



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 30/09/1999
C	Rubrica

430

Processo : 10983.001648/97-91
Acórdão : 203-05.357

Sessão : 07 de abril de 1999
Recurso : 105.159
Recorrente : CROPLAST INDUSTRIAL DE PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Florianópolis – SC

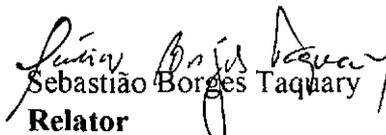
NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE – O auditor-fiscal pode deslocar-se em diligências, em seu mister de fiscalizar, bem como concluir a fiscalização depois do prazo de 60 dias, se pertinentes à continuidade dos atos fiscalizatórios, sem que esses fatos motivem a nulidade do auto de infração. **Preliminar rejeitada. IPI –MÉRITO** – Inexistência de contraprova capaz de infirmar a exigência, infensa a circunstâncias de caráter subjetivo. Decisão recorrida que bem examinou a matéria de fato e com acerto aplicou o direito e que se confirma por seus judiciosos fundamentos. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CROPLAST INDUSTRIAL DE PLÁSTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de nulidade; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

Sala das Sessões, em 07 de abril de 1999


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Sebastião Borges Taquary
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Francisco Sérgio Nalini, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Renato Scalco Isquierdo, Mauro Wasilewski e Lina Maria Vieira.

sbp/cf/oprs



431

Processo : 10983.001648/97-91
Acórdão : 203-05.357

Recurso : 105.159
Recorrente : CROPLAST INDUSTRIAL DE PLÁSTICOS LTDA.

RELATÓRIO

No dia 15/04/97, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 590, contra a empresa CROPLAST INDUSTRIAL DE PLÁSTICOS LTDA., dela exigindo o IPI, juros, multa e correção monetária, no importe de Cr\$ 150.687,88, por infração aos artigos 107, inciso II, c/c o art. 112, inciso IV, 56, 57, inciso III, e 59, todos do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

Da Descrição dos Fatos (fls. 651), consta que:

- a) a ora recorrente informou à Fiscalização que seus livros fiscais foram furtados;
- b) embora tenha ela destacado os valores do IPI nas notas fiscais, nunca escriturou o livro de registro desse tributo e, por isso, nunca o recolheu;
- c) em curto espaço de tempo (março a dezembro de 1995), foram encontradas 157 notas fiscais não lançadas, decorrentes da prática sistemática de pular notas fiscais ou de lançar essas notas em valores menores;
- d) o IPI devido foi apurado com base em várias notas fiscais da autuada, encontradas em poder de clientes dela e de declarações de rendas; e
- e) a multa foi agravada diante da intenção de fraude.

Defendendo-se, a autuada apresentou a Impugnação de fls. 655/669, onde suscitou a preliminar de nulidade do auto de infração, ao argumento de que o mesmo teria sido lavrado fora do local da verificação da irregularidade e porque decorreu prazo superior a 60 dias, entre o início da fiscalização e a data de lavratura da peça básica. No mérito, sustentou que sempre manteve sua escrita fisco-contábil em ordem e que todos os documentos não furtados foram entregues aos agentes do Fisco, acrescentando que há vários itens incorretos na autuação, quanto a valores, inclusive quanto à aplicação da multa, e concluindo sua defesa com a afirmação (fls. 668): a falta de recolhimento de tributo, quando ocorre, não é por vontade da contribuinte, mas por dificuldades financeiras dela, que, às vezes, é obrigada a optar entre pagar salários ou ao Estado.



Processo : 10983.001648/97-91
Acórdão : 203-05.357

A autoridade monocrática, através da Decisão de fls. 671/678, julgou procedente a exigência do IPI e seus acréscimos legais, mercê do entendimento de que a infração e o crédito tributário têm sido apurados corretamente, conforme se infere desta ementa:

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI).

AUTO DE INFRAÇÃO

Períodos: 8, 9, 10, 11, 12 de 1995.

NULIDADE

A nulidade do processo fiscal ocorre nos casos previstos no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, o que não se verifica nos autos. Incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio (dec. 70.235/72, art. 60). **Local da lavratura.** Correta a lavratura de auto de infração no interior do estabelecimento da contribuinte, se este foi o local de verificação da falta. **Duração dos trabalhos de fiscalização.** O prazo de 60 dias, previsto no art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72, admite sucessivas prorrogações, por meio de qualquer ato escrito que indique a continuidade dos trabalhos. Referido prazo só é válido para fins de requisição da espontaneidade por parte do sujeito passivo, mas não para fins de encerramento da fiscalização. **Formalização do lançamento.** O auto de infração constitui instrumento próprio para a exigência de crédito tributário.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA – APLICAÇÃO

A legislação tributária aplicável é a vigente na data de ocorrência do fato gerador, e não a vigente na data da fiscalização ou da autuação. A exceção a esta regra, diz respeito à retroatividade benigna, quando a legislação superveniente redefine infrações ou lhes comina penalidades menos severas (CTN, art. 106).

JUROS DE MORA – CÁLCULO

O art. 26 da MP nº 1.542/96, refere-se aos fatos geradores ocorridos até 31/12/94. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1/1/95 aplica-se, a título de juros de mora, o percentual equivalente a taxa referencial do SELIC, até o mês anterior ao do pagamento, e mais 1% no mês de pagamento, incidente sobre



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.001648/97-91
Acórdão : 203-05.357

o valor do débito em reais. (Art. 13 da Lei nº 9.065/95 – conversão da MP nº 947/95)

MULTA DE OFÍCIO

Nos casos de lançamento de ofício, é aplicável a multa prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/96. O Direito Tributário é autônomo em relação ao Direito Privado no que tange à fixação de penalidades por descumprimento de obrigações principais e acessórias. As multas de ofício, de caráter punitivo, não devem ser confundidas com multas moratórias, de caráter meramente compensatório.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Com guarda do prazo legal, veio o Recurso Voluntário de fls. 682/695, reeditando os argumentos da impugnação, inclusive renovando a preliminar de nulidade, e, no mérito, enfatizando que a multa há de ser aquela de 2%, segundo a vontade do próprio Governo Federal, para pedir, como pediu, que fosse o auto de infração anulado, ou que fosse determinado o saneamento das irregularidades apontadas.

É o relatório.



Processo : 10983.001648/97-91
Acórdão : 203-05.357

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR SEBASTIÃO BORGES TAQUARY

Preliminarmente, rejeito a nulidade suscitada. O local da lavratura do auto de infração foi o do endereço da recorrente, conforme se pode inferir da Peça Básica (fls. 650). O fato de o auditor fiscal ter se deslocado em diligências, bem como de ter concluído a fiscalização-apuração depois do prazo de 60 dias, não se presta para invalidá-lo ou anulá-lo, à míngua de previsão legal, até porque esses deslocamentos estão implícitos como necessários nas atividades inerentes ao fiscal, ao lado de esse prazo ser de prorrogações sucessivas, mercê de meros atos que importem em continuidade da fiscalização.

E mais: a legislação aplicável, no caso, é a da época do fato gerador, e não da época em que se deu a fiscalização. O entendimento, em sentido contrário, apresentado pela recorrente, só pode decorrer de mero equívoco seu.

Rejeito, pois, essa preliminar de nulidade.

No mérito, a presente controvérsia resolve-se pela prova. A recorrente não produziu a contraprova para infirmar a exigência. As circunstâncias de caráter subjetivo não se prestam para motivar quitação de tributo e, a par disso, considero como fato motivador do agravamento da penalidade a retenção do valor do tributo lançado nas notas fiscais e não recolhido ao erário, conforme apontado no Auto de Infração (vide fls. 651), e não rebatido, nesse particular, pela impugnação ou pelas razões do recurso voluntário.

A decisão recorrida bem examinou a matéria de fato e, com acerto, aplicou o direito ao manter a exigência tal como lançada na peça básica. É o que se pode conferir desta Fundamentação (fls. 673/677), que abaixo transcrevo e leio, *verbis*:

“Em sua defesa, a Recorrente apresentou diversas preliminares de nulidade, que não merecem acolhida. *Ab initio*, a atuada argumentou que a presente fiscalização não ocorreu no estabelecimento industrial da defendente, contrariando o disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Alegação totalmente desprovida de sentido. Na realidade, o dispositivo legal mencionado pela recorrente (art. 10 do Decreto nº 70.235/72) exige apenas que a **autuação** (mas não a **fiscalização**) ocorra no local de verificação da falta. Tal exigência foi integralmente obedecida, uma vez que o local de lavratura do presente auto de infração foi, de fato, o estabelecimento da contribuinte, conforme se observa à fl. 650.



Processo : 10983.001648/97-91
Acórdão : 203-05.357

Registre-se, por oportuno, que a ciência do referido auto de infração foi dada pessoalmente, no próprio estabelecimento da contribuinte, através de seu legítimo representante (v. fl. 650). O fato da data da ciência (14.4.97), ser anterior à da lavratura do auto de infração em 15.4.97, deve tratar-se de equívoco do diretor da empresa Sr. José Vianeí Redivo, uma vez que de próprio punho declarou-se ciente do auto de infração, antes de haver sido lavrado, hipótese impossível. Mesmo porque, quando tomou ciência do Temo de Encerramento de Ação Fiscal (fl. 654), colocou a data correta da lavratura, 15.4.97.

Além do que, este fato não acarretou nenhum prejuízo para o Requerente, que exerceu seu mais amplo direito de defesa, apresentando a impugnação que ora se analisa. E mais, se prejuízo houvesse, neste passo, o próprio contribuinte haveria dado causa

Constata-se, pois, que foi plenamente assegurado o direito ao contraditório, posto que durante os trabalhos de fiscalização a contribuinte teve amplo direito de fazer-se representar, através de seus dirigentes, funcionários, contadores e procuradores. Em face do exposto, revela-se inteiramente desnecessário o pedido de perícia insinuado pela recorrente, fl. 660, visando identificar o local de lavratura do auto de infração. Sobre o assunto, não pairam dúvidas: o lançamento foi lavrado no estabelecimento da contribuinte, mesmo local em que seu representante foi intimado da exigência.

Improcedente, também, a alegação de que a presente fiscalização teria “caducado” por decurso do prazo previsto no art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72. Ora, é bastante óbvio que o referido prazo foi estabelecido apenas para fins de aquisição da espontaneidade do sujeito passivo, mas não para fins de encerramento da fiscalização, conforme se depreende pela leitura do citado texto legal, a seguir transcrito (grifado):

Art. 7º. O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária, ou seu preposto;

.....(omissis).....

§ 1º. O início do procedimento **exclui a espontaneidade** do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.001648/97-91
Acórdão : 203-05.357

§ 2º. Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, **sucessivamente**, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Esclarecendo o assunto veio a Instrução Normativa SRF nº 002, de 9 de janeiro de 1997, que normatizando a aplicação dos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, disciplina em seu art. 11, inciso V e parágrafo único, vejamos:

Art. 11. Não produz efeitos a consulta formulada:

I; II; III; IV [...];

V – por quem estiver sob procedimento fiscal, iniciado antes de sua apresentação, para apurar os fatos que se relacionem com a matéria consultada;

VI; VII; VIII; IX; X; XI; XII [...];

Parágrafo único. O disposto no inciso V não se aplica em relação à consulta formulada e entregue à unidade da Secretaria da Receita Federal do domicílio fiscal do contribuinte, no período em que este houver adquirido espontaneidade em virtude de inobservância, pelo agente encarregado do procedimento fiscal, do disposto no § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, **ainda que a fiscalização não tenha sido encerrada. (Grifado)**

A legislação citada não prevê prazo para encerramento da fiscalização, nem se verificam nos autos que o contribuinte tenha esboçado qualquer gesto no sentido de denunciar espontaneamente as infrações cometidas, recolhendo o imposto. Pelo contrário, viram-se as autoridades fiscais obrigadas a prosseguir em suas diligências, trabalho este que resultou na comprovação de múltiplas infrações à legislação tributária, entre as quais a falta de pagamento do IPI lançado nas notas fiscais, objeto do presente processo.

Também não merece ser encarada como procedente a alegação de que os autos de infração não se prestam para o lançamento de ofício de crédito tributário. Ora, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72 é bastante claro ao estabelecer que “a exigência de crédito tributário será formalizada em autos de infração ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.001648/97-91
Acórdão : 203-05.357

notificações de lançamento, distintos para cada tributo, contribuição ou penalidade”.

É por demais evidente que tanto os autos de infração quanto as notificações de lançamento constituem instrumentos hábeis para a constituição de créditos tributários. A única distinção entre tais instrumentos, conforme se observa nos arts. 10 e 11 do referido Decreto, reside em que os autos de infração são lavrados por autoridades fiscais (em decorrência de atividades de fiscalização externa), enquanto as notificações são expedidas pelo órgão responsável pela administração do tributo (como fruto de atividades de fiscalização interna).

- No mérito, a impugnante contestou a incorreção da legislação aplicada, no que pertine aos juros e correção monetária.

A recorrente, com base no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN) às fls. 664/665, afirmou que as autoridades autuantes se utilizaram de legislação revogada ao efetuar o cálculo dos juros de mora. Neste sentido, contestou a exigência baseada na taxa da SELIC, desde janeiro de 1995. No seu entender, tal exigência só poderia se dar a partir de janeiro de 1997, nos termos da MP nº 1.542/96, arts. 25 e 26. Adicionalmente, argüiu a inconstitucionalidade dessa taxa de juros, com base no art. 192, § 3º da Constituição, que limitou seu percentual em 12% ao ano.

Alegação totalmente desprovida de sentido, por três relevantes motivos. Primeiro, porque os juros de mora não constituem penalidade, mas incidência meramente compensatória. Inaplicável, portanto, o disposto no art. 112 do CTN, referente apenas à interpretação da legislação tributária que define infrações ou lhes comine penalidades.

Segundo, porque, como é amplamente sabido, a legislação tributária aplicável deve ser sempre a vigente na data de ocorrência do fato gerador. Tal regra somente comporta a exceção do art. 106 do CTN (retroatividade benigna), nos casos em que a legislação superveniente redefine infrações ou lhes comina penalidade menos severa. Os juros de mora, porém, conforme visto, não constituem penalidade, mas mero acréscimo moratório.

Terceiro, porque em momento algum as autoridades autuantes fizeram uso de legislação revogada, observando fielmente a regra estabelecida no art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil. Ao contrário do que afirmou a



Processo : 10983.001648/97-91
Acórdão : 203-05.357

recorrente, a norma estabelecida no art. 26 da MP nº 1.542/96 foi, sim, devidamente observada pelas autoridades autuantes.

Para as fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/95, exigiu-se a título de juros de mora o percentual equivalente à taxa referencial do SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, contada a partir do primeiro dia do mês seguinte ao do vencimento mais 1% no mês do pagamento, incidente sobre o valor em reais do débito, nos termos do art. 13 da Lei nº 9.065/95 (conversão da MP nº 947/95).

Descabida, também, a pretensão da recorrente no sentido de invocar a disposição contida no § 3º do art. 192 da Constituição Federal, que visou limitar os juros reais em 12% ao ano. Como é amplamente sabido, a referida norma não é auto-aplicável, isto é, sua eficácia depende da edição de lei complementar, fato este que não ocorreu até o presente momento. Com relação a este assunto, apenas o Poder Judiciário tem competência para julgar com base na norma constitucional. As autoridades julgadoras de processos administrativos fiscais, definitivamente, carecem de competência para apreciar questões desta ordem, devendo limitar-se à aplicação da legislação tributária infraconstitucional, corretamente indicada no auto de infração em apreço.

- Em outro ponto alega inexistirem débitos, vez que, os insumos utilizados no seu processo industrial são tributados à alíquota de 12%, enquanto os produtos resultantes são tributados à alíquota de 10%. Quer fazer prevalecer o argumento de que agrega, em todo o processo de industrialização, apenas 2%, sobre os insumos adquiridos.

Hipótese descabida. Sabe-se, que ao custo dos insumos são agregados todos os demais custos de produção, administração, venda e logicamente o lucro da empresa. Não é admissível que a empresa trabalhe para gerar prejuízo operacional.

Conforme descrito no Termo de Auditoria Fiscal (fl. 562), “[...] foi reconstituído o Livro de Apuração do IPI, considerando-se as compras registradas no Livro Registro de Entrada, as omissões de compras apuradas, as vendas registradas nas declarações de IRPJ dos anos de 1993 e 1994, as vendas registradas no Livro Registro de Saída do ano de 1995, período de março a dezembro, e as omissões de vendas”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.001648/97-91
Acórdão : 203-05.357

Na escrituração do Livro Registro de Saídas foram omitidas 157 notas fiscais, relacionadas as fls. 324 e 325. Ai está caracterizada a razão pela qual a empresa jamais pagou o tributo. Reiterada e deliberadamente deixava de escriturar no livro Registro de Saídas parte de suas vendas.

A reconstituição do Livro Registro de Apuração do IPI, consta às fls. 328 a 330 dos autos.

- A impugnante considerou excessivo o percentual das multas de ofício aplicadas, mencionando neste sentido a Lei nº 9.298 de 1/8/96, e despacho do Ministério de Minas e Energia, relativo à multa moratória a ser cobrada pelas empresas de água e energia elétrica. Mencionou, também, comentário anônimo extraído do *Jornal do Comércio*, fls. 667 a 669.

Alegação totalmente desprovida de fundamento jurídico. O embasamento legal citado (Lei nº 9.298/96), refere-se à Lei de Defesa do Consumidor, não tendo aplicação no presente litígio, por tratar de matéria diversa, estranha à legislação tributária. Trata aquele diploma legal sobre a proteção e defesa do consumidor, de ordem pública e interesse social. O artigo invocado, assim dispõe:

Art. 52. No fornecimento de produtos ou serviços que envolva outorga de crédito ou concessão de financiamento ao consumidor, o fornecedor deverá, entre outros requisitos, informá-lo prévia e adequadamente sobre:

[...]

IV - número e periodicidade das prestações;

§ 1º as multas de mora decorrentes do inadimplemento de obrigação no seu termo não poderão ser superiores a dois por cento do valor da prestação.

Assim, descabido o apelo ao Código de Defesa do Consumidor, para livrar-se de penalidade prevista na legislação tributária, referente ao IPI pago pelo adquirente dos produtos de fabricação da autuada, não recolhidos aos cofres públicos nos prazos determinados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.001648/97-91
Acórdão : 203-05.357

Alega a autuada para justificar as infrações a legislação tributada e pedir o abrandamento da penalidade imposta (fl. 668): “Afinal, a falta de recolhimento do tributo, quando ocorre, não é somente por vontade do contribuinte, mas sim por se ver premido por situações de dificuldades e até de optar entre pagar salários ou o Estado”.

A legislação tributária não contempla essa situação.

Ademais, a realidade que se apresenta, no presente caso, é bem outra. A autuada utilizou-se do expediente de omitir receitas. De forma reiterada e deliberadamente deixou de registrar as saídas por vendas de 157 Notas Fiscais, além de escriturar por valor inferior outras tantas, o que em princípio constitui crime contra a ordem tributária, justificando a majoração da penalidade para 150%, conforme enquadramento à fl. 648.

Tal exação jamais alcançará os contribuintes que habitualmente cumprem com suas obrigações tributárias, apenas servindo para punir aqueles que causem injustificável dano ao Erário.

Mencione-se, outrossim, que o Direito Tributário é autônomo em relação ao Direito Privado no que tange à fixação de penalidades por descumprimento de obrigações principais ou acessórias, razão pela qual a legislação mencionada pela contribuinte não se presta para aplicação analógica, no presente caso. Ressalte-se, por oportuno, que aqueles dispositivos referem-se apenas às multas moratórias, que têm caráter meramente compensatório, não podendo servir de parâmetro para as multas de ofício, dotadas de caráter punitivo.”

Nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de abril de 1999


SEBASTIÃO BORGES TAQUARY