante. Valor tributável: o preço da operação, entendido como a soma dos valores da mão-de-obra e dos produtos utilizados pelo executor da industrialização. Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por YASHICA DO BRASIL EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Esteve presente o advogado da recorrente Dr. FÁBIO LUIZ DA CÂMARA FALCÃO. Ausentes no momento os Conselheiros HENRIQUE NEVES DA SILVA e DOMINGOS ALFEU COLENCI DA SILVA NETO.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 1991

*Na D.*  
ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - PRESIDENTE

*Aristofanes Fontoura de Holanda*  
ARISTOFANES FONTOURA DE HOLANDA - RELATOR

(\*) vide verso DIVA MARIA COSTA CRUZ E REIS - PROCURADORA-REPRESENTANTE DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE 08 FEV 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros LINO DE AZEVEDO MESQUITA, SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK, ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO E WOLLS ROOSEVELT DE ALVARENGA (suplente)

*ACB/Am*

(\*) Vista em 28/02/92 ao Procurador-Representante da Fazenda Nacional, Dr. ANTONIO CARLOS TAQUES CAMARGO, em face a Port. PGFN nº 62, DO de 30/01/92.

...  
...  
...  
...  
...



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
Processo Nº 10855-000.001/91-59

Recurso Nº: 87.366

Acordão Nº: 201-67.565

Recorrente: YASHICA DO BRASIL EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA LTDA.

R E L A T Ó R I O

A fiscalização lavrou contra YASHICA DO BRASIL EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA LTDA., auto de infração para cobrança do IPI devido sobre produtos fabricados pela autuada, sob encomenda, com emprego de produtos adquiridos de terceiros, produtos de fabricação própria e produtos a ela remetidos pela encomendante, YASHICA DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Conforme consta do auto de infração, complementado pelo "Termo de Constatação nº 01", ambos de 19.12.90, a empresa, no ano de 1986, fabricou câmaras fotográficas e "flashes" eletrônicos (todos classificados em itens da posição 90.07, da NBM, com alíquota de 18%) mediante montagem de componentes que produzia e de componentes que recebia de fornecedores e da sua "interligada" YASHICA DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. Estes últimos lhe eram remetidos pela "interligada" com cobertura de notas fiscais que indicavam como natureza da operação a "Remessa para Industrialização" com suspensão do IPI, nos termos do art. 36, I, do RIPI.

Assim industrializados os produtos câmaras fotográficas e "flashes" eletrônicos, a fabricante os remetia para a enco-

encomendante, com suspensão do IPI, invocando como fundamento da suspensão o art. 36, II, do RIPI. O crédito de imposto relativo aos componentes adquiridos de terceiros, empregados na industrialização, era anulado mediante estorno no Livro de Registro de Apuração do IPI.

A fiscalização então procedeu ao cálculo do IPI não lançado nas notas fiscais de "retorno da industrialização" (e não pago) utilizando como base de cálculo o valor resultante da soma dos valores dos materiais aplicados na industrialização e da mão-de-obra, declarados nas referidas notas fiscais. Para a determinação do débito fiscal refez todos os cálculos relativos ao exercício de 1986, mês a mês, reaproveitando inclusive os créditos que a empresa estornara, já referidos, chegando ao montante total correspondente a 1.010.910,03 BTNFs, ai incluídos a multa com base no art. 364, II, do RIPI, e os juros de mora, até a data do lançamento.

A autuada apresentou tempestivamente a impugnação de fls. 456/463, em que:

a) argui preliminarmente a nulidade do auto de infração, por inobservados os incisos III (descrição do fato) e IV (indicação da disposição legal infringida e da penalidade aplicável) do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, uma vez que o "Termo de Constatação" não é nem pode ser considerado como substitutivo do auto de infração;

b) levanta também a preliminar de nulidade do auto de infração, "pela impossibilidade jurídica da autuação com base no artigo 63, parágrafo 2º, do RIPI/82", eis que a situação de fato descrita naquela peça não comporta a incidência da hipótese legal;

c) nega ter utilizado produtos de fabricação própria na industrialização realizado por encomenda da "interligada", alegando que a fiscal

fiscalização não comprovou, via exame aprofundado do processo produtivo e dos estoques, "nem a fabricação e nem o emprego dos produtos de fabricação própria no processo industrial focalizado;

d) diz só empregar, componentes de fabricação própria "tão somente no processo industrial dos produtos que exportava sob o incentivo de "draw-back", também na modalidade "suspensão";

e) requer prova pericial, para comprovação das alegações resumidas em "c" e "d";

f) aponta violação do princípio constitucional da não-cumulatividade, se mantida a pretensão fiscal, "porquanto a empresa interligada, encomendante dos produtos submetidos à industrialização no estabelecimento da autuada, ao dar saída de produtos fiscais, fê-lo sob a incerteza do tributo sobre o valor total das mercadorias, com a consequente extinção do crédito tributário pelo pagamento efetuado";

g) defende seja utilizado como base de cálculo, "apenas e tão somente o preço dos insumos de fabricação própria que deram causa ao desvirtuamento da suspensão e não o preço da mão-de-obra e dos insumos utilizados", isto é, que o cálculo deverá ser feito "excluindo-se... o preço da mão-de-obra, da matéria-prima e componentes fornecidos pela encomendante e do preço da matéria-prima e componentes tributáveis, adquiridos de terceiros no mercado interno;

h) pleiteia a "restauração dos créditos relativamente aos componentes adquiridos de terceiros no mercado interno e utilizados no processo industrial, que foram estornados", reivindicando, ainda, a atualização monetária dos créditos e o acréscimo de juros, "como mera recomposição do valor aquisitivo da moeda";

i) pede seja julgada improcedente a ação fiscal.

A fiscalização apresentou a Informação Fiscal de fls. 489/507, na qual:

1) contesta a primeira preliminar de nulidade do auto de infração, sustentando que os casos de nulidade são apenas os listados no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (atos praticados por agente incompetente ou com preterição do direito de defesa), que não se aplicam ao caso; e argumentando que o Termo de Contéstação é partido

SERVÍCIO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10855-000.001/91-59

Acórdão nº 201-67.565

auto de infração, de inteiro conhecimento da autuada, que dele inclusive extraiu elementos para suas alegações de defesa;

2) repele a segunda arguição de nulidade, esclarecendo que a utilização da base de cálculo indicado no auto de infração está fundamentada no artigo 63, II, do RIPI/82 (que é invocado no auto, circunstância que a autuada omite, na defesa), tendo sido colhida nos documentos fiscais emitidos pela própria autuada;

3) diz mais, em relação à segunda preliminar, que a referência ao art. 63, § 2º, do RIPI, tem caráter meramente complementar, no sentido de que o dispositivo confirma que o valor tributável, na industrialização sob encomenda, é o indicado no art. 63, II, (preço da operação);

4) descreve detalhadamente o trabalho fiscal iniciado em 11.08.89, asseverando que a autuada "efetua a montagem dos produtos finais, utilizando para tal Peças de Fabricação Própria, Peças de Terceiros e Peças Importadas, informação esta que não foi obtida ao acaso mas sim fornecida pela própria empresa, o que elide de pronto as alegações de que a empresa não utiliza peças de fabricação própria, mesmo porque, as peças pela mesma fabricadas não são fornecidas por terceiros, haja visto as próprias descrições de tais peças às fls. 04 a 06...";

5) prosseguindo no esclarecimento desse ponto, afirma que, quando da lavratura do Termo de Verificação e Intimação nº 02, em..... 21.11.89, fls. 28-A/29, em que foi apontado explicitamente que a autuada adicionava produtos de fabricação própria e de terceiros para a montagem dos produtos que retornavam à encomendante, a autuada "sobre tal fato não se manifestou, afirmando agora que não adicionou tais produtos próprios";

6) esclarece que os créditos de imposto cuja restauração a autuada pleiteia já foram reaproveitados quando foi refeito o cálculo do IPI devido nos períodos de apuração contidos no ano de 1986, e que à estabelecimento do encenadante não pode ter direito a crédito do imposto, como reivindica a autuada, porque nada foi cobrado ou pago a título de IPI, na transferência do industrializado para o encenadante, que justifique tal crédito;

7) acha injustificável a realização de

segue-

perícia, "já que as provas necessárias encontram-se nos autos," e que a autuada desconheceu o texto do art. 17, parágrafo único do Decreto nº 70.235/72, "não indicando perito, não indicando os pontos de discordância que justifiquem a perícia, nem aduzindo provas aos autos que justifiquem tal procedimento".

A autoridade julgadora, em primeira instância, prolatou a decisão de fls. 508/511, em que não acolheu as preliminares de nulidade, sob o argumento de que o auto de infração somente é nulo nas hipóteses descritas no art. 59. do Decreto nº 70.235/72. Outrossim, com arrimo na informação fiscal de fls. 489/507, que disse passar a integrar o decisório, deixou de acolher a impugnação e determinou o prosseguimento da cobrança, facultado ao contribuinte o direito de recurso voluntário à instância superior.

O recurso foi interposto com guarda de prazo, constando das fls. 516/530, em que a recorrente reitera os argumentos expostos na impugnação, quais sejam:

a) nulidade do auto de infração, quer por não terem observado os autuantes o disposto no art. 10, III e IV, do Decreto nº 70.235/72, quer por não se aplicar ao caso a regra do art. 63, § 2º, do RIPI;

b) que não empregou produtos de fabricação própria na realizada industrialização sob encomenda;

c) que o princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto é violado pelo procedimento fiscal, uma vez que a encomendante, ao vender os produtos que mandou industrializar, já pagou o imposto sobre o valor total das mercadorias;

SERVÍCIO PÚBLICO FEDERAL  
Processo nº 10855-000.001/91-59  
Acórdão nº 201-67.565

d) que o valor tributável deverá ser "o preço do material agregado pela recorrente, de sua fabricação," devendo ser excluídos os valores dos materiais recebidos da encomendante para industrialização, e dos produtos adquiridos de terceiros, para emprego na industrialização;

e) que os créditos relativos aos componentes adquiridos de terceiros devem ser restaurados, de forma integral, isto é, com correção monetária, acrescidos juros de mora, nos mesmos moldes "utilizados pela Fazenda Pública quando da cobrança de seus créditos fiscais";

f) protesto de produção de prova pericial, como enunciado na impugnação.

É o relatório.

SERVICO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10855-000.001/91-59

Acórdão nº 201-67.565

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ARISTÓFANES FONTOURA DE HOLANDA**

Observo que a ora recorrente, tanto na fase de impugnação quanto nesta fase recursal, deixa de se referir à totalidade dos dispositivos legais e regulamentares apontados pela fiscalização como sustentáculos do lançamento.

Assim, nas duas peças de defesa a autuada não se refere aos artigos 59, 62, 63, inciso II, e 107, inciso II, o que me leva a considerar que a omissão é consciente, e que, portanto, a autuada julgou-a não impeditiva do pleno exercício do direito de defesa.

No que respeita à primeira nulidade argüida, tenho que os documentos denominados de "auto de infração" e "Termo de Constatação nº 01" constituem uma só peça de expressão do lançamento efetuado, atendendo, em substância e forma, ao preceito do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, eis que lavrados por servidores competentes e enunciado de acordo com todos os incisos do citado dispositivo. Ademais, a autuada deles tomou ciência regularmente, o que se prova também, pela continuada referência ao seu teor em ambas as peças de defesa.

Assim, considerando que, além do comando do art. 10 citado ter sido observado, não ocorrem, no caso, as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº..... 70.235/72, rejeito a preliminar.

SERVICO PÚBLICO FEDERAL  
Processo nº 10855-000.001/91-59  
Acórdão nº 201-67.565

Quanto à segunda preliminar, entendo que a fiscalização procedeu corretamente ao enquadramento legal, por quanto indicou como dispositivo de regência do valor tributável o artigo 63, inciso II, do RIPI/82, compatível com a hipótese de incidência apontada, que é a industrialização de produtos por encomenda, com emprego de produtos de fabricação própria (arts. 3º; 29, II; e 36, II, do mesmo RIPI).

A referência ao art. 63, § 2º, é perfeitamente aceitável como enquadramento de caráter complementar, interessando ao enfoque sistemático do texto regulamentar, uma vez que o § 2º do art. 63, é coerente com o disposto no art. 63, II, no sentido de que confirma que o valor tributável dos produtos industrializados por encomenda, nas hipóteses em que estes devam sair do estabelecimento industrial com incidência do impsoto, é o preço da operação.

Por essas razões, rejeito a preliminar.

No mérito, verifico, primeiramente, que se discute nos autos a aplicação da regra do art. 36, II, do RIPI à situação concreta que a fiscalização afirma ter detectado.

Reputo evidenciado nos autos que a ora recorrente fabricou produtos sob encomenda da YASHICA DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empregando nas operações de industrialização produtos de fabricação própria, que ela mesma indicou, nos documentos de fls. 04/07, informando ainda as matérias-primas de tais produtos nos documentos de fls. 08/11. A fiscaliza-

fiscalização já anotara, em 21.11.89, a industrialização por encomenda, com utilização, dentre outros, de produtos fabricados pela empresa, conforme se pode constatar no Termo de Verificação e Intimação nº 02", às fls. 28-A/29, do qual transcrevo parte do item 2, não contestado pela empresa.

"2... em realidade verificou-se que a mesma também efetua vendas no mercado nacional, e onde se indicou transferências efetuadas de produtos, nada mais era do que o retorno de produtos industrializados para terceiros, no caso para a empresa YASHICADO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, a qual envia à fiscalizada componentes importados para que a mesma adicionando componentes próprios (ou ainda melhor de fabricação própria) e de terceiros realize montagem dos produtos, que posteriormente retornam à sua origem como produtos montados e em condições de comercialização" (grifei).

Assim, e tendo em vista que a empresa poderia comprovar, mesmo documentalmente e já durante o trabalho fiscal, que somente aplicava produtos de fabricação própria nos produtos fabricados sob regime de "draw-back", o que não fez, considero suficiente para decisão os elementos de informação constantes dos autos. Prescindível, pois, a perícia requerida. Aliás, o requerimento não observou o disposto no art. 17, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/72.

Demonstrada a inteira aplicabilidade, ao caso, do disposto no art. 36, II, do RIPI, e, portanto, que a suspensão do IPI invocada pela empresa foi irregular, passo a examinar os demais pontos do recurso.

Quanto às alegações sobre a base de cálculo

entendo-as inconsistentes, pois caracterizada que foi a apuração de industrialização sob encomenda, com emprego de produtos de fabricação própria, e a subsequente ocorrência do fato gerador pela saída do estabelecimento industrial com destino ao estabelecimento do encomendante, o valor tributável só pode ser o preço da operação (art.63, II, do RIPI) entendido aí como a verba total cobrada ao encomendante, pela realização da operação de industrialização. Esta, por definição, engloba a utilização de trabalho e de produtos, e, em sendo uma operação econômica, seu valor refletirá, necessariamente, o custo de todos os fatores de produção e materiais ne la empregados, inclusive para efeito de cálculo do imposto de que ora se trata.

Agiu corretamente, pois a fiscalização ao computar os valores da mão-de-obra e dos produtos aplicados na industrialização, discriminados nas notas fiscais de saída dos produtos fabricados por encomenda; e ao não considerar os valores dos produtos remetidos pelo encomendante. Aqui devo dizer, ainda, quanto à alegação de que devem ser excluídas os valores dos produtos adquiridos de terceiros para a industrialização, que esta é no mínimo contraditória com o pedido de restabelecimento de créditos relativos à entrada daqueles produtos no estabelecimento da ora recorrente. Com efeito, ou os valores dos produtos devem ser excluídos da base de cálculo, e estornados os créditos correspondentes; ou os valores referidos devem ser incluídos na base de cálculo e computados os créditos correspondentes para dedução do imposto devido no período de apuração. Por outro lado, o que

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL  
Processo nº 10855-000.001/91-59  
Acórdão nº 201-67.565

objetivam os dispositivos legais que premitem a suspensão do imposto, nos casos de remessa de componentes para industrialização e respectivo retorno de produtos finais, é tão-só não onerar com o imposto o processo de produção e circulação de bens em sua fase intermediária uma vez atendida a condicionante de não emprego, pelo executor da encomenda de produtos de fabricação própria, ou de importação própria.

Entendo, outrossim, que nesse particular, a decisão de primeira instância é definitiva, nos termos do art. 42, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/72, ao confirmar a base de cálculo indicada pela fiscalização, porquanto a definição dessa base de cálculo mediante fundamentação no art. 63, II, do RIPI, não foi objeto do recurso ora apreciado. Com efeito, a recorrente nada opõe quanto à aplicação desse dispositivo (que elege o preço da operação como base de cálculo) restringido seu arrazoado à alegação de que não há aplicabilidade do art. 63, § 2º, e à pretensão de que se tome por valor tributável o valor dos materiais aplicados, de produção própria, o que evidentemente não é um preço, nem, no caso específico, é o preço cobrado pela operação.

No que concerne às alegações de violação do princípio da não-cumulatividade, observo que este é aplicável em relação às obrigações tributárias de cada estabelecimento produtor de um mesmo contribuinte, estabelecimento esse que é considerado contribuinte autônomo, nos termos dos artigos 51, parágrafo único, do CTN, e 392, IV, do RIPI. Não há, portanto, comunicação entre débitos e créditos de estabelecimentos, pa-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL  
Processo nº 10855-000.001/91-59  
Acórdão nº 201-67.565

para se apurar o imposto final relativo a todos os estabelecimentos, como pretende a recorrente. Ademais, trata-se aqui de estabelecimentos de empresas diferentes, apurando-se somente crédito tributário de responsabilidade do estabelecimento da recorrente, e não de estabelecimento de terceiro, ainda que haja interligação ou interdependência das empresas. Não resta provado, ainda, que o encomendante recolheu o imposto integralmente, como afirma a recorrente.

Considero, portanto, que não houve ofensa ao princípio da não-cumulatividade, registrando, nesse passo, que a fiscalização se ateve rigorosamente às prescrições legais sobre não-cumulatividade, inclusive quanto ao restabelecimento dos créditos reclamados pela recorrente, que haviam sido indevidamente estornados em virtude da errônea suspensão de imposto praticada pela empresa.

Ante o exposto, voto pelo não - provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 1991

  
ARISTOFANES FONTOURA DE HOLANDA