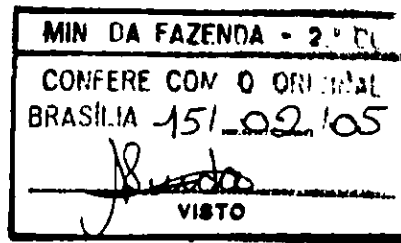




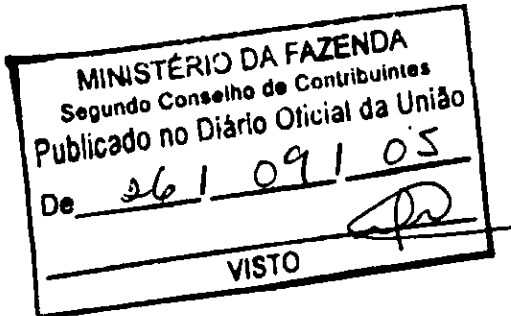
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10925.001568/99-38  
Recurso nº : 123.176  
Acórdão nº : 203-09.926

Recorrente : PITTOL CALÇADOS E CONFECÇÕES LTDA.  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS



**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUSÊNCIA DE TERMO DE PRORROGAÇÃO DA AÇÃO FISCAL. EFEITOS.** Não é nulo o auto de infração lavrado contra contribuinte que, recuperando a espontaneidade, não se utiliza dos benefícios a ela inerentes.

**IPI. IMPORTADOR. EQUIPARAÇÃO.** Equipara-se a industrial o estabelecimento importador de produtos de procedência estrangeira que derem saída a esses produtos.

**VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.** A venda e a transferência de produtos tributados entre interdependentes deve observar o valor tributável mínimo estabelecido pela legislação do imposto.

**MULTA DE OFÍCIO. INFRAÇÕES DIVERSAS.** Deve ser aplicada a multa de ofício sobre cada uma das infrações detectadas pela fiscalização, desde que não incidentes sobre a mesma base de cálculo.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **PITTOL CALÇADOS E CONFECÇÕES LTDA.**

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

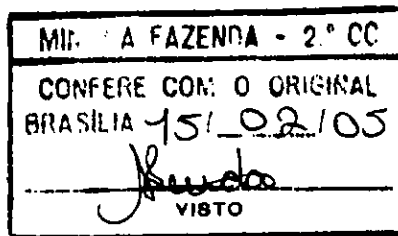
Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2004

*Leonardo de Andrade Couto*  
Leonardo de Andrade Couto  
Presidente

*Maria Cristina Roza da Costa*  
Maria Cristina Roza da Costa  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente), Cesar Piantavigna, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Valdemar Ludvig e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.  
Eaal/mdc



Processo nº : 10925.001568/99-38  
Recurso nº : 123.176  
Acórdão nº : 203-09.926

Recorrente : PITTOL CALÇADOS E CONFECÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, referente à constituição de crédito tributário por saída a produtos tributados, sem lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, no período de dezembro de 1995 a outubro de 1998, no valor total de R\$188.598,88, cuja ciência foi efetivada em 24/12/1999.

Por bem descrever os fatos reproduzo abaixo parte do relatório da decisão recorrida:

*O estabelecimento acima qualificado foi autuado pela Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Joaçaba - SC, por ter dado saída a produtos tributados, sem lançamento do Impostos sobre Produtos Industrializados, caracterizada pela falta de emissão de nota fiscal, constatada em auditoria de estoque. Conforme o Relatório da Atividade Fiscal das folhas 112 a 118, o estabelecimento é equiparado a industrial por ter efetuado importação direta de produtos estrangeiros (cópias das Declarações de Importação nas folhas 159 a 291), promovendo saídas dos mesmos sem o devido destaque do imposto nas notas fiscais. Segundo o referido relatório, a autuação tomou por base o valor tributável que foi apurado nas respectivas notas fiscais, uma a uma, à exceção das saídas por vendas para pessoas interligadas, com preço notoriamente inferior ao praticado nas operações normais do estabelecimento, situação em que a Fiscalização valeu-se do valor tributável mínimo a que se referem os artigos 123 e 124 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto n.º 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98), haja vista a inexistência de mercado atacadista na praça do autuado para os produtos em questão (planilhas das folhas 722 a 864).*

(...)

2.1. Alega, em síntese, que o auto de infração impugnado apresenta vícios formais e materiais insanáveis;

2.2. A Defesa, além disso, reclama contra o entendimento de que a autuada estaria sujeita ao recolhimento do IPI em razão da saída das mercadorias importadas de seu estabelecimento, porque considera que as mesmas já foram tributadas pelo IPI por ocasião de seu desembarço aduaneiro, não havendo previsão legal para nova tributação por este imposto. Cita doutrina.

2.3. Aduz ainda que a apuração do valor tributável merece reparos. Relativamente ao Quadro Demonstração de Entradas e Saídas da folha 119, alega (...) incorreções no levantamento fiscal efetuado.

2.4. Entende que os produtos mencionados no quadro da folha 119 (e em 2.3 acima), se admitida a incidência do IPI na revenda por estabelecimento comercial de produtos importados, deverão ser tributados com base no seu preço de custo (conforme consignado nas notas fiscais de entrada n.º 2072, de 15/12/95; 2069, de 15/12/95; 4698, de 01/03/96; e 21035, de 20/03/96, cujas cópias estão nas folhas 1058, 1069, 1068 e 1073) e não no preço de venda arbitrado pela Fiscalização.

2.5. Combate também o arbitramento do valor tributável nas vendas de produtos tributados para outras empresas de propriedade de familiares dos sócios do autuado e



Processo n<sup>o</sup> : 10925.001568/99-38  
Recurso n<sup>o</sup> : 123.176  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-09.926

MIN. A FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
ESPANHIA 15: 02/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

*para outros estabelecimentos da mesma empresa, objeto do levantamento da folha 722 a 864. Informa que os produtos objeto dessas vendas foram importados centralizadamente pelo estabelecimento do autuado para viabilizá-los comercialmente, e que os mesmos, em realidade, destinavam-se também às empresas dos familiares que operam no mesmo ramo. (...)*

*Finalmente, conclui seu arrazoado, reclamando da aplicação da multa de lançamento de ofício sobre o imposto que deixou de ser lançado com cobertura de créditos por entrada (...)*

*2.8. (...) o processo foi baixado à unidade de origem, em diligência de n.º 24, de 26/09/2002, desta 3º Turma (folha 1.096), para que se a procedesse à atuação complementar, retificando a base legal da multa básica, no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora do Imposto sobre Produtos Industrializados da folha 96 e acrescentando a referida base legal ao Demonstrativo de Multa do Imposto sobre Produtos Industrializados Não Lançado com Cobertura de Crédito da folha 109, que menciona exclusivamente o Parecer Normativo CST n.º 39/76, exatamente como reclamou a Defesa (item 2.6 do relatório), o que foi feito em 05/11/2002 (AI Complementar na folha 1101, AR multa de IPI não lançado com cobertura de crédito". Segundo a Defesa, além disso, a só falta de lançamento, sem que tenha havido prejuízo ao erário, pela falta de recolhimento, não permitiria a aplicação de penalidade. Cita decisão do 1º CC. Reitera o pedido da impugnação principal.*

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão assim ementada:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 30/12/1995 a 30/10/1998*

*Ementa: FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO – SAÍDA DE PRODUTOS SEM COBERTURA DE NOTAS FISCAIS- Constatação feita a partir de apuração de diferença de estoque. Presumem-se saídos do estabelecimento Industrial, sem a emissão das respectivas Notas Fiscais, os produtos correspondentes à diferença de estoques apurada a partir da escrita fiscal.*

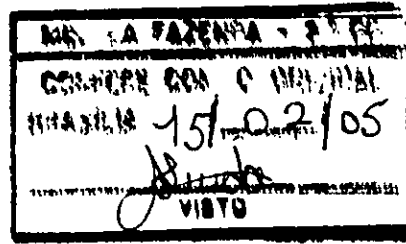
**VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. EMPRESAS INTERDEPENDENTES.**

*A saída de produto tributado para empresa interdependente, ainda que pontuais ou excepcionais, impõe o cálculo do tributo pelo valor tributável mínimo. Inexistindo mercado atacadista na praça do remetente e tratando-se de produto de procedência estrangeira, a base de cálculo será o valor que serviu de base ao Imposto de Importação, acrescido desse tributo e demais elementos componentes do custo do produto, inclusive a margem de lucro normal, obtendo-se tal margem com base em outras operações similares que o contribuinte realize com compradores não-interdependentes.*

**ARBITRAMENTO** - Demonstrado pela Fiscalização que o valor da operação não merece fé, impõe-se o arbitramento da margem de lucro da operação com base no princípio da razoabilidade.

**MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO, COM COBERTURA DE CRÉDITO:** A mera falta de lançamento do imposto, nas notas fiscais respectivas, é suporte fático suficiente para a aplicação da multa de lançamento de ofício, independentemente da emergência de saldos devedores a recolher.

*Lançamento Procedente em Parte.*



Processo nº : 10925.001568/99-38  
Recurso nº : 123.176  
Acórdão nº : 203-09.926

A decisão de primeira instância acatou parcialmente a impugnação em razão do resultado da diligência, conforme descrito no voto do relator:

*A impugnação da diferença de estoque do produto descrito como "tubo dec.c/conex temporiz", conforme relatado em 2.3.a acima, é procedente. Está suficientemente provado nos autos que a Fiscalização computou apenas 40.000 metros do produto, consignados na folha 19 do Livro Registro de Inventário (folhas 952 e 1.082), omitindo os 7.754 metros registrados na folha 18 do mesmo Livro (folhas 951 e 1.081). Com isso, ficarão reduzidos para 3.516 metros do referido produto a diferença de estoque acusada pela Fiscalização e a R\$ 2.505,15 o valor do IPI lançado de ofício, relativamente à falta de lançamento deste produto (classificação fiscal 8539.29.90) nesse período de apuração.*

Conclui o voto vencedor que:

*Isso posto, voto no sentido de julgar procedente em parte o lançamento, para cancelar a exigência do IPI, no valor de R\$ 5.524,73 (cinco mil e quinhentos e vinte e quatro reais e setenta e três centavos), no PA 3-12/97, decorrente da correção do estoque físico final do produto "tubo dec.c/conex temporiz", conforme item 3.2. deste voto, com a redução proporcional dos respectivos consectários legais, mantendo-se inalterada as demais parcelas do Auto de Infração das folhas 1 a 18.*

Intimado a conhecer da decisão em 09/01/2003, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 05/02/2003, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir postas na impugnação, quais sejam:

1. nulidade do ato fiscal em face da extrapolação do prazo dos trabalhos fiscais;
2. não incidência do IPI sobre a saída de produtos importados do estabelecimento do importador;
3. retificação do valor tributável;
  - a. diferenças de estoques apontadas pela autoridade fiscal;
  - b. preço de venda e transferência para empresas interdependentes. Cita jurisprudência deste Conselho; e
4. multa sobre IPI não lançado com cobertura de créditos.

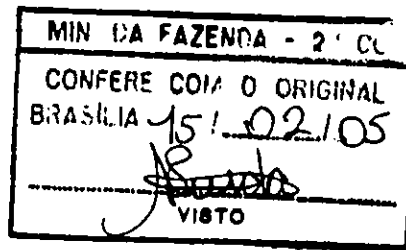
Ao fim, requer a reforma da decisão recorrida, para julgar insubsistente o lançamento impugnado.

A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal, conforme fl. 1.143.

É o relatório.



Processo nº : 10925.001568/99-38  
Recurso nº : 123.176  
Acórdão nº : 203-09.926



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

Alega a recorrente extrapolação do prazo dos trabalhos fiscais pela fiscalização, sem que houvesse prorrogação.

Verifica-se ao longo dos autos diversos atos produzidos pela fiscalização, seja de intimação ou re-intimação para fornecimento de informações e cópias de documentos.

Não procede o argumento aduzido. Reforça-se o presente entendimento na lição de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López<sup>1</sup>:

*A validade do ato inicial é de 60 dias, prorrogável por igual período, sucessivamente, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. Do raciocínio a contrário senso, infere-se que a espontaneidade é readquirida se o autor do procedimento fiscal não ultimar a continuidade da ação fiscal no prazo mencionado e não expedir nenhum outro ato, nesse interim, que demonstre sua intenção de prosseguir com o trabalho. Na verdade, a cada novo ato do fiscal (intimação, pedido de esclarecimento, auto de infração, etc) cientificado o contribuinte, este prazo se reinicia mesmo no caso de o anterior ter-se expirado.*

*Faz-se mister observar que, readquirida a espontaneidade, ainda que a fiscalização não tenha sido encerrada, poderá o interessado, conforme o caso, formular consulta sob a matéria que se encontrava sob fiscalização. Mas não é nulo o auto de infração lavrado contra contribuinte que, readquirindo a espontaneidade, não faz uso dos benefícios a ela inerentes.*

Portanto, descabe acolher este argumento de defesa.

Quanto ao segundo ponto de que não há incidência do IPI sobre a saída de produtos importados do estabelecimento do importador em razão de o art. 2º da Lei nº 4.502/64 estabelecer que o fato gerador do imposto quanto aos produtos de procedência estrangeira ser o respectivo desembaraço aduaneiro, carece de qualquer fundamento jurídico tal assertiva.

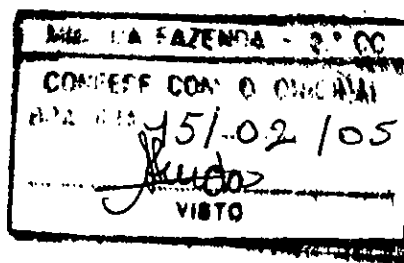
De fato, assiste razão à recorrente quando aduz que o CTN não teve o condão de criar fatos geradores não previstos na norma instituidora do tributo.

Entretanto, entendo que o Código Tributário Nacional deu a diretriz necessária para definição, em casos especiais como este em foco, do sujeito passivo da obrigação tributária. Não foi uma questão de estabelecer somente fato gerador, mas também de determinar o sujeito passivo da obrigação tributária surgida com o fato gerador. Portanto, o artigo 46 do CTN estabelece como fato gerador do imposto "a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do art. 51". Este, por sua vez, comanda que "Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante". Assim, está definindo não só o fato gerador, mas também o contribuinte do IPI.

<sup>1</sup> NEDER, Marcos Vinicius. LÓPES, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. São Paulo: Dialética. 2002. p. 121



Processo nº : 10925.001568/99-38  
Recurso nº : 123.176  
Acórdão nº : 203-09.926



Aliás, o parágrafo único torna dispensável a segunda parte do inciso I do mesmo artigo quando expressa que é contribuinte do imposto “o importador ou quem a lei a ele equiparar”.

Não poderia ser mais clara a vontade do legislador complementar e do ordinário quando este repetiu no inciso I do art. 4º da Lei do IPI a equiparação do importador de produtos de procedência estrangeira aos estabelecimentos industriais. Trata-se de uma opção legislativa e não de uma questão de hermenêutica. A lei é claramente expressa nesse sentido.

Raymundo Clovis Mascarenhas<sup>2</sup>, esclarece em seu livro “Tudo sobre IPI”:

*São contribuintes os importadores, tanto pessoa física quanto jurídica, não se levando em conta o destino a ser dado aos produtos importados (...).*

*O importador, com relação ao fato de importar produto do exterior, não se caracteriza como estabelecimento equiparado a industrial. Tal caracterização somente ocorre quando ele dá saída, a qualquer título, a produto estrangeiro que tenha importado.*

Esclarece mais adiante:

*O importador ao importar produtos tributados está definido como contribuinte do imposto, ocorrendo o fato gerador no momento do desembarço aduaneiro (...). Tais disposições estão em harmonia com a norma constante do artigo 2º do RIPI, que estabelece a incidência também para os produtos estrangeiros. É o fato de ele importar do exterior o produto lá industrializado que o caracteriza como contribuinte do IPI.*

(..)

*A equiparação do importador a estabelecimento industrial independe: a) do título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do produto do estabelecimento importador; b) da finalidade a que os mesmos se destinem; c) da inabitualidade do exercício da atividade que dê origem a tributação; d) de cláusula contratual que atribua a terceiros o ônus de ressarcir o importador dos encargos fiscais que advierem da importação (PN 367/71 e 452/71)*

Quanto à questão da equiparação, esclarece:

*O RIPI engloba sob o título de equiparados a industrial diversos tipos de estabelecimentos que, embora não executando operações de industrialização, exercem atividades que os sujeitam ao pagamento do imposto e ao cumprimento de obrigações acessórias. Assim, sempre que a operação equipara o seu executor a industrial, esse torna-se contribuinte do imposto, devendo então cumprir todas as obrigações previstas no RIPI e legislação complementar, especialmente emitir nota fiscal com destaque do imposto, efetuando seu recolhimento no prazo próprio.*

Portanto, aqui também, nem a norma, nem a doutrina possibilita à recorrente efetuar a interpretação de não se considerar contribuinte do tributo quando promove saída de produto importado.

A lógica do tributo não conduz ao entendimento da recorrente. Se o produto nacional, ao ser industrializado, estando dentro do campo de incidência do IPI, deve ao sair do estabelecimento industrial sofrer o lançamento do imposto, seria beneficiar o produto estrangeiro, em detrimento do produto nacional se a sua tributação se limitasse àquela efetuada no momento da importação. Quer queira quer não, trata-se de um produto industrializado

<sup>2</sup> MASCARENHAS. Raymundo Clovis do Valle Cabral. Tudo sobre IPI. Vol. 1. 3ª ed. Distribuído pelo autor. 2000. p. 51 e 52; 56



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10925.001568/99-38  
Recurso nº : 123.176  
Acórdão nº : 203-09.926

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 45 0.2/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

(irrelevante onde) colocado em circulação no mercado nacional em concorrência com todos os demais que lhe são similares e se sujeitam ao tributo a cada operação, até alcançar o consumidor final.

Quanto à diferença de estoque apurada pela fiscalização, a decisão recorrida procedeu à correção da diferença apontada e provada pela recorrente, dando provimento e retificando parcialmente o lançamento, conforme consta do relatório acima.

Portanto, quanto à alegação de diferenças no estoque não há mais reparos a fazer no lançamento de ofício além daquela efetuada pela decisão recorrida.

Enfrentando a matéria relativa ao preço de venda e transferência para empresas interdependentes, cumpre esclarecer que o período autuado encontra-se em parte sob a égide do RIPI/82 e parte sob a égide do RIPI/98.

Entretanto, a norma relativa a esta matéria somente mudou o número do artigo de um Regulamento para outro, sem alteração de sua substância normativa.

Assim, o Regulamento do IPI, tanto o de 1982 quanto o de 1998, determina a observância de valor tributável mínimo para os produtos saídos do estabelecimento industrial ou do a ele equiparado nos casos que especifica, estabelecendo, como primeira referência o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente (art. 123 do RIPI/98).

Prevê no art. 124, parágrafo único, que inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para aplicação do preço mínimo utilizando a média ponderada dos preços de cada produto (art. 124, *caput*), deverá aplicar a metodologia adotada pela fiscalização.

Não comporta dissentir da regra expressa na norma de regência, corretamente adotada pela fiscalização.

Finalmente, enfrentando os argumentos relativos à multa aplicada sobre IPI não lançado com cobertura de crédito, impende clarear que não se trata da aplicação de multa sobre o mesmo suporte fático, ou seja, mesma base de cálculo, como compreendido pela recorrente.

O procedimento fiscal efetuou a apuração de um mesmo fato jurídico do qual resultou conseqüências diferentes.

Explicando melhor, a fiscalização apurou: 1) a saída de produto tributado sem o lançamento do IPI; 2) créditos básicos a que a recorrente tinha direito, em razão do imposto pago no desembaraço das importações; 3) do encontro dos créditos e débitos apurados identificou saldo devedor do IPI não recolhido.

Observando a legislação de regência, a fiscalização apurou mais de uma infração, sobre as quais aplicou as penas a elas cominadas, nos termos do art. 456 do RIPI/98. Na prática, o resultado final importou na aplicação da multa de 75% sobre a totalidade do valor não lançado, capitulado pela legislação como duas infrações distintas: uma relativa ao tributo não lançado para o qual identificou-se crédito básico que retirou-lhe a exigibilidade e outra sobre a parcela remanescente do imposto não lançado que restou sem cobertura de crédito básico.

Em outras palavras, uma das multas incidiu sobre a parcela do imposto não lançado que não se encontra acobertada pelos créditos apurados pela fiscalização e a outra sobre a parcela do imposto não lançado, porém acobertada pelos créditos apurados pela fiscalização. Portanto, não há falar em *bis in idem* ou sobre aplicação de mais de uma multa sobre a mesma base.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10925.001568/99-38  
Recurso nº : 123.176  
Acórdão nº : 203-09.926

MIN. A FAZENDA - 2ª C.  
CONFERE COM O ORIGINAL  
DATA 15/02/05  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

A parcela do IPI não lançada na nota fiscal que não se constitui em imposto devido em razão da dedução dos créditos básicos comprovados também se constitui em base de cálculo da multa, nos termos do disposto no art. 461 do RIPI/98, o qual prevê a aplicação da penalidade nos casos de falta de destaque do valor do imposto na respectiva nota fiscal.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, mantendo a decisão recorrida em seus estritos termos.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2004

*Maria Cristina Roza da Costa*  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA