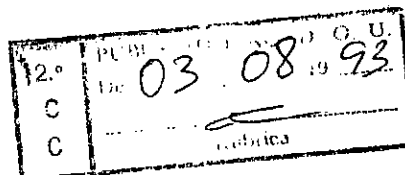




MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº 10.980-005.058/90-19

Sessão de : 18 de novembro de 1992

ACORDÃO Nº 203-00.030

Recurso nº: 87.413

Recorrente: SUND EMBA BHS INDUSTRIA DE MAQUINAS S/A

Recorrida : DRF EM CURITIBA - PR

IPÍ - Correção monetária de crédito extemporaneamente aproveitados. Inexiste base legal que autorize o procedimento.

Fato gerador. Ocorre o fato gerador do imposto no quarto dia de emissão da respectiva nota fiscal, quanto aos produtos que até o dia anterior não tiverem deixado o estabelecimento do contribuinte (RIPI/82, art. 3º, VI).

Fato gerador. O fato gerador do imposto é a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial (RIPI/82, art. 29, II).

Crédito do imposto. Devem ser anulados, mediante estorno na escrita fiscal, os créditos dos insumos dos produtos saídos com suspensão do imposto.

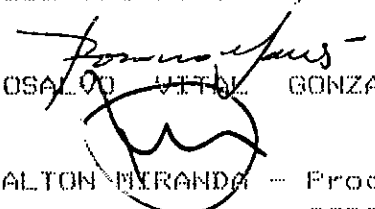
Valor Tributável. Despesas acessórias. As despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário serão incluídas no preço da operação.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUND EMBA BHS INDUSTRIA DE MAQUINAS S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência as parcelas indicadas no voto do relator.

Sala das Sessões, em 18 de novembro de 1992.


ROSALVO VITAL GONZAGA SANTOS - Presidente e Relator

DALTON MIRANDA - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 08 JAN 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros RICARDO LEITE RODRIGUES, MARIA THEREZA VASCONCELLOS DE ALMEIDA, SERGIO AFANASIEFF, MAURO WASILEWSKI, TIBERANY FERRAZ DOS SANTOS e SEBASTIAO BORGES TAQUARY.

CF/mias/CF-OPR



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 10.980-005.058/90-19
Recurso nº: 87.413
Acórdão nº: 203-00.030
Recorrente: SUND - EMBA BHS INDUSTRIA DE MAQUINAS S/A

RELATÓRIO

SUND EMBA BHS INDUSTRIA DE MAQUINAS S/A foi autuada por haver escriturado crédito extemporâneo com correção monetária entre a data de aquisição dos insumos e a data do aproveitamento do crédito; por haver vendido, com destaque do imposto, mera máquina impressora dobradeira, em outubro de 1986, escriturando o débito somente em dezembro de 1986, quando da remessa do produto; por dar saída de produtos de sua industrialização em março de 1986, debitando-se do imposto apenas em dezembro de 1986, quando do faturamento; por dar saída a produtos com suspensão do imposto sem a anulação dos créditos dos insumos aplicados em sua industrialização, através de estorno em sua escrita fiscal; por emitir nota fiscal de prestação de serviço, sem destaque do imposto, para montagem de um kit para uma unidade de alimentação de impressora de sua fabricação; por projetar e fabricar dois subconjuntos de máquinas, cobrando separadamente a prestação de serviços e o fornecimento de peças, destacando o imposto apenas sobre os valores das peças. No cálculo do imposto devido, o Autuante cobrou correção monetária entre maio de 1986 e fevereiro de 1987 e, nos casos em que houve postergação do pagamento do imposto, calculou o valor do tributo mediante a forma prevista no artigo 163 do CTN. A Empresa foi intimada a recolher ou impugnar o valor do imposto, acrescido de juros de mora e da multa de 100%, prevista no art. 364, II do RIPI/82.

A Recorrente impugnou a exigência sustentando em síntese que:

"1 - DA LEGITIMIDADE DA CORREÇÃO MONETÁRIA

- a) tendo promovido em sua escrita fiscal lançamento extemporâneo de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados relativos a entradas de diversos setores de seus produtos, os consignou com os respectivos valores monetariamente atualizados;
- b) a fiscalização acolheu os créditos efetuados tão-somente no tocante aos valores originários, glosando a parcela correspondente à correção monetária, ao argumento de se afigurar esta indevida em tema de créditos extemporaneamente exercitados;

[Assinatura]
2



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.980-005.058/90-19

Acórdão nº: 203-00.030

- c) além da exigência do imposto monetariamente atualizado, dado como não oportunamente recolhido em razão do crédito questionado e de juros moratórios, foi capitulada a multa cominada através do artigo 364, inciso II do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82;
- d) a correção monetária, em tema de créditos tributários, foi introduzida pela Lei nº 4.357/64 como instrumento de preservação dos valores monetários face às perdas inflacionárias;
- e) 'as dúvidas então suscitadas no tocante a aplicabilidade do instituto, se apenas a favor do poder público ou se também em benefício do contribuinte, foram dirimidas pelo Poder Judiciário através de copiosa e uniforme jurisprudência, inclusive do Supremo Tribunal Federal, no sentido da igualdade de tratamento também quando colocado o contribuinte na posição de credor, nos casos de pagamentos indevidos ou a maior ou de levantamentos de depósitos. Neste sentido, a Súmula número 46 do Tribunal Federal de Recursos';
- f) não se constituir a correção monetária em qualquer benefício ou ganho acrescido ao valor originário, mas tão-somente na mesma e exata medida deste, apenas que com expressão gráfica adequada à perda inflacionária;
- g) demonstrada a legitimidade do procedimento, requer e confia venham a ser acolhidas as considerações desenvolvidas para efeito de reconhecimento e decretação da insubsistência da autuação.

2 - DA INEXIGIBILIDADE DO IPI SOBRE O FATURAMENTO ANTECIPADO

- a) 'quando a Lei do IPI diz ocorrer o fato gerador do IPI na saída do produto industrializado do estabelecimento industrial, estamos diante de um fato hipotético, previsto pelo legislador e, portanto, diante de uma hipótese de

Paulo



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.980-005.058/90-19
Acórdão nº: 203-00.030

incidência. Já quando efetivamente ocorra tal saída, estaremos diante de um fato imponível, que dá nascimento a obrigação de pagar o imposto;

- b) 'nenhum imposto pode ser exigido antes da ocorrência de seu fato gerador. No caso do IPI entende o senhor Fiscal, com base no artigo 60 inciso I do Decreto nº 87.981/82, ser devido o recolhimento do imposto a partir da Nota Fiscal Fatura';
- c) a emissão da Nota Fiscal Fatura não confere à União o direito de exigir o imposto, o que se dá apenas quando da efetiva saída do produto industrializado, momento em que nasce a obrigação tributária, vez que ocorre o fato gerador;
- d) 'dessa maneira, a faculdade atribuída ao contribuinte e não ao fisco de lançar o imposto por ocasião do faturamento, não torna obrigatório o recolhimento do imposto antes da saída da mercadoria, pois como ficou demonstrado (carta correção) o imposto foi apenas mencionado no documento fiscal para efeitos da emissão da duplicata.

DO IMPOSTO NÃO LANÇADO

- a) 'a empresa ao vender o KIT (peça) da Unidade de Alimentação da Impressora Flexográfica, fez simultaneamente um contrato de prestação de serviço de Assistência Técnica (contrato anexo) com a Trombini Embalagens S/A, para prestar serviços de assistência à máquina vendida em 1980 pela Nota Fiscal 1946, série C-I (em anexo)';
- b) 'o Kit é um acessório dessa impressora (peça de reposição), que não se confunde com a máquina. O valor de Cr\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil cruzeiros), cobrado em 1986, a título de assistência técnica da máquina, pelo período de dois anos, cujo Kit foi trocado pela Sund-Emba BHS';



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.980-005.058/90-19

Acórdão nº: 203-00.030

- c) a menção do número de ordem de fabricação do Kit, na nota fiscal de prestação de serviços foi apenas para efeitos administrativos, para identificar o Kit trocado pela prestadora de serviços;
- d) 'diante do exposto, seguindo a orientação da legislação tributária vigente, a empresa tributou a venda do Kit pelo ICMS, e com relação ao serviço de assistência dado à máquina impressora (cujo Kit vendido é um acessório) ficou sujeito à tributação do ISS;
- e) com relação às Notas Fiscais de números 7752 e 7756, de junho/86, consistem na prestação de serviços de montagem industrial de máquinas realizadas no próprio estabelecimento da empresa encomendante de serviço. Na realidade a usuária do serviço adquiriu uma máquina desmontada (peças e acessórios) para ser montada no seu estabelecimento;
- f) a empresa apenas prestou um serviço de montagem industrial, com materiais fornecidos pelo encomendante do serviço no local do estabelecimento, os materiais usados na execução do serviço (lixas, solda de oxigênio, pequenos reparos em peças, torneamento, etc), compreendidos como materiais indispensáveis que se desgastam na prestação de serviço;
- g) como se vê, o fato de montar uma máquina, no local do estabelecimento encomendante, não consiste numa operação de industrialização, apenas prestação de serviços sujeita ao ISS.

DA POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO

- a) 'no tocante a interpretação do Agente Fiscal de postergação do imposto, a empresa não o faz, pois sendo ela um simples agente arrecadador, não poderia antes de receber o imposto de fato repassar aos cofres da União;
- b) 'dessa forma o fabricante tem o ônus das obrigações acessórias e como contribuinte



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº: 10.980-005.058/90-19
Acórdão nº: 203-00.030

direto do imposto para o Fisco, mas não é quem suporta o ônus financeiro, pois tem sempre de transferi-lo ou repassá-lo;

- c) 'o imposto só pode ser suportado pelo consumidor, isto é, enquanto o industrial não receber o imposto do contribuinte de fato, não poderá repassá-lo ao Fisco, pois o industrial não passa de um mero coletor do imposto.'

DA GLOSA DE CREDITO

- a) com relação às glosas de crédito relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido empregados na industrialização de partes e peças destinadas ao reparo de produtos com defeito de fabricação, entende que o estorno de crédito prejudica o princípio da não-cumulatividade, tendo em vista que a empresa, ao dar saída de tais partes e peças, sem o débito do imposto, o faz com base no artigo 4º, inciso XII, do Decreto nº 87.981/82, não sendo aplicável a suspensão do artigo 36, inciso IX do RIFI/82, pois neste caso, inexistente a figura do concessionário ou representante;
- b) 'no caso específico da Sund-Emba BHS será aplicável o artigo 4º, inciso XII do Decreto nº 87.981/82, embora a empresa ao dar saída das partes e peças o fez erroneamente com base no artigo 36, inciso IX do RIFI/82, o que não prejudica a operação.'

ININCIDENCIA DA CORREÇÃO MONETARIA DO PLANO CRUZADO

- a) a autoridade fiscal pretende dar ao D.L. nº 2.323/87 efeito retroativo, vedado constitucionalmente;
- b) ao pretender aplicar uma correção monetária ao período em que inexistia dentro da legislação, conforme expressa disposição do D.L. nº 2.287/86, ou seja, entre março de 1986 e março de 1987,

R. J. J.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10.980-005.058/90-19

Acórdão nº: 203-00.030

procede à utilização retroativa de dispositivo somente editado em março de 1987;

c) editado o 'Plano Cruzado', foi extinta a correção monetária dos tributos, conforme dispõem os artigos 41 do D.L. nº 2.284/86 e 15 do D.L. nº 2.287/86;

d) a jurisprudência vem afastando reiteradamente essa pretensão do Fisco, que no passado, como também recentemente vem pretendendo impor ao contribuinte correção monetária sem lei, ou o que dá igual, aplicando retroativamente a lei;

e) indevida assim a exigência da multa de ofício, multa de mora e de correção monetária no período em que inexistente no sistema tributário nacional (entre o D.L. 2.284 e o D.L. 2.323)."

Na Informação Fiscal, o autuante repele a possibilidade da correção monetária dos créditos do imposto aproveitados extemporaneamente sob a alegação de que inexistente previsão legal para tanto. Considera contraditório os argumentos apresentados pela Recorrente quanto ao faturamento antecipado e à postergação do imposto, **verbis**:

"... No primeiro caso o contribuinte fez o faturamento de uma máquina, operação de venda ó.11, conforme N.F.8520, doc. fls. 10, recebendo pela operação o valor da mercadoria mais o valor do imposto e afirma que o fato gerador não ocorreu no primeiro momento, pois a máquina só deu saída do estabelecimento dois meses após o faturamento, ocasião em que o contribuinte considera ocorrido o fato gerador. No segundo caso, item I.c, o contribuinte promoveu a saída de produtos no mês de março/86, conforme doc. fls. 12 a 19 e só faturou em dez/86, através da NF. nº 8959, fls. 20, neste caso, pelas colocações apresentadas no primeiro item, o contribuinte deveria aceitar a ocorrência do Fato Gerador, entretanto afirma não estar obrigado a repassar o imposto a União pelo fato de não tê-lo ainda recebido".

Conclui que em ambas as situações houve a ocorrência do fato gerador, conforme artigos 29 e 30 do RIFI/82.

[Assinatura]



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.980-005.058/90-19
Acórdão nº: 203-00.030

Quanto à glosa de créditos de insumos aplicados em produtos saídos em garantia de fabricação, o Autuante alega que a ora Recorrente está equivocada e que em qualquer das alternativas, artigo 4º, XII, ou artigo 36, IX, ambos do RIFI/82, teria que estornar o crédito dos insumos aplicados por força do artigo 101, I, "b" e "c" do RIFI/82.

Quanto a cobrar separadamente a prestação do serviço e o fornecimento de peças, recusa os argumentos expendidos na defesa sob a alegação de que, conforme as Notas Fiscais de nos 7752 e 7756, presentes aos autos, a Empresa desenvolveu projeto e fabricou peças internas de subconjuntos e os materiais aplicados são da posição fiscal 84.33.90.00, não sendo, pois, lixas e soldas e só podem ser excluídas do valor tributável as despesas expressamente autorizadas em lei.

Finalizando, o Autuante acatou as alegações da ora Recorrente quanto a aplicação da correção monetária entre março de 1986 e março de 1987, excluindo tais valores da exigência e recalculando o valor do imposto nos termos do art. 163 do CTN, propondo a exclusão da parte incluída a maior.

A Autoridade de Primeiro Grau, acatando as ponderações do autuante na Informação Fiscal, decidiu ser o lançamento procedente em parte, em decisão assim ementada:

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

Períodos de apuração 01/86 a 12/86. Crédito efetuado extemporaneamente, inadmissível a correção monetária. Faturamento antecipado, com destaque de imposto; postergação de imposto, ocorrendo o fato gerador e faturado posteriormente, crédito de insumos aplicados em produto saído em garantia e imposto não lançado - o valor tributável é o preço da operação de que decorrer o fato gerador excluídas apenas as parcelas autorizadas em Lei."

Em seu recurso voluntário a Recorrente reitera todos os argumentos já apresentados na fase impugnatória para pedir a nulidade da Intimação nº 320/91.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.980-005.058/90-19

Acórdão nº: 203-00.030

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ROSALVO VITAL GONZAGA SANTOS

Em preliminar, destaco que nada alegou a Recorrente que fundamentasse o pedido de nulidade. Percorrendo os autos, verifiquei que inexistiu qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. Rejeito, portanto, o pedido.

No mérito, quanto ao aproveitamento de créditos extemporâneos com o obséquio da correção monetária do valor originário até a data da escrituração inexistiu previsão legal que autorize o procedimento; que, dessa forma, não pode ser acatado pela autoridade administrativa. Diante deste fato, entendendo prejudicadas as demais razões apontadas pela Recorrente, quanto a este item.

Quanto à venda de máquina em outubro/86 com emissão de nota fiscal e destaque do imposto, escriturando o débito somente em dezembro de 1986, quando da saída do produto, entendo que não tem razão a Recorrente. Em primeiro lugar, porque é irrelevante, para fins de IPI, salvo quando expressamente consignado em lei, a destinação dada pelo adquirente ao produto. Assim, a venda foi efetuada à Safra Leasing S/A em 28.10.86, conforme documento de fls. 10, com pagamento à vista, para ser entregue, à ordem do adquirente, à INPA - Indústria de Papéis Santana S/A, conforme transcrito no corpo da nota fiscal. Para efeito de IPI, a venda foi efetuada e o imposto lançado. O fato gerador, por ficção legal, autorizada no artigo 30, VI, do RIIPI/82, ocorre "no quarto dia da data da emissão da respectiva Nota Fiscal, quanto aos produtos que até o dia anterior não tiverem deixado o estabelecimento do contribuinte". Em segundo lugar, o procedimento descrito pelo Recorrente em seu recurso não tem fundamento legal e o eventual acerto comercial entre ele e o adquirente do produto não pode ser oposto à manifesta disposição da lei sobre a matéria.

No entanto, entendo que o procedimento descrito no art. 163 do CTN e aplicado no cálculo do montante da exigência é inaplicável ao caso dos tributos cujo lançamento se faz por homologação, como deferido no art. 150 do CTN. Esta espécie de lançamento se caracteriza pela antecipação do pagamento do tributo pelo sujeito passivo, sem prévio exame da autoridade administrativa e o parágrafo 1º do art. 150 do CTN ensina que o pagamento antecipado pelo obrigado extingue o crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação do lançamento.

Ora, quanto ao lançamento em si, nada foi contestado; apenas foi verificado que houve postergação da data do lançamento. O montante recolhido refere-se, portanto, ao valor

J. J. J.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.980-005.058/90-19
Acórdão nº: 203-00.030

apurado e pago sob a estrita responsabilidade do sujeito passivo e, nos termos do CTN, extingue o crédito.

Dessa forma, nada tem a Recorrente a recolher a título de imposto, parcela que deve ser excluída da exigência e eventuais diferenças de juros de mora devem ser objeto de novo lançamento, intimando-se a Contribuinte a pagá-lo ou impugná-lo, vez que o agravamento da exigência, neste processo, implica em nulidade por cerceamento do direito de defesa.

Quanto a dar saída a produto industrializado em março de 1986, debitando-se do imposto apenas quando do faturamento, em dezembro de 1986, também aqui entendo que não tem razão a Recorrente. As decisões do Supremo Tribunal, que aponta, tratam de outro imposto, hoje inexistente. Também a doutrina que cita não o ajuda: o contribuinte de fato é o consumidor final, sempre, pois só ele não pode aproveitar-se do sistema de crédito. E isso, salvo melhor juízo, que dizem Gilberto de Ulhôa Canto e Klaus Tipke nos trechos citados. A citação do artigo 49 do CTN, também não lhe traz proveito, pois define de forma genérica, dada a condição de Lei Complementar, o mecanismo a ser adotado pela legislação específica do tributo para alcançar a determinação constitucional de não-cumulatividade. No seu arrazoado, na verdade, a Recorrente não enfrenta as disposições da legislação específica do tributo. E, no caso em tela, a lei define que "o fato gerador do imposto é a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial" (art. 29, II, do RIFI/82). Assim, vejo válido o lançamento, quanto a este item.

Também aqui entendo que é inaplicável a imputação de que trata o art. 163 do CTN, dada a circunstância de ser tributo cujo lançamento se faz nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Valem aqui os argumentos já apresentados no item anterior para excluir da exigência o valor do imposto, devendo eventuais diferenças de juros de mora ser objeto de novo lançamento, intimando-se a Contribuinte a pagá-lo ou impugná-lo, vez que o agravamento da exigência, neste processo, implica em nulidade por cerceamento do direito de defesa.

Quanto a dar saída a produtos com suspensão do imposto sem estorno dos respectivos créditos, a argumentação da Recorrente de que o fez com base no art. 4º, XII, do RIFI/82, não lhe traz benefício, vez que o art. 100, I, "c", do RIFI/82, textualmente, ensina que "será anulado mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que tenham sido empregados nas operações de conserto, restauração, recondição ou reparo previstos nos incisos XI e XII do artigo 4º". Tampouco lhe aproveita a hipótese do artigo 36, IX, do RIFI/82, vez que a ressalva ao final do artigo 101 do RIFI/82, expressamente lhe veda o aproveitamento do benefício.

Plus



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

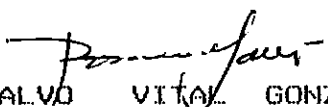
Processo nº: 10.980-005.058/90-19
Acórdão nº: 203-00.030

Quanto à emissão de nota fiscal, sem destaque de imposto, para montagem de equipamento de sua fabricação, entendo que a razão não socorre a Recorrente. O contrato apresentado como firmado entre ela e o adquirente nem mesmo tem testemunhas e nenhum outro elemento de prova foi trazido aos autos que invalide a alegação do fisco. A alegada Nota Fiscal nº 1946, série C-1, não se encontra nos autos. Por outro lado, não se pode negar a ligação entre as Notas Fiscais de nºs 7753 e 7755, vez que atendem ao mesmo pedido do cliente, número de ordem de fabricação, data da emissão das notas e vencimento das duplicatas. Nestas circunstâncias, vejo irrepreensível o lançamento, quanto a este item.

Quanto à cobrança em separado da montagem de dois subconjuntos de máquinas, destacando o imposto sobre os valores das peças, pelo descrito no corpo das Notas Fiscais de nºs 7752, 7756 e 7878, fls. 24 a 26 dos autos, verifica-se que houve "desenvolvimento de projeto, fabricação de peças, pré-montagem interna, sub-conjuntos" e não apenas montagem de máquina com materiais fornecidos pelo adquirente. Também aqui as alegações apresentadas pela Recorrente não conseguem invalidar a força probante dos documentos presentes aos autos.

Dou provimento em parte ao recurso para excluir da exigência as parcelas de Cz\$ 48.214,29 e Cz\$ 44.672,17, referentes ao valor do imposto pago e computado nos autos, devido a aplicação do procedimento previsto no artigo 163 do CTN, com a conseqüente redução do montante exigido a título de multa.

Sala das Sessões, em 18 de novembro de 1992.


ROSALVO VITAL GONZAGA SANTOS