



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2. ^a	PUBLICADO NO D. 9. 11
C	08/06 / 1995
	Rubrica

Processo nº 13.709-000.012/91-65

Sessão de: 03 de dezembro de 1992

ACORDÃO nº 202-05.493

Recurso nº: 87.959

Recorrente: IMPELCO S/A

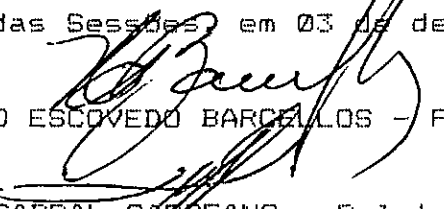
Recorrida: DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ

IPI - MULTA PUNITIVA - ATUALIZAÇÃO MONETARIA- O fato gerador é a constatação fática da inobservância de preceito legal e, a partir deste momento, deve fluir atualização monetária. Falta de previsão legal à exigência de atualização monetária desde a data da infração até sua constatação pelo Fisco. **LIVRO MODELO 3** - Só é admitida a substituição por outro tipo de controle (fichas), que contenha os elementos necessários à verificação da movimentação dos produtos no estabelecimento industrial. **PRODUTOS DESTINADOS A DEMONSTRAÇÃO SUBESTIMADOS** - É válido o apuração obtido através de outras saídas a clientes diversos, em períodos próximos e com documentação da própria contribuinte. **EMPRESA INEXISTENTE:** Se comprovada tal condição, também inexistem os produtos descritos nas notas fiscais. Não é omissão de receita, caracterizada por Passivo Fictício, por lhe faltar requisito básico: aquisição da mercadoria. **Recurso provido em parte.**

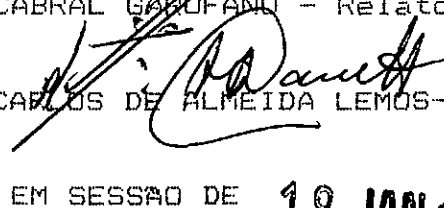
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **IMPELCO S/A**.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso, para excluir as parcelas indicadas no voto do relator.** Vencido o Conselheiro ELIO ROTHE que excluía apenas a correção monetária da multa do art. 366 do RIFI.

Sala das Sessões em 03 de dezembro de 1992.


HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS - Presidente


JOSE CABRAL GAROFANO - Relator


JOSE CARLOS DE ALMEIDA LEMOS - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 19 JAN 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO, TERESA CRISTINA GONÇALVES PANTOJA, CRISTINALICE MENDONÇA SOUZA DE OLIVEIRA(Suplente) e OSCAR LUIS DE MORAIS.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13.709-000.012/91-65

Recurso nº: 87.959

Acórdão nº: 202-05.493

Recorrente: IMPELCO S/A

R E L A T O R I O

A ora Recorrente insurge-se contra decisão do Sr. Delegado da Receita Federal que lhe indeferiu, na íntegra, todos os elementos da Impugnação.

Pode-se destacar, em essência, as infrações contidas na denúncia fiscal (fls. 02/05), as quais também mereceram atenção do julgador singular, que assim as resumiu:

"- falta parcial de lançamento do IPI relativo ao produto "cabeça magnética" compreendido no código fiscal 84.55.144.09, com alíquota de 10%, destinado ao estabelecimento Microlab S/A, com o qual manteve em 1986 relação de interdependência, levando em conta os preços constantes nas notas fiscais de saída do produto, tanto para a Microlab quanto para terceiros não interdependentes;

- falta de escrituração do Livro Modelo 3 de Registro e Controle da Produção e Estoque e inexistência de qualquer outro sistema de controle substituto, no período entre janeiro a março de 1986, não fazendo jus o estabelecimento aos créditos do IPI, decorrentes de devoluções e/ou retornos de suas mercadorias;

- falta de controle quantitativo de estoque de mercadorias estrangeiras;

- falta de escrituração do livro Modelo 3 de Registro e Controle da Produção e Estoque e/ou de outro controle equivalente, na forma que estabelece a legislação, a partir de abril de 1986;

- falta parcial de lançamento do IPI nas saídas para demonstração do produto "Disco Magnético tipo Impelco 80 MB e 300 MB". O IPI lançado nas notas fiscais emitidas relativas a essas saídas incidiu sobre valor tributável - base de cálculo do IPI - inferior ao mínimo estabelecido na legislação para as operações dessa natureza;



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13.709-000.012/91-65
Acórdão nº: 202-05.493

- falta total de lançamento do IPI no montante de Cz\$ 3.321,65 referente à NF nº 209 - BI, de 14.03.86, a título de retorno de demonstração do produto recebido da empresa Microlab;

- falta de lançamento do IPI decorrente de omissões de receitas, caracterizadas pela não comprovação de parte do saldo da conta Fornecedores que integrou o Passivo Circulante da empresa, constante no Balanço encerrado em 31.12.86, e relativa ao fornecedor J.L. Componentes Eletrônicos, no montante de Cr\$ 7.622.218,69."

Ainda do bem elaborado relatório da decisão recorrida, pode-se extrair o resumo da peça impugnatória:

"- não se pode adotar o mesmo preço unitário de Cr\$ 4.465,89 para todo o período entre os meses de abril a julho de 1986, para quaisquer cabeças magnéticas, pois existem 10 tipos diferentes uns dos outros e os preços de cada um são diferentes dos demais;

- em 10.10.86, ou seja, quase 8(oito) meses após, 10 cabeças magnéticas IMP - P7 foram vendidas pelo preço unitário de Cr\$ 3.996,97, conforme NF nº 2947 (fls. 92);

- o preço de mercado indicado pela ficalização não corresponde à realidade, pois não separou as diferenças de preços existentes entre os diversos tipos de cabeças magnéticas;

- para Microlab S.A., os produtos "cabeças magnéticas" constituem matéria-prima necessária a fabricação de unidades de disco que são tributadas pelo IPI e, assim, não se aplicaria o disposto no art. 68 do RIPI/82, sendo que a diferença fiscal porventura existente, quando da venda inicial do produto pela defendente, seria integralmente recolhida, quando da saída final de outro produto industrializado pela Microlab;

- O Conselho de Contribuintes já decidiu que o valor tributável nas transferências entre as empresas interdependentes é o valor industrial e não o preço de mercado(Acórdão nº 64.119/87-20 CC - MF - 1ª Câmara - D.O.U. e 23.07.87);



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13.709-000.012/91-65
Acórdão nº: 202-05.493

- o regulamento permite a adoção de qualquer sistema de controle da produção e do estoque, desde que seja equivalente ao do livro (art. 283 do RIPI/82);
- possui um sistema com fichas próprias que atestam o controle quantitativo e qualitativo dos insumos e dos produtos acabados no processo industrial, até sua escrituração no livro de Registro de Inventário;
- a fiscalização não aceitou o sistema de controle da Defendente, porque ele não indica a proporção de integração dos componentes eletrônicos na fabricação dos produtos acabados - isto é um segredo industrial que a lei protege;
- a fiscalização glosou o crédito do imposto decorrente de devoluções comprovadamente reentradas no estoque da Defendente, desrespeitando, já que foram cumpridas as demais exigências previstas no artigo 86 do RIPI/82 (jurisprudência do Conselho de Contribuintes);
- com relação a utilização pela empresa de valor tributável inferior ao mínimo estabelecido pela legislação nas saídas dos produtos para demonstração, a fiscalização não observou o dispositivo legal e procurou os preços de venda praticados no mês de remessa dos produtos em demonstração, fato que torna o levantamento ilegítimo e carecedor de fundamentação jurídica;
- por erro, "emitir nota fiscal de devolução de produto já devolvido", o que não teria nenhuma implicação fiscal;
- passivo fictício, só resulta se este for acompanhado de verificação de saldo credor de Caixa (ou Bancos), conforme se demonstra da ementa do Acórdão 1.554/87 do Conselho de Contribuintes;
- não há saldo credor da conta Caixa (ou Bancos), conforme atestado pelo próprio levantamento fiscal;
- não autoriza a presunção de serem suas notas fiscais "irregulares", conforme se depreende da



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13.709-000.012/91-65
Acórdão nº 202-05.493

acusação fiscal quando foram obedecidos os dispositivos legais pertinentes e todas as obrigações acessórias decorrentes da operação de fornecimento praticada;"

Por fim, os fundamentos da decisão recorrida estão contidas nos **consideranda**:

"CONSIDERANDO que a base tributável de acordo com a legislação, para as operações entre firmas interdependentes, não pode levar em conta tão-somente um valor constante de uma nota fiscal (parágrafo 5º do art. 68 do RPII);

CONSIDERANDO que foram realizados levantamentos de preços nos talonários de notas fiscais da empresa para a fixação desses valores;

CONSIDERANDO que a "Tabela de Compatibilidade" anexada nada acrescenta e nada prova sobre pretensas diferenças de preços entre os diversos tipos de produtos;

CONSIDERANDO que a fiscalização informou todos os valores utilizados na autuação, bastando a empresa juntar as notas fiscais que demonstrassem estar esses valores superestimados;

CONSIDERANDO que a legislação permite a adoção de sistema equivalente ao do livro Modelo 3, mas que o sistema utilizado pela empresa não o é;

CONSIDERANDO que a autuação não residiu na não aceitação do dito controle de estoque. A fragilidade do sistema adotado pela empresa apenas não permite que ela se beneficie de créditos do IPI em função de devoluções e/ou retornos;

CONSIDERANDO que as fichas apresentadas pela empresa a título de substitutas do mencionado livro, não trazem informações básicas e nem comprovam a reentrada das mercadorias no estoque da empresa;

CONSIDERANDO que não foi cumprido o limite mínimo estabelecido para a base de cálculo do imposto nas NN FF de saída de produto industrializado para interdependente Microlab;



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 13.709-000.012/91-65
Acórdão nº 202-05.493

CONSIDERANDO que a saída do produto do estabelecimento industrial é a hipótese por excelência que caracteriza a ocorrência do fato gerador, sendo irrelevante para descaracterizar esse fato, a finalidade a que se destina ou título jurídico que decorra a saída (PN CST nº 06/70);"

Em seu Recurso Voluntário (fls. 140/147) resume parte das razões apresentadas na Impugnação e ataca a decisão recorrida, nos termos que leio aos Srs. Conselheiros, uma, por economia processual e duas, para perfeito conhecimento de tudo que está se decidindo neste processo administrativo fiscal, em fase de recurso.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13.709-000.012/91-65
Acórdão nº 202-05.493

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSE CABRAL GAROFANO

O Recurso Voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Ele é tempestivo e deve ser conhecido.

Por objetividade, as razões de recurso serão apreciadas na mesma forma e seqüência como foram lançadas as exigências na denúncia fiscal.

ITEM I: Discute-se o critério de apreçamento adotado pela fiscalização para estabelecer a base tributável, para as saídas do produto denominado "cabeça magnética", destinados à Microlab S/A, empresa com que a recorrente mantinha relação de interdependência no ano de 1986.

O comando integrante da norma contida no **caput** do artigo 68, do RIFI/82, dispõe sobre o valor tributável mínimo, estabelecendo o piso a ser obedecido. Aqui entende-se não ser, obrigatoriamente, o mínimo a ser fixado e sim o mínimo aceito quando faltarem elementos seguros para o arbitramento do preço do produto.

O parágrafo 5º do mesmo dispositivo também estabeleceu o critério de média ponderada de preço para cada produto, saídos em períodos anterior àqueles sob exame. A fiscalização, para este caso, utilizou os dados reais constantes nos registros da própria empresa, isto é, aqueles adotados para as saídas a outras empresas em períodos bem próximos, conforme fazem certo as notas fiscais anexadas aos autos do processo.

Não se foi buscar o preço dos produtos no mercado atacadista. Os autuantes utilizaram apenas os registros da autuada e, a argumentação de haver diferenças de tipos variados de "cabeça magnética" deveria ser demonstrada em levantamento detalhado efetuado pela própria apelante, vez que poderia fazer prova a seu favor e, citando apenas uma nota fiscal, por si só, não é elemento suficiente para descaracterizar o método adotado pelos autuantes.

ITEM II: Com efeito, tanto a lei como a jurisprudência deste Colegiado Administrativo admite a substituição do Livro Modelo 3, pelo sistema de fichas. Tal sistema substituto deve conter os elementos necessários a proporcionar a constatação da efetiva movimentação dos produtos dentro do estabelecimento industrial. E farta a jurisprudência de ambas as Câmaras deste Conselho de Contribuintes, no sentido de que só podem ser aproveitados créditos relativos a reingressos dos produtos (devoluções e/ou retornos), quando tais controles atendam aqueles requisitos mínimos.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº 13.709-000.012/91-65
Acórdão nº 202-05.493

Tal entendimento foi adotado em inúmeros Acórdãos, como fazem certo, por exemplo, os de nºs 201-62.436/84, 201-66.131/90 e 202-03.768/90.

No que respeita à aplicação da multa capitulada no artigo 366, do RIPI/82 - não escrituração de livros ou fichas, de controle quantitativo, dos produtos de procedência estrangeira legalmente internados no país - também, é devida a exigência por inobservância do preceito regulamentar.

Por outro lado, não há previsão legal para se atualizar monetariamente a penalidade. O momento do fato gerador da multa punitiva é a constatação fática da infração e, a partir daí, deste momento, começa a fluir a correção monetária, visto a obrigação acessória converter-se em principal, relativamente à penalidade pecuniária. E a regra de conversão determinada pelo art. 113, parágrafo 3º, do Código Tributário Nacional.

Deve-se fazer importante distinção entre a multa moratória, consectário legal por falta ou insuficiência no recolhimento do tributo, com a multa punitiva, exigida por descumprimento a preceito legal, sem a exigência de tributo.

Na forma do Demonstrativo da Multa (fls. 24), a fiscalização atualizou indevidamente os valores de janeiro a março de 1986, até dezembro de 1990 (data da lavratura do Auto de Infração), sendo que o correto seria tomar o valor histórico dos meses e, aí sim, converter pela BTNF em vigor na data da constatação da irregularidade, coincidente com a data da denúncia fiscal.

Deve ser excluída a parcela relativa à correção monetária calculada entre as datas dos registros e a data da lavratura do Auto de Infração.

ITEM III: Como a própria apelante reconhece, este item está diretamente relacionado ao anterior, porquanto seus fundamentos estarem no fato da mesma não escriturar o Livro Modelo 3, no período de abril a dezembro de 1986, e as fichas apresentadas não preencherem os requisitos necessários para a sua aceitação, em especial por não comprovarem os retornos e devoluções.

ITEM IV: Aqui a fiscalização exige a diferença do IPI lançado sobre as saídas de discos magnéticos, a título de demonstração, com valores subestimados em relação ao seu real valor de mercado. O artigo 64, inciso II, do RIPI/82 autoriza a Administração Fazendária a utilizar o preço corrente do produto verificado na própria empresa e, pelo reingresso dos produtos poderia a mesma creditar-se do imposto, desde que fossem observadas as exigências do artigo 86, do citado Regulamento. Isto a empresa não comprovou no curso do processo.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 10.709-000.012/91-65
Acórdão nº 202-05.493

ITEM V: Corresponde ao lançamento em duplicidade de um mesmo retorno de produto, enviado à demonstração para sua interdependente e, já na Impugnação, declarou a ocorrência de um erro, muito embora não tenha trazido qualquer prejuízo à Fazenda Federal.

Tal argumentação não socorre a recorrente, visto o lançamento a crédito em duplicidade, reduziu o valor devido na apuração do período, daí haver ocorrido prejuízo ao Fisco e ser procedente o lançamento de ofício.

ITEM VI: Na denúncia fiscal os autuantes escreveram que a autuada omitiu receitas "caracterizadas pela falta de comprovação de parte do saldo da conta fornecedores...". O elemento objetivo foi a escrituração, em seu balanço encerrado em 1986, de uma obrigação com a empresa J.L. Componentes Eletrônicos, sendo que esta, comprovadamente, deixou de funcionar em 1983.

Do bem elaborado Relatório de Trabalho Fiscal, ressalta, sem sombra de dúvidas, que a aludida empresa não mais operava desde aquela data e, com situação agravada pela constatação dos talonários estarem em poder da recorrente. Concluíram os autuantes que as notas fiscais "não correspondem à saída efetiva dos produtos nelas descritos..., emitidas para acompanhar mercadorias irregularmente introduzidas no País, com a utilização indevida de créditos de ICM e IPI,...".

Por fim, a Informação Fiscal sustenta que a infração versa sobre omissão de receita, sem a devida comprovação do Passivo Circulante e na conclusão, assevera que não houve comprovação do valor que integrou a conta fornecedores no balanço encerrado em 31.12.86.

Para apreciação dos fatos relatados e sustentados pela fiscalização, e, decidir sobre a matéria, se faz necessário estabelecer um divisor de águas entre os fundamentos e o enquadramento legal adotado.

Entendo, e assim com freqüência tem julgado este Colegiado, que ocorre o Passivo Fictício quando constatado que a empresa, no encerramento de seu balanço patrimonial anual, manteve em aberto registro de obrigações já pagas durante o ano, com recursos provenientes de receitas omitidas durante este mesmo período. Daí sua irrerealidade, de uma obrigação que efetivamente já foi liquidada e a empresa não logra comprovar sua exibilidade no final de anos anteriores ou àquele que refere.

Invariavelmente têm-se adotado como fato gerador o lançamento da aludida cambial no balanço de encerramento (neste caso 12/86) e deste momento deve ser exigido o tributo e consectários legais.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13.709-000.012/91-65

Acórdão nº 202-05.493

Creio, que se fosse o caso, deveria a fiscalização investigar em que mês foi feito o lançamento relativo a "compra", isto é, quando a empresa contabilizou a obrigação - porque neste caso não foram apresentadas notas fiscais ou duplicatas - e, simplesmente adotar o registro da data de encerramento e distribuir igualmente os valores por todos meses do ano, creio não ser a sistemática que deva ser adotada para a exigência do tributo, neste tipo de constatação.

A recorrente expressamente informou não ter localizado a documentação e, por isto, deveria a fiscalização verificar seus registros mensais, inclusive, neste particular, os autuantes não mencionaram serem imprestáveis ou inexistentes.

Sob outro ponto de vista, todo o trabalho fiscal foi realizado no sentido de demonstrar cabalmente a inexistência de fato, à época dos "negócios" da empresa emitente das notas fiscais. Prevalecendo este fundamento, por coerência de raciocínio, também não existiram os produtos nelas descritos, então, jamais foram comprados e muito menos as notas fiscais poderiam referir-se a **obrigações já pagas e mantidas em aberto na ocasião do encerramento do balanço anual**. A toda aquisição correspondente um pagamento ou uma obrigação a pagar.

O que me parece ter acontecido, possivelmente, a recorrente utilizou notas fiscais inidôneas para reduzir o lucro real do exercício, manobrando com o artifício denominado **custo improvado** e isto tem reflexo direto na esfera do imposto sobre a renda, inclusive, infração qualificada com multa agravada. Na esfera do IPI, pela inexistência do produto ou recebimento de mercadoria estrangeira internada irregularmente no país, o enquadramento legal adequado seria os incisos I ou II, do artigo 365, do RIPI/82, dependendo do caso.

De duas uma, ou se afirma que ocorreu omissão de receita e se prova a entrada dos produtos pela compra, independentemente da origem ou, por outro lado, se afirma que os produtos descritos na nota fiscal não entraram no estabelecimento recebedor e se prova isto porque a empresa emitente não existiu à época. Daí não há como sair.

Por todos elementos apresentados no processo, fico com a segunda alternativa, visto ser mais consistente e melhor atende aos fatos descritos e os fundamentos da legislação que aqui se deva aplicar.

No meu sentir, o enquadramento legal correto seria imposição da multa prevista no artigo 365, inciso II, do RIPI/82, mas, como não é da natureza dos recursos **reformatio in pejus** e este Conselho de Contribuintes não ter competência para alterar enquadramento legal, sou pela exclusão da exigência, neste item.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

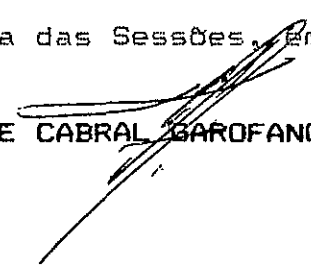
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 13.709-000.012/91-65
Acórdão nº 202-05.493

O que a aplicação do Direito exige é perfeita conexão entre os fundamentos e o enquadramento legal adotado para se constituir o crédito tributário, por lançamento de ofício.

São estas razões de decidir que me levam a votar pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, para excluir da exigência originária a atualização monetária calculada sobre a multa do artigo 366, do RIPI/82, e a parte decorrente das obrigações com a empresa J.L. Componentes Eletrônicos.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 1992.


JOSE CABRAL BAROFANO