



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10909.003793/2005-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.491 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2014
Matéria IPI
Recorrente F. MARINE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Exercício: 2003, 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. RECEITAS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INCIDÊNCIA DO IPI. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

Apuradas receitas cuja origem não seja comprovada, ainda que por presunção legal, correta a incidência do IPI sobre tais receitas. Na impossibilidade de separação por elementos da escrita, o imposto será quantificado mediante a aplicação da alíquota mais elevada, ou a única, daquelas praticadas pelo sujeito passivo.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Deve ser mantida a classificação fiscal empregada pelo Fisco no lançamento, se baseada em criteriosa análise dos produtos fabricados e confirmada por diligência anterior ao julgamento de primeira instância. Havendo conhecimento prévio da natureza das embarcações para os quais se destinam os cascos fabricados, afasta-se a aplicação da Nota 1 do Capítulo 89 da TIPI, devendo o produto ser classificado no mesmo código das embarcações de destino.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. IMPOSTO COM COBERTURA DE CRÉDITO.

Correta a imposição de multa de ofício, proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída (imposto não lançado), mesmo havendo créditos para abater parcela desse imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Ausente momentaneamente o Conselheiro Hélio Eduardo de Paiva Araújo.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Márcio Rodrigo Frizzo, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Eduardo de Andrade, Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Alberto Pinto Souza Junior.

Relatório

F. MARINE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 14-20.239, de 27/08/2008, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Trata o presente processo de autos de infração para constituição de crédito tributário do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), às fls. 633, 653 e 665 (da sequência do sistema e-processo), por fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2002, 2003 e 2004. A exigência totalizou R\$2.395.163,29, aí incluídos multa de ofício e juros moratórios calculados até a data do lançamento.

Os procedimentos adotados pelo Fisco, bem assim as infrações apuradas, se encontram minuciosamente descritos no Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal (fls. 313/334 da sequência do sistema e-processo). De sua leitura, se pode constatar que o contribuinte foi excluído do Sistema Integrado de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresa de Pequeno Porte - SIMPLES, com efeitos a partir de 01/01/2002, nos autos do processo administrativo fiscal nº 10909.003743/2005-84¹. Também se constata que o contribuinte teve seu lucro arbitrado nos autos do processo administrativo fiscal nº 10909.003790/2005-28², no qual constam os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Entre as infrações ali apuradas, encontra-se a omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada (item 4.3 do Termo, fl. 325 da sequência do sistema e-processo).

¹ Arquivado por 10 anos, desde 18/11/2010, no Arquivo da Alfândega do Porto de Itajaí-SC, conforme sistema Comprot, consultado em 24/10/2013.

² Na Agência da RFB em Itajaí/SC, desde 25/02/2011, conforme sistema Comprot, consultado em 24/10/2013.

Especificamente no que pertine ao presente processo, as infrações à legislação do IPI estão descritas nos itens 4.4 e 4.5 do TVF, às fls. 326 e segs., e podem ser resumidas como segue:

- *Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado sem emissão de nota fiscal - Venda sem emissão de nota fiscal apurada em decorrência de receita não comprovada.* Esta infração decorre da omissão de receitas, apurada por presunção legal para o IRPJ no outro processo acima mencionado, com base em depósitos bancários de origem não comprovada.
- *Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com emissão de nota fiscal - IPI não lançado - Caracterização de Industrialização.* O Fisco considerou a atividade desempenhada pelo contribuinte como de industrialização, devendo-se ressaltar que as declarações entregues na sistemática do SIMPLES eram de não contribuinte do IPI, e que a interessada foi excluída do sistema simplificado.

Considerando que os produtos fabricados pela contribuinte classificam-se na posição 8903.99.00 da TIPI, de alíquota de 10%, o autuante lançou as saídas de produtos (Anexos VII e IX) considerando esta alíquota de IPI, reconstituindo a escrita fiscal, com a concessão dos créditos pelas entradas de insumos.

A impugnação ao lançamento e os fatos subsequentes estão bem sintetizadas no relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância, que transcrevo abaixo:

Inconformada com a autuação, a contribuinte, por intermédio de seu representante legal, protocolizou impugnação de fls. 1163/1187, aduzindo em sua defesa as seguintes razões:

[...]

Por fim, requer o cancelamento dos autos de infração, ou, alternativamente, que a base de cálculo se restrinja às receitas escrituradas no Livro de Saída, com aplicação de alíquota de 5%, com multa de 75% do imposto que deixou de ser lançado.

Em 08/08/2007, mediante a Resolução nº 883 desta Delegacia de Julgamento (fls. 1285/1287), o processo foi baixado em diligência para a discriminação das saídas dos cascos/embarcações destinados à busca e salvamento, ambulância, fiscalização e policiamento.

Intimada e reintimada, a contribuinte respondeu, à fl. 1293, que não poderia apresentar as notas fiscais de vendas do período em referência, porque estas estavam em poder da Secretaria da Fazenda Estadual, entretanto, afirmou que todas as notas fiscais do período, sem qualquer exceção, descrevem o produto da mesma forma: "Cascos para embarcação para uso c/ motor fora de borda".

Através do Termo de Encerramento da Diligência Fiscal de fls. 1313/1314, o auditor diligenciador esclareceu que a fiscalização estava sendo feita conjuntamente com a Secretaria Estadual, e que a autuada tinha acesso aos documentos, não atendendo às intimações por vontade própria. Contestou as assertivas da contribuinte de que todas as notas fiscais de vendas têm a mesma descrição da mercadoria vendida e de que a empresa comercializa somente cascos para embarcação, juntando cópias de notas fiscais. Finalmente, informou que no período de 2002 a 2004, objeto

da autuação, somente foram encontradas quatro notas fiscais, nº 1805, nº 1806, nº 1851 e nº 1852, emitidas em 24/06/2004, relativas a saídas de cascos ambulancha, destinados à busca e salvamento, ambulância, fiscalização e policiamento.

Regularmente intimada, a contribuinte não se manifestou.

A 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 14-20.239, de 27/08/2008 (fls. 833/850 da sequência do sistema e-processo), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/05/2002 a 31/12/2004

LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE. OMISSÃO DE RECEITAS.

Comprovada a omissão de receitas em lançamento de ofício respeitante ao IRPJ, cobra-se, por decorrência, em virtude da irrefutável relação de causa e efeito, o IPI correspondente, com os consectários legais.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

Os depósitos em contas-correntes mantidas em nome da pessoa jurídica e de terceiros, cujas operações que lhes deram origem restem incomprovadas, presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. SAÍDA DE PRODUTOS SEM A EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA MAIS ELEVADA.

No caso de omissão de receitas, devido à presunção legal de saída de produtos à margem da escrituração fiscal e à conseqüente impossibilidade de separação por elementos da escrita, utiliza-se a alíquota mais elevada, ou a única, daquelas praticadas pelo sujeito passivo, para a quantificação do imposto devido.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

INDUSTRIALIZAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

A fabricação de cascos e/ou embarcações caracteriza-se como industrialização, sujeitando as operações à incidência do IPI.

Havendo conhecimento prévio da natureza das embarcações para os quais se destinam os cascos fabricados, afasta-se a aplicação da Nota 1 do Capítulo 89 da TIPI, devendo o produto ser classificado no mesmo código das embarcações de destino.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO, COM COBERTURA DE CRÉDITO.

É lícita a imposição de multa de ofício, proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída, mesmo havendo créditos para abater parcela do imposto não lançado.

Ciente da decisão de primeira instância em 20/11/2008, conforme Aviso de Recebimento à fl. 871 da sequência do sistema e-processo, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 15/12/2008 conforme carimbo de recepção à folha 872 da sequência do sistema e-processo.

No recurso interposto (fls. 873/910 da sequência do sistema e-processo), a interessada reitera os argumentos trazidos em sede de impugnação, aduzindo razões que foram assim sintetizadas às fls. 1000/1001 da sequência do sistema e-processo:

1. A base de cálculo possível para o IPI é o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria, base econômica esta a ser apurada com espeque nas receitas tributáveis escrituradas nos Livros Registros de Saída, razão pela qual a movimentação financeira, não pode servir de suporte fático de incidência do IPI.

2. A empresa fabrica cascos de embarcação, e não embarcações, como equivocadamente afirma o autuante, produto este que se classifica na posição 8906.90.00 da TIPI, alíquota de 5%, com amparo na Nota 1 do Capítulo 89 da TIPI; os cascos fabricados não propiciam a aferição da natureza específica das embarcações que irão se formar, pois somente com a montagem final da embarcação é que se torna possível determinar a natureza da embarcação.

3. O lançamento ocorreu de forma discricionária, não tendo sido acompanhado de catálogos e laudos técnicos.

4. A empresa não fabrica somente cascos para embarcações de recreio ou de esporte, como presume a fiscalização, pois os cascos são adaptáveis para a utilização na busca e salvamento, policiamento, fiscalização e como ambulância; o autuante classifica erroneamente estes cascos na posição 8901.90.00.

Nesse sentido sustenta que os "cascos" fabricados pela empresa-autuada, por configurar uma simples parte de um todo composto de várias partes e diversos acessórios, tecnicamente denominada "embarcação", não tem o condão de revelar a natureza específica desta, conforme já teve a oportunidade de decidir a 3ª Câmara do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE:

"IPI - CLASSIFICAÇÃO FISCAL - As partes e peças que não preenchem os requisitos de uma máquina completa 'são partes e peças separadas', classificáveis segundo regime próprio, independentemente da classificação do produto final. (Acórdão 203-00893, Rel. Osvaldo José de Souza, Sessão de 09.12.1993).

Logo, não há como prosperar a insubsistente alegação lançada às fls. 15 do acórdão recorrido, de que "para efeitos de caracterização da industrialização, e da classificação fiscal dos produtos, é indiferente se a fabricação é somente de cascos, ou também de embarcações."

5. A autoridade aplicou dupla penalidade pecuniária, uma a título de multa proporcional e outra a título de multa de IPI não-lançado com cobertura de crédito,

chegando-se, no caso concreto, à aplicação de uma desautorizada multa de ofício não-qualificada de 150% do valor do imposto que deixou de ser lançado.

Por fim, requer o cancelamento dos autos de infração, ou, alternativamente, que a base de cálculo se restrinja às receitas escrituradas no Livro de Saída, com aplicação de alíquota de 5%, com multa de 75% do imposto que deixou de ser lançado.

O processo foi, então, distribuído para a Terceira Seção de Julgamento do CARF, para que fosse apreciado o recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

Mediante a Resolução nº 3301-000.154, de 19/07/2012 (fls. 985/991 da sequência do sistema e-processo), a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF resolveu converter o julgamento em diligência, *“a fim de que o processo seja encaminhado à DRF respectiva, para que esta aguarde o resultado do julgamento do processo nº 10909.003790/2005-28 (IRPJ), juntando ao final, cópia da decisão final do processo, devendo o presente processo retornar a este colegiado para dar prosseguimento no julgamento”*.

À fl. 995 da sequência do sistema e-processo, encontro expediente da Unidade Preparadora, datado de 23/10/2012, informando que *“o contribuinte protocolou desistência do recurso em 14/09/2006 referente ao processo 10909.003790/2005-28, e que o mesmo está parcelado na Lei 11941- RFB”*.

O processo retornou à pauta de julgamento em 28/02/2013. Na oportunidade, mediante o acórdão nº 3301-001.772 (fls. 997/1002 da sequência do sistema e-processo), o colegiado não conheceu do recurso e declinou competência de julgamento para a Primeira Seção do CARF, em decisão assim ementada:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/12/2004

*PROCEDIMENTOS CONEXOS, DECORRENTES OU
REFLEXOS. LEGISLAÇÃO DO IRPJ. COMPETÊNCIA DA 1ª
SEÇÃO.*

Quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, cujas exigências estejam lastreadas em fatos que serviram para configurar a prática à legislação do IRPJ, a competência para julgamentos de recursos, no âmbito do CARF é da competência da Primeira Seção (art. 2º, IV, do Anexo II, do RICARF).

A seguir, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relato e voto.

Em 11/02/2014, mediante a Resolução nº 1302-000.283 (fls. 1006/1011), este Colegiado resolveu converter o julgamento em diligência, para que fosse providenciada a digitalização dos volumes 01, 02 e 03 do processo, até então não disponíveis no sistema e-processo. Cumprida a diligência, o processo retorna para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Passo a apreciar os questionamentos da recorrente, na sequência em que foram apresentados.

1. Argumento do recurso: a base de cálculo possível para o IPI é o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria, base econômica esta a ser apurada com espeque nas receitas tributáveis escrituradas nos Livros Registros de Saída, razão pela qual a movimentação financeira, não pode servir de suporte fático de incidência do IPI.

Com este argumento, pretende a recorrente desconstituir a exigência da infração descrita como *Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado sem emissão de nota fiscal - Venda sem emissão de nota fiscal apurada em decorrência de receita não comprovada*. Essa infração teve como base a omissão de receita por depósitos bancários de origem não comprovada (art. 42 da Lei nº 9.430/1996), a qual, em outro processo, serviu para a apuração de créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. A questão que se coloca é se, neste processo, seria possível exigir o IPI.

Para este tributo, é de se verificar o teor do art. 108 da Lei nº 4.502/1964, o qual serve de base para o art. 448, § 2º, do Regulamento do IPI (RIPI - Decreto nº 4.544/2002):

Art . 108. Constituem elementos subsidiários para o cálculo da produção o correspondente pagamento do imposto de consumo dos estabelecimentos industriais, o valor ou quantidade da matéria-prima ou secundária adquirida e empregada na industrialização dos produtos, o das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão-de-obra empregada e o dos demais componentes do custo da produção, assim como as variações dos estoques de matérias-primas ou secundárias.

§ 1º Apurada qualquer diferença, será exigido o respectivo imposto de consumo, que, no caso, de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas diversas, será calculado com base na mais elevada quando não fôr possível fazer a separação pelos elementos da escrita do contribuinte.

§ 2º Apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, será sobre elas, exigido o imposto de consumo, mediante adoção do critério estabelecido no parágrafo anterior.

Como se vê, também a legislação do IPI contém a previsão de que, diante de receitas de origem não comprovada, sobre essa base se faça a exigência do imposto. A exigência não se faz sobre a movimentação financeira, conforme sustenta a recorrente, mas sim sobre as receitas omitidas (por presunção legal), de origem não comprovada e sem registro na escrita da interessada. O argumento deve, assim, ser rejeitado.

2. Argumento do recurso: a empresa fabrica cascos de embarcação, e não embarcações, como equivocadamente afirma o autuante, produto este que se classifica na posição 8906.90.00 da TIPI, alíquota de 5%, com amparo na Nota 1 do Capítulo 89 da TIPI; os cascos fabricados não propiciam a aferição da natureza específica das embarcações que irão se formar, pois somente com a montagem final da embarcação é que se torna possível determinar a natureza da embarcação.

3. Argumento do recurso: o lançamento ocorreu de forma discricionária, não tendo sido acompanhado de catálogos e laudos técnicos.

4. Argumento do recurso: a empresa não fabrica somente cascos para embarcações de recreio ou de esporte, como presume a fiscalização, pois os cascos são adaptáveis para a utilização na busca e salvamento, policiamento, fiscalização e como ambulância; o autuante classifica erroneamente estes cascos na posição 8901.90.00.

Com relação aos argumentos 2, 3 e 4, acima, o Auditor-Fiscal autuante fez acostar aos autos, entre outros documentos, cópias por amostragem de notas fiscais de saída (fls. 398/402 do processo em papel), além de pesquisas por ele efetuadas na página da então fiscalizada na internet (fls. 593/627 do processo em papel, fls. 1711/1717 e 3/29 da sequência do sistema e-processo), com a finalidade de permitir a perfeita identificação dos produtos fabricados pela interessada e sua correta classificação fiscal. Não obstante, diante dos reclamos da então impugnante, a Autoridade Julgadora em primeira instância houve por bem determinar a realização de diligência para complementação e aprofundamento da matéria. Os argumentos foram, então, apreciados e fundamentadamente rejeitados em primeira instância, nos seguintes termos (fls. 847/848 da sequência do sistema e-processo, grifos no original):

[...] Em visita ao *site* da empresa (www.fibrafort.com.br), percebe-se que a contribuinte oferece uma gama de embarcações completas destinadas ao lazer e ao esporte, conforme se constata no material juntado às fls. 593/627. Ressalte-se que no referido site, na página inicial, a FIBRAFORT é identificada no endereço Rua Bruno Vicente da Luz, 95, Itajaí/SC, ou seja, exatamente o endereço da F MARINE. Além disso, em diligência fiscal, o autuante juntou cópias de notas fiscais de fls. 1299/1300 que comprovam que a contribuinte deu saída a embarcações completas. De qualquer forma, para efeitos de caracterização da industrialização, e da classificação fiscal dos produtos, é indiferente se a fabricação é somente de cascos, ou também de embarcações. O cerne da questão é se os cascos vendidos permitem identificar a natureza das embarcações a que se destinam. A recorrente alega que os cascos são adaptáveis para a utilização na busca e salvamento, policiamento, fiscalização e como ambulância, o que impede a identificação. Mas é neste ponto que as alegações da contribuinte não se sustentam. Às fls. 812/818 estão juntadas fotos de cascos fabricados pela autuada. Independentemente da identificação dos cascos de salvamento com uma cruz em vermelho, até mesmo um cego é capaz de ver a diferença do formato dos cascos para lazer e esporte daqueles destinados à busca e salvamento, policiamento, fiscalização e como ambulância. O design dos cascos destinados ao recreio e esporte são mais arrojados. Por exemplo, o casco da parte de baixo da fl. 812, que tem a identificação "fisherman" é exatamente o casco destinado à embarcação "Ficherman 238" apresentada no site www.fibrafort.com.br, no ícone "Produtos". Obviamente, este casco é destinado à embarcação para a pesca. Os cascos para a "Ambulancha" tem uma borda traseira mais baixa, que permite um acesso mais fácil à água, já que a embarcação deve ser usada para o resgate de pessoas.

No *site* em referência, no ícone "Produtos", encontra-se a linha de embarcações da FIBRAFORT para o recreio e esporte: Focker 160, Extreme 190, Focker 190 Style, Focker 200, Focker 215, Focker 215i, Extreme 2202, Focker 240, Focker 240, Focker 255 e Fisherman, 238 (exemplos estão juntados às fls. 593/627). Cada embarcação tem um tamanho e um design específico e diferenciado. Deste modo, não só a contribuinte tem condições de definir a natureza da embarcação ao qual o casco se destina, como até mesmo pode identificar a qual modelo o casco se refere.

Afasta-se assim, a aplicação da Nota 1 do Capítulo 89 da TIPI, já transcrita acima, pois não há dúvida sobre a natureza das embarcações a que são destinados os cascos. As embarcações e os cascos fabricados pela empresa destinados a embarcações de recreio e esporte, em razão das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1 e nº 2 classificam-se no código 8903.9900 da TIPI, alíquota de 10%, e as ambulanchas e os cascos destinados a estas embarcações classificam-se no código 8906.90.00, alíquota de 5%, com base na Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1 e no texto da posição 8906.

A fiscalização, ao efetuar o lançamento do imposto aplicou, indistintamente a alíquota de 10%. Por esse motivo, o processo foi baixado em diligência para permitir a separação das saídas de cascos destinados ao recreio e esporte, daqueles destinados às ambulanchas. A fiscalização comprovou que é inverídica a afirmação da contribuinte de que todas as saídas tem a mesma descrição da mercadoria "*cascos para embarcação para uso c/ motor fora de borda*", ao juntar as cópias de notas fiscais de fls. 1301/1304, em que o produto está descrito como "*casco ambulancha H com motor 60 HP, com acessórios padrões, ano/modelo 2004*". Isto comprova, mais uma vez, que a empresa tem conhecimento prévio do destino de seu produto.

Através do Termo de Encerramento da Diligência Fiscal de fls. 1313/1314, o auditor informou que de todas as saídas de produtos no período objeto do auto de infração, apenas as notas fiscais nº 1805, nº 1806, nº 1851 e nº 1852, emitidas em 24/06/2004, referem-se a saídas de ambulanchas, sujeitas à alíquota de 5% de IPI. As demais saídas destinam-se a embarcações de recreio e esporte, com alíquota de 10%. Intimada a se manifestar (fl. 1314), a contribuinte nada apresentou.

Deste modo, o lançamento efetuado pelo autuante deve ser retificado somente em relação às notas fiscais relacionadas no parágrafo anterior. Entretanto, como se pode constatar no ANEXO VIII — Livro de Saídas — Mercado Externo (fls. 1071/1072), e nas próprias notas fiscais, estas saídas foram para o mercado externo, e já foram excluídas da apuração do IPI a ser lançado. Conseqüentemente, não há qualquer reparo a fazer nos cálculos realizados pela fiscalização, mantendo-se integralmente o lançamento efetuado.

Não faço reparo ao quanto decidido em primeira instância, e adoto as razões acima também aqui como razões de decidir. Com efeito, somente se poderia cogitar da aplicação da Nota 1 do Capítulo 89 da TIPI³ caso houvesse dúvidas sobre a natureza das embarcações a que se destinam os cascos. Mas, como visto, os cascos fabricados têm sua destinação perfeitamente identificada, o que restou reforçado pela diligência realizada, a qual examinou todas as notas fiscais de vendas emitidas no período autuado. Nos únicos quatro casos identificados (no período de três anos) em que as embarcações vendidas poderiam

³ 1.-As embarcações incompletas ou por acabar e os cascos de embarcações, mesmo desmontados ou por montar, bem como as embarcações completas, desmontadas ou por montar, classificam-se, em caso de dúvida sobre a natureza das embarcações a que dizem respeito, na posição 8906.

receber classificação fiscal distinta, a diligência constatou que essas vendas se destinavam ao exterior e desde o início haviam sido excluídas da exigência.

Ao exposto, acrescento que a discussão aqui travada se aplica tão somente à infração descrita como *Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com emissão de nota fiscal - IPI não lançado - Caracterização de Industrialização*. Para a outra infração, descrita como *Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado sem emissão de nota fiscal - Venda sem emissão de nota fiscal apurada em decorrência de receita não comprovada*, a aplicação da alíquota mais elevada é imposição dos parágrafos 1º e 2º do art. 103 da Lei nº 4.502/1964, anteriormente transcritos neste voto.

Reputo, assim, correta a classificação fiscal na posição 8903.9900 da TIPI, feita com base em criteriosa análise dos produtos fabricados, pelo que os argumentos da interessada devem ser rejeitados.

5. Argumento do recurso: a autoridade aplicou dupla penalidade pecuniária, uma a título de multa proporcional e outra a título de multa de IPI não-lançado com cobertura de crédito, chegando-se, no caso concreto, à aplicação de uma desautorizada multa de ofício não-qualificada de 150% do valor do imposto que deixou de ser lançado.

A base legal para a imposição da multa é o art. 80, inciso I⁴, da Lei nº 4.502/1964, com a redação que lhe foi atribuída pelo art. 45 da Lei nº 9.430/1996. Esse dispositivo legal é expressamente mencionado no auto de infração, tanto no demonstrativo da multa proporcional ao imposto lançado de ofício (fls. 626, 650 e 663 da sequência do sistema e-processo) quanto no demonstrativo da multa incidente sobre o IPI não lançado, com cobertura de crédito (fls. 632, 652 e 664 da sequência do sistema e-processo). Confirma-se o teor do dispositivo legal em comento, com sua redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício: (Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996)

I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória; (Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996)

Como se observa, a multa de 75% incide sobre o valor do imposto que deixou de ser lançado. Ocorre que, no caso concreto, ao recompor a escrita do contribuinte, concedendo-lhe os créditos fiscais a que faz jus pela aquisição de insumos, nos termos da legislação do IPI, uma parte do tributo devido deixou de ser exigível, posto que coberta pelos créditos. Isso, no entanto, não tem o condão de exonerar o sujeito passivo da multa, pois o imposto não foi lançado na nota fiscal, como seria obrigação do contribuinte. A exigência do tributo, pois, é apenas da parte não coberta por créditos fiscais. A multa, porém, incide sobre a totalidade do imposto não lançado, separada em duas partes: a primeira, proporcional ao

⁴ A decisão de primeira instância, por equívoco, fez menção ao inciso II, em vez do inciso I. No entanto, toda a análise lá empreendida se fundou corretamente no inciso I, com o que nenhum prejuízo adveio.

Processo nº 10909.003793/2005-61
Acórdão n.º **1302-001.491**

S1-C3T2
Fl. 1.729

imposto lançado de ofício; a segunda, calculada sobre a parcela do imposto coberta por créditos fiscais.

Também aqui, portanto, a alegação deve ser rejeitada.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha