



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 15 / 02 / 2007
Com.
VISTO

Recorrente : PNEUBACK AUTO CENTER LTDA. (Atual denominação: Pneuback Indústria e Comércio de Pneus)
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

NORMAS PROCESSUAIS. APRESENTAÇÃO, NA FASE RECURSAL, DE NOVOS DOCUMENTOS. ADMISSIBILIDADE.

É permitida a apresentação de nova documentação, na fase recursal, com a finalidade de contraposição a argumentos adotados no acórdão de primeira instância.

IPI. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ANALOGIA E APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI. AUDITORIA DE ESTOQUE E OMISSÃO DE RECEITAS. DISTINÇÃO.

A apuração de omissão de vendas e de compras, por meio de auditoria de estoque, representa constatação direta das diferenças apuradas, não se confundindo com a presunção de omissão de receitas, decorrente de disposição legal específica, relativamente aos recursos utilizados nas compras omitidas e às receitas decorrentes das vendas omitidas.

DECADÊNCIA. APURAÇÃO DE SALDO CREDOR, APÓS COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS.

Para o IPI, considera-se pagamento a compensação dos débitos, no período de apuração do imposto, com os créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher, aplicando-se à hipótese o prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO ANTECIPADO E COMPENSAÇÃO ENTRE DÉBITOS E CRÉDITOS DO IMPOSTO. DECADÊNCIA.

Na hipótese de não haver pagamento antecipado, em sentido estrito, o prazo de decadência do IPI inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

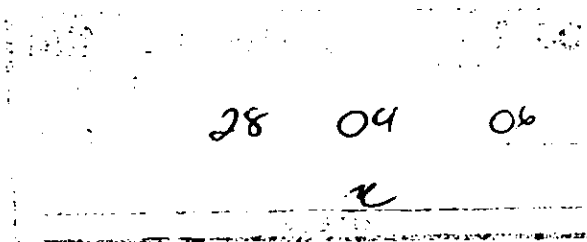
AUDITORIA DE ESTOQUE. OMISSÃO DE COMPRAS. CONSUMO OU ENTREGA A CONSUMO DE PRODUTO ESTRANGEIRO ENTRADO NO ESTABELECIMENTO DESPROVIDO DE DOCUMENTAÇÃO. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.

Aplica-se a multa sobre o valor do produto importado, que tenha sido entregue a consumo ou consumido pelo estabelecimento e nele entrado desacompanhado de documentação, aos casos de apuração de saídas de produtos importados, sem registro na escrituração, por meio de auditoria de estoque.

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
PROCESSO ORIGINAL
Data: 28 / 04 / 06
u
VISTO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316

Recorrente : **PNEUBACK AUTO CENTER LTDA. (Atual denominação: Pneuback Indústria e Comércio de Pneus)**

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra a Decisão da DRJ em Juiz de Fora - MG, que manteve parcialmente o lançamento do IPI lavrado contra a interessada.

O presente processo teve origem no Processo Administrativo nº 10735.004446/2001-61, que contém recurso de ofício apresentado pelo Presidente da 3ª Turma de Julgamento daquela Delegacia.

O auto de infração referiu-se a cinco diferentes infrações, abaixo descritas, de acordo com o Termo de Descrição dos Fatos de fls. 7 a 39 e o relatório de fls. 97 a 107 (numeração relativa ao Processo nº 10735.004446/2001-61):

1) venda sem emissão de nota fiscal, apurada em decorrência de auditoria de estoque: por meio de auditoria de estoque no estabelecimento equiparado a industrial, apurou-se saída sem registro de produtos de importação direta, relativamente aos períodos de dezembro de 1996 a dezembro de 1997.

Esse procedimento referiu-se à auditoria de estoque, com suposta base nos critérios estabelecidos pela Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 1º, e no Regulamento do IPI.

Segundo o item 5 do relatório (fls. 105 e seguintes), "*O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, realizado pela fiscalização, teve como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias importadas pelo contribuinte, durante os anos de 1996 e 1997, tomando-se como base referencial os saldos, nos inventários inicial e final dos períodos considerados, levando-se em conta as quantidades de mercadorias lá devidamente lançadas, conforme consta dos Quadros 6/96, 6-A/96, 7/96, 7-A/96, 6/97 e 7/97*".

Da auditoria resultaram três diferentes constatações, segundo apurado nos quadros 8/96 e 8/97 (fls. 229 e 367):

a) venda de mercadorias de procedência estrangeira sem comprovação de sua entrada no País ou regular aquisição no mercado interno.

Foi aplicada multa específica, equivalente ao preço unitário pelo qual o produto foi comercializado (constante da nota fiscal de venda);

b) omissão de compras (saldo apurado menor do que o saldo escriturado no livro registro de inventário).

Apuração de omissão de compras, com conseqüente aplicação da multa específica do art. 365 do RIPI/82; e

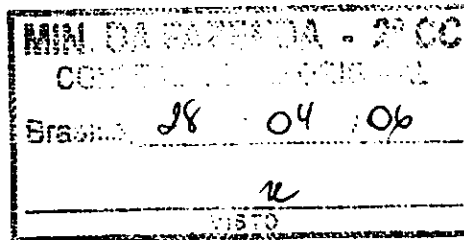
c) omissão de vendas (saldo apurado maior do que o saldo escriturado, no livro Registro de Inventário).

Apuração de omissão de vendas, com conseqüente exigência do IPI não pago e respectiva multa de ofício.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



2º CC-MF
Fl.

Os subitens “a” e “b” acima mencionados estão relacionados às infrações descritas no item 5 do Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento, enquanto que o subitem “c” está relacionado com a infração descrita no item 1.

Segundo os referidos quadros, os estoques apurados de determinados produtos apresentaram divergências nos finais dos anos de 1996 e de 1997 (3º decêndio do mês de dezembro de cada ano, com a alíquota vigente no respectivo decêndio) em relação aos valores escriturados.

Relativamente às omissões de vendas, foram exigidos o imposto e a multa de ofício (venda não registrada, a partir da apuração da omissão de compras).

Para efeito da apuração, a Fiscalização considerou o valor médio de venda dos produtos nos respectivos anos.

Em relação aos quadros de apuração, trazem demonstração, a partir do saldo inicial do livro Registro de Inventário, das entradas e saídas das mercadorias (pneus), apurando o saldo final.

No tocante aos saldos iniciais dos anos de 1996 e de 1997, foram utilizados os constantes do livro.

2) IPI não lançado em nota fiscal, relativamente a produto tributado que saiu do estabelecimento equiparado a industrial, relativamente a períodos do segundo decêndio de janeiro de 1996 ao terceiro decêndio de dezembro de 1997.

A apuração foi efetuada nos termos dos quadros 4/96 e 4/97 (fls. 149 a 158 e 252 a 265), que foram compostos a partir das notas fiscais de séries A-1 e C-1 (janeiro e fevereiro de 1996) e série 1 (março de 1996 em diante) e também a partir das notas fiscais de série D-1 (venda direta a consumidor), *“para os quais a empresa não atendeu a obrigatoriedade da emissão de nota fiscal série 1 ou 1-A, com destaque do imposto nas vendas a varejo realizadas por estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, facultada a emissão de uma única nota fiscal, no fim de cada dia, desde que a seção de varejo isolada de fabrico ou atacado, de modo a assegurar a perfeita distinção e controle dos produtos saídos de cada uma delas”*.

3) Não recolhimento do imposto, nos prazos estabelecidos na legislação, relativamente a produtos que saíram do estabelecimento equiparado a industrial com destaque, em que os valores tributáveis não foram apurados de acordo com a legislação, relativamente aos períodos do segundo decêndio de janeiro de 1996 ao terceiro decêndio de dezembro de 1997.

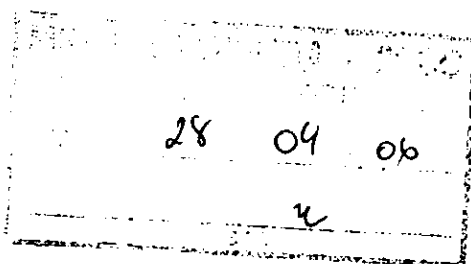
No tocante às notas fiscais com valor reduzido, a interessada teria aplicado a disposição do art. 68, II, do RIPI/82, que estabelece como valor tributável mínimo, nas transferências entre estabelecimentos do remetente, quando o destinatário promova exclusivamente vendas a varejo, o valor de 70% do preço de venda a consumidor, e também relativamente a notas fiscais com destaque regular.

Entretanto, segundo os arts. 14 e 18 da Lei nº 4.502, de 1964, no tocante a produtos importados, o valor da operação teria de ser aquele *“de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial”*.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



2º CC-MF
Fl.

A demonstração da apuração foi feita no quadro 5/96 (fls. 159 a 165).

No caso das notas fiscais com destaque regular, apuraram-se irregularidades na escrituração do livro Modelo 8, demonstradas no quadro 5-A/96 (fls. 166 a 187) e 5-A/97 (fls. 266 a 301).

4) Falta de escrituração de notas fiscais emitidas com destaque do imposto, nos prazos estabelecidos pela legislação, relativas a saídas de produtos de importação direta, nos períodos do primeiro decêndio de abril de 1997 ao terceiro decêndio de dezembro de 1997.

A apuração foi efetuada a partir do livro Registro de Apuração do IPI, não escriturado pela interessada a partir de 1º de abril de 1997. De acordo com consulta ao sistema Sinal (pagamentos), a Fiscalização apurou o recolhimento apenas de R\$ 7.406,22, relativamente ao período de 21 a 30 de abril de 1997, "*valor este muito inferior aos saldos de IPI apurados pela auditoria para os diversos períodos decendiais a partir de 1º de abril de 1997 até 31 de dezembro de 1997*".

A demonstração da apuração foi efetuada no quadro 5-A/97 (fls. 266 a 301), citado no item anterior.

5) Infrações que deram ensejo a multas equivalentes ao valor da mercadoria (consumo ou entrega a consumo de produto estrangeiro em situação irregular), ocorridas entre março de 1996 e dezembro de 1997, em infrações apuradas em auditoria de estoque, relativamente a: (1) saídas de produtos de procedência estrangeira, sem que ficasse demonstrada a entrada regular em seu estabelecimento comercial; (2) manutenção em estoque (livro Modelo 7) de produtos de procedência estrangeira, sem que ficasse comprovada a entrada regular no estabelecimento; e (3) saídas de produtos de procedência estrangeira, sem emissão de notas fiscais de saídas.

No tocante à primeira infração (saída de produto estrangeiro, com entrada regular não demonstrada), a multa específica (art. 365) foi afastada pelo Acórdão de primeira instância (fl. 1.037 do Processo nº 10735.004446/2001-61).

No tocante à segunda, foi apurada omissão de compras, com aplicação da multa específica.

Quanto à terceira, foi objeto da exigência de imposto a que se referiu o item I da autuação.

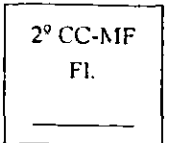
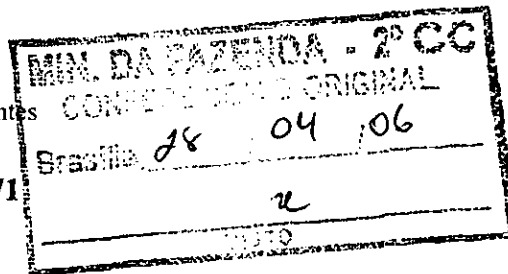
Embora não tenha sido aplicada multa agravada, a Fiscalização lavrou representação fiscal para fins penais, no Processo nº 10735.004459/2001-31.

O presente processo foi formalizado a partir de cópias extraídas do processo relativo ao recurso de ofício (representação de fl. 1); auto de infração (fls. 2 a 84); impugnação de lançamento (fls. 85 a 107); despacho para diligência (fls. 108 a 110); resultado da diligência (fls. 111 a 119); manifestação da interessada (fls. 120 a 132); e Acórdão de primeira instância (fls. 133 a 153).

Em sua impugnação, inicialmente, esclareceu a interessada que atua no mercado de venda de pneus recauchutados, importando pneus usados (carcaças) para industrialização.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316

A seguir, alegou que sua contabilidade apresentaria uma inconsistência técnica, em face dos vários impedimentos criados pela legislação federal à importação de carcaças, fato que teria afetado o controle sobre procedimentos de escrituração da empresa e emissão de documentos fiscais, embora, segundo alegou, tenha tido *"a preocupação de que todas as saídas de produtos do estabelecimento da impugnante fossem formalizadas mediante a emissão da correspondente nota fiscal"*.

Acrescentou que o anexo III (da impugnação) comprovaria aquisições realizadas no mercado interno no montante de R\$ 1.079.083,92 da empresa Barter Ltda.

Alegou, ainda, que teria ocorrido a decadência, relativamente a parte dos valores lançados (itens 1 e 5), devendo ser levado em conta que a Fiscalização considerou o período de apuração encerrado em 31 de dezembro de 1996 como relativo à primeira parte da auditoria de estoque.

Segundo a interessada, teria ocorrido pagamento do imposto, hipótese que impediria o deslocamento da regra de início do prazo decadencial para o art. 173, I, do CTN, em razão de o pagamento do IPI ocorrer mediante a utilização de saldos - *"se devedor, haverá o recolhimento desse valor; se credor, considerar-se-á realizado o pagamento mediante compensação dos créditos (art. 56, parágrafo único, inciso II, do RPI/82)"*.

A seguir, alegou que seria necessário realizar uma diligência, considerando que os documentos apresentados nos anexos III, IV e V (à impugnação) trouxeram várias provas aos autos.

Passou a analisar cada item da autuação.

No tocante à auditoria de estoque, alegou que a apuração não discriminada por período de autuação prejudicaria a defesa. Além disso, em relação à maior parte do ano de 1996, não poderia ser aplicada a Lei nº 9.430, de 1996, de forma retroativa, devendo ser realizada diligência para identificação das datas de ocorrência do fato gerador.

Quanto ao item 3 da autuação, na parte relativa à base de cálculo em operações com estabelecimento da mesma empresa, alegou que seria necessária diligência para separar as operações em que o imposto já tivesse sido pago pelo importador (Barter Ltda.). Ademais, teria ocorrido decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 19 de dezembro de 1996.

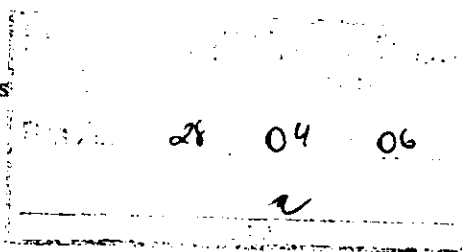
Quanto à infração, alegou que, no caso concreto, não se trataria de pagamento a menor do IPI, mas de "emissão equivocada de nota fiscal", pois as notas emitidas referir-se-iam a vendas realizadas e o valor da operação foi de 70% do preço final de aquisição pelo consumidor. Segundo a interessada, haveria casos em que não teria havido o destaque do imposto, cabendo a realização de uma diligência para "identificar as várias hipóteses distintas".

No tocante ao item 4 da autuação, alegou que, relativamente ao atraso no pagamento, não haveria que ser lançado imposto, pois somente caberia a exigência da multa decorrente do atraso.

Entretanto, a Fiscalização não teria indicado os quadros de apuração, nem "a omissão de escrituração desse débito, nos livros respectivos". Novamente, protestou pela realização de diligência.



Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



Quanto às demais infrações (item 5), inicialmente alegou não poder ser aplicada retroativamente a Lei nº 9.430, de 1996, e ter ocorrido a decadência, relativamente aos fatos ocorridos anteriormente a 19 de dezembro de 1996 (decadência).

Além disso, teria faltado à aplicação da multa a identificação da tipicidade, uma vez que a disposição dada como infringida determina a aplicação da multa em quatro hipóteses distintas (introdução irregular no País; importação irregular; importação fraudulenta; entrada ou saída no estabelecimento desacompanhada de declaração de importação, declaração de licitação ou nota fiscal).

Sem a identificação, haveria a aplicação de uma presunção sobre outra presunção, o que seria vedado, caso não previsto expressamente em lei. O dispositivo já citado da Lei nº 9.430, de 1996, permitiria a apuração das diferenças relativas ao imposto, mas não aplicação da multa, sem que tenha havido a identificação de uma das quatro hipóteses previstas para sua incidência.

Não teriam sido levadas em conta, ademais, as *"operações referentes a movimentações durante o período de 1996/1997, as aquisições feitas no mercado interno à Barter S/A, que, conforme as notas fiscais constantes do anexo III, envolvem operações que totalizam R\$ 1.079.803,92, com IPI no valor de R\$ 51.667,75"*.

Também não teriam sido consideradas as notas fiscais de importação em nome próprio constantes do anexo IV e as notas fiscais canceladas (exclusão) constantes do anexo V.

A DRJ em Juiz de Fora - MG requereu a realização de diligência (fls. 108 a 110), relativamente à documentação apresentada pela interessada.

A Fiscalização elaborou relatório (cópias de fls. 116 a 118), concluindo o seguinte:

1) notas fiscais de saídas nºs 13 e 18, relativas às DI nºs 3366165-0 e 3 347353-9.

Esclareceu que houve erro ao identificar o produto no quadro 1/97 (câmaras de ar, em vez de pneus), prejudicando o quadro 6/1997, mas que no quadro 2/1997 as DI foram corretamente consideradas, cabendo, assim, retificação dos quadros 1/1997, 6/1997 e 8/1997.

2) Notas fiscais D.

Esclareceu que as referidas notas não foram consideradas, porque não foram apresentadas à Fiscalização à época do levantamento. Procedeu, então, à correção dos quadros 3/1997, 4/1997, 6/1997, 8/1997 e 9/1997.

3) Notas de aquisição da empresa Barter Ltda.

Esclareceu que o trabalho de apuração levou em conta o Ajuste Sinief nº 3, de 1994, que criou o código de situação tributária - CST, que deve constar do quadro "dados do produto" nas notas fiscais Modelos 1 e 1-A (CST 10, para produtos importados), não tendo a empresa comprovado (fl. 68 do processo relativo ao recurso de ofício) aquisições de produtos importados no mercado interno.

Ponderou que, na impugnação, a interessada alegou que as notas apresentadas não teriam sido consideradas, em face de não terem sido escrituradas (fl. 443 do processo relativo ao recurso de ofício). Assim, para que pudessem ser admitidas as notas, teria de haver prova "de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
COMPL. FISC. ORIGINAL
Brasília, 28 / 04 / 06
11

2º CC-MF
Fl.

que os produtos lá indicados teriam circulado pelo seu estabelecimento comercial” e que teriam “sofrido os encargos financeiros de tais aquisições”.

A Fiscalização solicitou à interessada a apresentação de documento e verificou não haver a escrituração das notas e do respectivo pagamento no livro Diário. Houve nova intimação, com pedido de prorrogação de prazo, mas que restou sem resposta até a data do encerramento da diligência, razão pela qual se manifestou a Fiscalização pela impossibilidade de considerar tais notas fiscais na apuração.

Cientificada do relatório, a interessada alegou (fls. 120 a 132) que o prazo para atendimento da intimação teria sido muito curto, em face da necessidade de comprovação dos pagamentos, atendida no anexo I à manifestação apresentada. Ademais, foram apresentadas cópias de documentos que comprovariam a regularidade da importação (anexo II).

Segundo a interessada, as mercadorias foram adquiridas por meio de financiamento do Banco Fonte/Cidam (conta corrente, em nome da Pneuback). A prova seria a escritura de dação em pagamento datada de 30 de dezembro de 1998, a respeito da qual versa ação ordinária apresentada na 32ª Vara Cível do Fórum Central do Rio de Janeiro. Ademais, ainda comprovariam o financiamento declaração fornecida pela Barter (anexo II), cópias dos livros Diários, relativas às entradas (anexo V), cópias de guias de importação da Barter (anexo II).

No tocante à acusação de venda no mercado interno de mercadorias importadas irregularmente, objeto de inquérito policial, alegou a interessada ter havido “exagero da ação fiscal”, que não se teria aprofundado na investigação do fato e que desconsiderou o livro Registro Auxiliar de Entradas de Mercadorias e as notas fiscais da empresa Barter.

A seguir, resumiu as razões pelas quais entendia caber a revisão dos valores:

- 1) produto estrangeiro em situação irregular: deveriam ser consideradas as aquisições da Barter, que, como importadora, seria equiparada a industrial na operação de venda à interessada, sendo a operação de venda posterior não sujeita ao imposto;
- 2) IPI não lançado: as mesmas alegações do item anterior;
- 3) saldo devedor e credor do IPI: também teriam que ser consideradas as aquisições da Barter;
- 4) multa do art. 365, I, do RIPI/82: teria havido erros na emissão de notas fiscais, que identificariam incorretamente, de acordo com o Ajuste Sinief nº 3/94, mercadorias adquiridas no mercado interno (código 20) como importadas diretamente pela interessada (código 10); novamente, o livro Registro Auxiliar de Entrada de Mercadorias deveria ser levado em conta, relativamente às aquisições da empresa Barter;
- 5) movimentação do estoque: mesmas alegações dos itens 1 e 2; e
- 6) multa do art. 365, I, do RIPI/82: repetição das alegações do item 4.

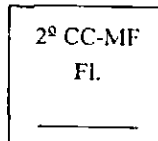
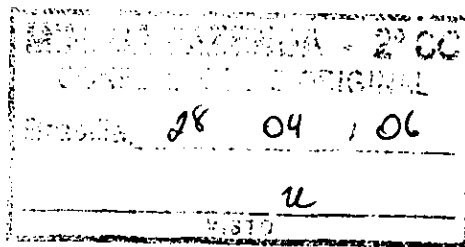
Por fim, alegou que, se eventualmente as provas apresentadas não fossem suficientes, diligência na empresa Barter poderia comprovar as alegações e no “desaparecido Banco Fonte/Cidam” poderia comprovar o financiamento.

[Assinaturas]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



A DRJ em Juiz de Fora - MG apreciou a impugnação em Acórdão de 4 de março de 2004 (cópias de fls. 133 a 153), mantendo parcialmente o lançamento.

No tocante à aplicação das disposições da Lei nº 9.430, de 1996, ao ano de 1996, considerou que, por se tratar de novo critério de apuração, não estariam sujeitas à irretroatividade, conforme o art. 144 do CTN.

Quanto à decadência, considerou que as compensações entre créditos e débitos do IPI seriam meramente escriturais, razão pela qual não representariam a realização de pagamento antecipado, de forma que a regra para estabelecimento do termo inicial deslocar-se-ia para o art. 173, I, do CTN. Ademais, seria impossível individualizar as operações por fato gerador, no ano de 1996, uma vez que as informações constantes do livro Registro de Inventário referem-se à data do balanço, e o sistema Sincor indicaria a inexistência de pagamento no código 1097 no período objeto da ação fiscal.

Em relação às multas, por se tratar de imposição de ofício, seria inaplicável o art. 150, § 4º, do CTN. Ademais, o fato de haver representação penal autorizaria o entendimento de que teria havido dolo, situação em que o referido artigo também seria inaplicável.

Segundo o Acórdão, a alegação de que, relativamente à multa, não teria havido tipificação seria improcedente, uma vez que teria havido *"apuração detalhada de cada um dos valores que compõem o crédito tributário ora exigido"*.

No tocante às alegadas aquisições da empresa Barter, assinalou o Acórdão que as notas fiscais apresentadas inicialmente continham o CST 10 e que não foram apresentadas notas fiscais que comprovassem que houve aquisições no mercado interno. Quanto às notas fiscais apresentadas na impugnação, destacou que não foram escrituradas no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, nem lançadas nos livros Diário e Razão, e que o livro Auxiliar de Entrada de Mercadorias teria sido escriturado em 17 de janeiro de 2002, *"após a lavratura do auto de infração"*.

Também não teria sido comprovado haver fluxo de numerário da interessada para a empresa Barter (cópias de cheque, extratos, etc.), além de haver divergência entre os valores mencionados na impugnação (R\$ 1.079.803,20) e na escritura pública de dação em pagamento (R\$ 906.990,61), embora o item "l.c.c" fizesse menção à *"importação de pneus novos pela Pneuback"*.

Destacou que a escritura daria conta de que (fl. 939 do processo relativo ao recurso de ofício) a empresa Barter Ltda. teria constado por equívoco como importadora, quando teria sido mera consignatária de pneus importados, o que implicaria que uma parcela não quantificada de pneus teria sido importada diretamente pela Pneuback.

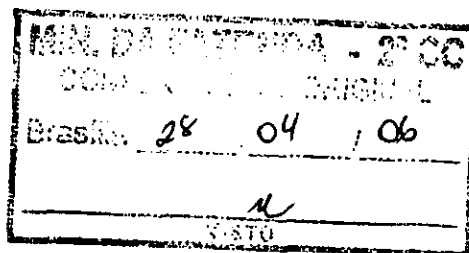
Por fim, não foi apresentado o contrato que teria sido firmado entre o Banco Cidam e a interessada, não podendo eximir-se do ônus de apresentar a documentação, relativamente às vias que ficariam em seu poder, sob a alegação de que o Banco teria sido extinto.

Destacou ainda o Acórdão a inexistência de escriturações relativas ao contrato e, embora as guias de importação apresentadas (fls. 804 a 936 do processo original) comprovassem a regularidade das importações, não ser possível saber se aquelas mercadorias transitaram pelo estoque da interessada.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



2º CC-MF
Fl.

Quanto ao pedido de diligência na Barter e no Banco Fonte/Cindam, considerou não haver sentido que a instância julgadora a determinasse, uma vez que, não tendo efetuado escrituração regular das operações, o ônus da prova seria seu, relativamente à existência das operações e à sua legitimidade.

Quanto ao segundo item da infração de número 3 (valor mínimo tributável), considerou o Acórdão que não teria sido apresentada prova alguma da ocorrência de erro na emissão das notas fiscais, razão pela qual rejeitaria o argumento da defesa.

Quanto à infração de número 4, destacou que, de acordo com as informações de fls. 102 a 105, os quadros 4/96 e 4/97 referiram à falta de lançamento do imposto; o quadro 5/96 ao não recolhimento ou falta de recolhimento do imposto; e o quadro 5-A/97 ao IPI lançado e não escriturado.

No tocante às notas fiscais a que se referiram os anexos IV e V da impugnação, foram acatadas as reduções da multa isolada propostas pela Fiscalização, em decorrência da diligência efetuada. Quanto ao aumento de imposto, destacou o Acórdão ser impossível novo lançamento, em razão de ter ocorrido a decadência.

Passou, a seguir, a tratar da multa do art. 365, I, do RIPI/82, considerando que as informações constantes do Termo de Descrição dos Fatos e do relatório elaborados pela Fiscalização demonstrariam, *"à saciedade, o detalhamento do trabalho fiscal e a fundamentação legal adotada"*.

Ademais, os erros de escrituração alegados somente afastariam a adoção da presunção legal se comprovados. As disposições da Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, e do art. 343 do RIPI/82, dariam amplo respaldo às conclusões da Fiscalização.

Ainda considerou impossível a exigência da multa isolada sobre as omissões de vendas, pelo fato de o procedimento de apuração aceitar como legítimas as entradas registradas.

Por fim, deixou de apreciar a questão relativa à representação penal, por não se tratar de matéria relativa à legitimidade do crédito tributário exigido.

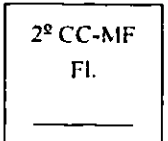
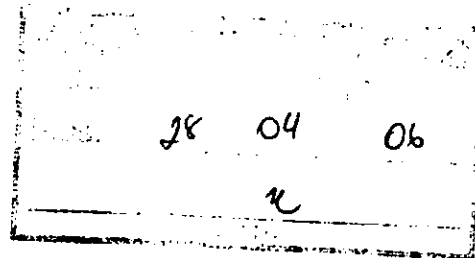
Cientificada do Acórdão em 16 de agosto de 2004 (fl. 177), apresentou a interessada, em 11 de setembro, o recurso voluntário de fls. 179 a 206, acompanhado da documentação de fls. 207 a 263 (arrolamento de bens, contrato de consignação entre a Barter Ltda. e a interessada e contrato de câmbio entre a empresa Barter Ltda. e o Banco Fonte/Cindam).

Inicialmente, referiu-se às *"novas provas apresentadas pela recorrente"*, esclarecendo que, do anexo III, constam cópias autenticadas de notas fiscais de aquisições à Barter Ltda., *"para demonstrar que não operou com mercadorias estrangeiras de importação irregular ou clandestina"*.

Segundo a recorrente, as provas apresentadas teriam o objetivo de se contrapor a fatos trazidos posteriormente aos autos, uma vez que o Acórdão de primeira instância teria acatado a tese da Fiscalização de que não poderia ser aceita a modificação da escrituração sem apresentação de elementos adicionais que demonstrassem de forma inequívoca o trânsito das mercadorias no estabelecimento.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316

Apresentou, também, “cópia do contrato de consignação entre ela e a Barter, em que, para aproveitar os incentivos do Estado do Espírito Santo na esfera do ICMS (Fundap), a Barter realiza as importações de pneus como consignatária”; cópias de documentos do extinto Banco Fonte/Cindam, relativos a depósitos destinados a fechamento de contrato de câmbio; e “cópias do conta corrente da recorrente junto ao Banco Fonte/Cindam, para demonstrar essa fonte de financiamento”.

A seguir, fez um retrospecto da autuação e da decisão de primeira instância.

No tocante ao recurso, alegou preliminarmente a ocorrência da decadência e a impossibilidade de aplicação retroativa das disposições da Lei nº 9.430, de 1996.

Contestou a conclusão do Acórdão de primeira instância de que a compensação entre débitos e créditos seria meramente escritural, asseverando que implicaria a conclusão de não existir, no âmbito do IPI, lançamento por homologação e que a referida compensação representaria uma extinção de crédito tributário. Ademais, o fato de haver representação penal não implicaria a prova do dolo, cuja ocorrência sequer teria sido aventada na autuação.

Quanto à Lei nº 9.430, de 1996, afirmou que o dispositivo legal teria instituído nova presunção de omissão de receitas, da qual decorreria a apuração de fato gerador para o IPI, de forma que não se trataria apenas de nova modalidade de investigação. Nesse contexto, teria sido empregada a analogia, “para a criação do fato gerador *in concreto* do IPI”.

Passou, a seguir, a tratar do mérito da exigência, alegando que a presunção admitiria prova em contrário e que o conjunto de provas trazido aos autos seria significativo, tendo o Acórdão de primeira instância adotado solução formal, ao afirmar que o ônus da prova seria da recorrente, “não entendendo a problemática do julgamento que deveria fazer”.

A diligência relativa ao Banco Fonte/Cindam seria ainda mais necessária, “*pois os seus sucessores estão em litígio com a recorrente, como se pode verificar pela ação de nulidade da dação em pagamento, fls. 945 a 949 dos autos*”.

Fez menção à cláusula 9ª da dação em pagamento, que estabeleceu o preço a ser pago pela consignante, o que incluía o IPI devido, quando fosse o caso, e ressaltou que, nas operações de saídas de seu estabelecimento dos produtos adquiridos à Barter, não seria contribuinte do IPI.

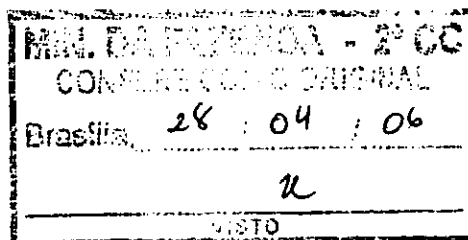
Por fim, citou os documentos constantes do anexo III, relativos a contrato de câmbio, destacando que os valores deveriam ser ressarcidos por ela ao banco.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO
(VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA)

Primeiramente, cabe análise dos aspectos preliminares.

No tocante ao arrolamento de bens, a recorrente apresentou relação em formulário próprio (fl. 210), não obedecendo ao disposto na Instrução Normativa SRF nº 264, de 2002, art. 3º.

O referido anexo contém declarações relativas à origem do valor indicado no arrolamento e à ciência de que a declaração falsa representa crime.

Ademais, contém informações sobre o órgão de registro dos bens e sua descrição e valor.

No tocante ao valor indicado, a IN determina que, no caso de pessoa jurídica, deve ser o valor contábil. Tratando-se de máquinas e equipamentos, não há que se falar em órgãos de registro. Ademais, a prestação de informação falsa é crime, independentemente de declaração.

Como o formulário preenchido pela recorrente satisfaz os demais requisitos, entendo que não há necessidade de baixar os autos em diligência para substituição da relação, razão pela qual o recurso deve ser admitido.

No recurso, a recorrente apresentou novos documentos, alegando que teriam o objetivo de se contrapor a fatos novos, somente aventados na diligência e no julgamento de primeira instância.

De fato, pelo que consta dos autos, a questão relativa à comprovação dos pagamentos e do trânsito das mercadorias pelo estabelecimento somente ficou definida na diligência, que ainda seria objeto de apreciação da decisão de primeira instância. Então, após tomar ciência do Acórdão, a recorrente soube que a documentação apresentada na diligência tinha sido insuficiente para comprovar as alegações. Dessa forma, a juntada dos documentos deve ser admitida.

Em relação à Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, inicialmente reproduz-se o dispositivo:

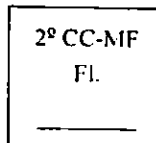
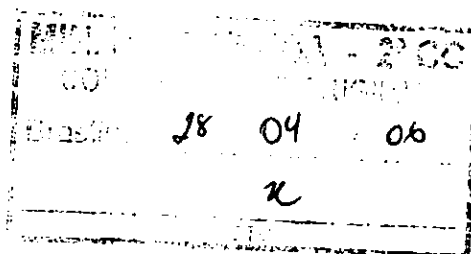
"Art. 41. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do livro de Inventário.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidades de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento.

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda."

O artigo está inserido na Seção IV da referida lei, que trata, nos arts. 40 a 42, da apuração de omissão de receitas no âmbito do Imposto de Renda (Capítulo IV).

No presente caso, trata-se de apuração no âmbito do IPI, que prescinde, em princípio, da apuração de omissão de receitas.

É que, relativamente ao IPI, a apuração de diferenças, nos termos do § 1º do artigo em questão, já era permitida anteriormente à vigência da Lei nº 9.430, de 1996, com base na disposição da Lei nº 4.504, de 1964, art. 108:

"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 for 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."

Veja-se que, embora a disposição refira-se a matérias-primas ou secundárias, o que levaria, em princípio, à aplicação do dispositivo a apenas estabelecimentos industriais, a disposição é perfeitamente aplicável aos estabelecimentos equiparados, relativamente à variação de estoque, cuja forma de apuração é idêntica à da chamada auditoria de produção.

Na realidade, a auditoria de produção é uma análise muito mais detalhada do estoque, pois leva em conta não só o estoque inicial, as entradas e as saídas, como também a quantidade de matérias-primas utilizadas na produção.

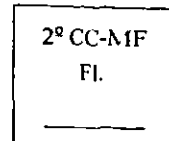
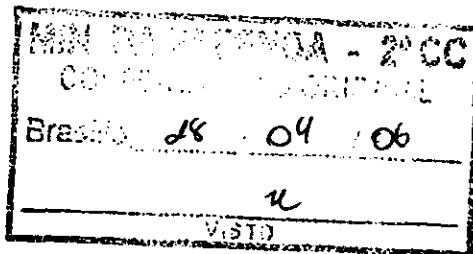
Ademais, o dispositivo não cita o estoque de produtos acabados ou a quantidade de produtos comercializados, sendo que, para a análise da produção, necessariamente se deve levar em conta o estoque. Portanto, a análise do estoque está subentendida no dispositivo¹.

¹Imagine-se, por exemplo, um estabelecimento industrial que compra, para revenda, mercadorias iguais às que fabrica. Se não fosse possível considerar a variação no estoque, a disposição do Regulamento não poderia ser aplicada a esse caso.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



O art. 41 citado também se refere à apuração de diferenças em relação às entradas de matérias-primas e produtos intermediários, sendo que apresenta duas novidades: 1) presunção de omissão de receitas, relativamente ao Imposto de Renda; e 2) aplicação da presunção às empresas comerciais. Contudo, tratando-se de situação imputada a estabelecimento equiparado a industrial, as disposições do Regulamento já se aplicavam ao caso da recorrente, mesmo anteriormente à Lei nº 9.430, de 1996.

Não está incorreta a citação do dispositivo da Lei nº 9.430, de 1996, no enquadramento legal, por se tratar de disposição específica, que vigorou para o exercício de 1997. Entretanto, para o ano de 1996, era perfeitamente possível a apuração realizada, com base nas disposições do Regulamento do IPI.

Se se tratasse de auto de infração relativo ao Imposto de Renda, contribuição social, Cofins ou PIS, decorrente de auditoria do estoque, poderia ter alguma relevância a alegação da interessada.

Portanto, descabe razão à recorrente.

Quanto à disposição do art. 108, I, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), a recorrente alegou que o dispositivo do art. 41 da Lei nº 9.430, de 1996, que se referiu à apuração de omissão de receitas no âmbito do Imposto de Renda, teria sido aplicado por analogia ao IPI.

Como já afirmado, a referida disposição refere-se à apuração de omissão de receitas no âmbito da legislação do Imposto de Renda e, segundo a recorrente, não poderia ser estendida ao IPI.

Entretanto, além do fato de o próprio Regulamento do IPI prever a apuração de auditoria de produção, conforme já analisado, o § 2º do art. 108 da Lei nº 4.502, de 1964, autoriza a exigência do imposto calculado sobre as receitas omitidas, de forma que não há aplicação de analogia.

Ademais, a exigência do IPI, nos casos do art. 41 da Lei nº 9.430, de 1996, é apenas decorrência lógica da omissão de receitas, apurada por presunção legal, o que já estava previsto no dispositivo regulamentar.

No tocante à auditoria de estoque, alegou ainda a recorrente na impugnação que a apuração não discriminada por período de autuação prejudicaria a defesa. Embora não especificamente apontada no recurso, a matéria está relacionada à questão da decadência (3º item), a seguir analisada.

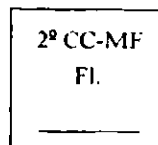
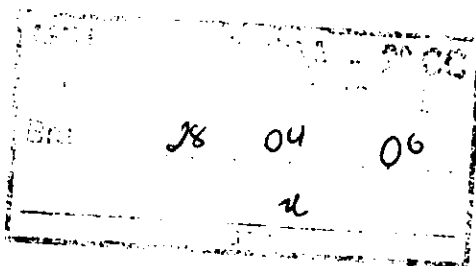
No tocante à decadência, a recorrente alegou que, tendo sido intimada do auto de infração em 19 de dezembro de 2001, o lançamento, relativamente a fatos geradores ocorridos anteriormente a 19 de dezembro de 1996, teria decaído.

É necessário, inicialmente, separar o caso da exigência de imposto do de aplicação da multa.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



No caso da multa, não há outro meio de ser exigida além do lançamento de ofício (art. 149, VI, do CTN), não se podendo cogitar da aplicação do dispositivo do art. 150, ainda que se possam individualizar os fatos geradores (cometimento da infração).

Já o art. 173 do CTN refere-se ao "*direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário*", sendo que o art. 113, § 3º, do CTN, dispõe que "*A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária*".

Se a natureza das multas decorrentes da inobservância das normas relativas a obrigações acessórias é de obrigação tributária principal, então, pela aplicação do art. 139 do CTN, trata-se de crédito tributário.

Dessa forma, é inegável a aplicação das disposições do art. 173 ao caso de lançamento de multa específica.

O prazo, portanto, inicia-se somente no ano seguinte ao da ocorrência da infração (inciso I), caso não seja apurado pela Fiscalização durante o próprio ano da ocorrência (inciso II).

Dessa forma, em relação à multa específica do art. 365, I, do RIPI/82, não ocorreu a decadência.

Em relação ao lançamento do imposto e consectários, há três questões a serem analisadas: 1) aplicação do disposto no art. 150, § 4º, ou no art. 173, I, do CTN (falta de pagamento antecipado e existência de fraude); 2) obrigatoriedade ou não da apuração em relação aos períodos de apuração do IPI (datas dos fatos geradores equivalentes ao último dia de cada período de apuração); e 3) conseqüências jurídicas da apuração no final do ano-calendário.

No tocante à primeira questão, trata-se de saber se se aplica ao caso concreto a regra do art. 150, § 4º (cinco anos do fato gerador), ou a do art. 173, I, do CTN (cinco anos do 1º dia do exercício seguinte).

Obviamente, se se aplicar ao caso a regra do art. 173, I, a primeira questão ficará superada, uma vez que, mesmo no caso de ser obrigatória a apuração por período, a contagem do prazo decadencial somente se iniciaria em 1º de janeiro de 1997.

São duas as razões que, segundo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, causam o deslocamento da contagem do prazo para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação para a regra do art. 173, I: falta de pagamento antecipado e ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

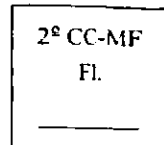
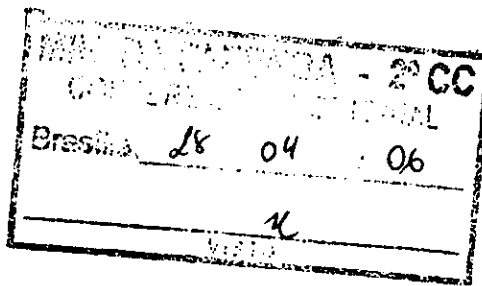
De início, afasta-se a constatação de dolo, fraude ou simulação. Se no lançamento do imposto aplicou-se multa não qualificada, não há que se falar em dolo.

Ademais, a apuração baseou-se em auditoria de estoque e desse procedimento, isoladamente, não poderia resultar a apuração de dolo, fraude ou simulação.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



Outra questão diz respeito ao caso do pagamento antecipado.

Dispõem os art. 150, § 1º, e 149, V, do CTN:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.”

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;”

Da combinação das disposições tem-se que a hipótese de omissão ou inexatidão no exercício da atividade do art. 150 (antecipação do pagamento) é caso de lançamento de ofício.

Inicialmente, é preciso admitir que há divergências em relação à interpretação das disposições do art. 150, quanto ao que representaria a “atividade” atribuída por lei ao sujeito passivo.

Obviamente, se a lei atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o “pagamento antecipado”, está implícito que deve apurar o imposto devido. As atividades de apuração dos fatos sujeitos ao imposto e de aplicação da legislação ao caso concreto, portanto, mesmo que não se apure imposto, são obrigatoriamente exercidas pelo sujeito passivo.

Assim, é claro que a lei atribui ao sujeito passivo, ainda que implicitamente, o dever de apurar os fatos e aplicar a lei.

Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça adotou a tese de que, sem pagamento antecipado, não haveria objeto à homologação, razão pela qual se trataria de lançamento de ofício, e não de lançamento por homologação.

A questão colocada pela recorrente é de que a compensação no âmbito da apuração do imposto (débitos e créditos) representaria pagamento para efeito do art. 150 do CTN.

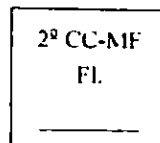
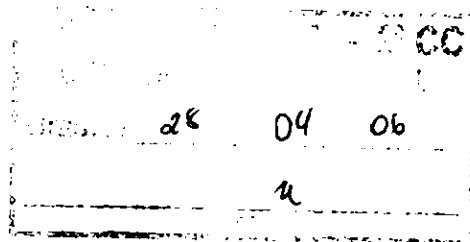
O Acórdão de primeira instância considerou que, tratando-se de procedimento escritural, não se trataria de pagamento.

Em princípio, a exigência de que haja pagamento em sentido estrito não faria mais sentido, depois que o STJ decidiu que a compensação entre tributos e contribuições de mesma destinação e natureza constitucional, anteriormente à MP nº 66, de 2002, insere-se no âmbito do lançamento por homologação. Há, nesse procedimento de compensação escritural, uma espécie de “compensação antecipada”, que não chegaria ao conhecimento do Fisco, antes da realização de uma diligência ou fiscalização.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



As disposições do CTN, relativamente ao lançamento por homologação, podem parecer contraditórias, já que, relativamente aos tributos cuja apuração é atribuída, em princípio, ao sujeito passivo, o termo inicial do prazo decadencial é anterior ao estabelecido para os casos de lançamento de ofício.

Considerando-se, entretanto, que o Fisco poderia verificar a existência ou não de pagamento, relativamente a tais tributos, teria condições de selecionar os contribuintes que não realizassem pagamentos, de forma a iniciar uma fiscalização rapidamente.

À época em que o CTN foi publicado, não havia as várias declarações que existem hoje, de forma que a realização do pagamento representava um dos poucos meios de controle que o Fisco dispunha para controlar as atividades dos contribuintes.

Hoje em dia, as DCTF, cujos prazos são mensais ou trimestrais, desempenham função mais específica, além de permitir a cobrança dos valores não pagos. Entretanto, os pagamentos são ainda o primeiro meio de controle de que dispõe o Fisco, que pode consultar a sua realização em sistemas eletrônicos.

Portanto, os pagamentos, em sentido estrito, estão relacionados ao lançamento por homologação de forma muito clara.

As conclusões do STJ a respeito da compensação entre tributos da mesma espécie e destinação constitucional, em face da obrigatoriedade de sua declaração em DCTF, não são contraditórias com as disposições do CTN, uma vez que, pela apresentação da DCTF, a autoridade fiscal toma conhecimento da realização da compensação.

Entretanto, outra natureza tem a compensação entre débitos e créditos do IPI. Embora o regulamento tenha estabelecido que a compensação entre débitos e créditos, na hipótese de resultar saldo credor, representa pagamento (art. 124, parágrafo único, III, do RIPI/2002), tal "pagamento" não chega ao conhecimento do Fisco.

Dessa forma, não pode ter efeitos sobre a contagem do prazo decadencial, da forma como têm o pagamento efetivo e a compensação informada em DCTF.

Portanto, não tendo havido pagamentos antecipados, conforme constatado no voto do Relator do Acórdão de primeira instância, a contagem do prazo de decadência iniciou-se somente em 1º de janeiro de 1997, terminando em 31 de dezembro de 2001.

Dessa forma, fica prejudicada a análise da última questão (lançamento por períodos), por se revelar irrelevante para o caso.

Portanto, não ocorreu a decadência.

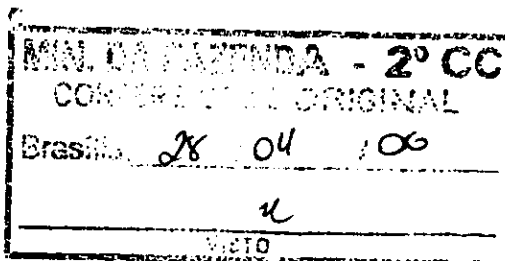
Em relação ao mérito, primeiramente será analisada a questão legal relativa à aplicação da multa específica do art. 365, I, do RIPI/82, às apurações de omissão de compras, decorrentes da auditoria de estoque.

A recorrente alegou que a falta de enquadramento legal específico implicaria a aplicação de presunção sobre presunção, o que seria vedado pelo ordenamento legal.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



Na presunção, considera-se ocorrido um fato conseqüente, quando apurado um fato antecedente, cuja ocorrência implica grande probabilidade de ocorrer o fato conseqüente. Trata-se de uma prova indireta, admitida pela lei, cuja maior conseqüência é a inversão do ônus de prova.

Assim, constatado o fato antecedente, caberá ao sujeito passivo comprovar que não ocorreu o fato conseqüente, sob pena de a exigência de imposto que decorre da ocorrência do fato conseqüente ser mantida.

No caso de omissão de receitas, conforme previsto no art. 41 da Lei nº 9.430, de 1996, tem-se um caso típico de presunção: apura-se uma diferença relativa às compras ou às vendas (fato antecedente) e daí se conclui que, para efetuar as compras, o sujeito passivo utilizou receitas não escrituradas, ou que a receita das vendas omitidas não foi escriturada (fato conseqüente).

Esse não é o caso, entretanto, do presente lançamento, que não decorreu da apuração de omissão de receitas.

No presente caso, apuraram-se omissões de vendas e omissões de compras, pela auditoria de estoque. Isso não é presunção, pois as omissões foram apuradas com base na análise da documentação. São fatos constatados diretamente de provas (documentos) e não de forma indireta.

A recorrente importa produtos que comercializa, tendo a Fiscalização apurado omissão de compras que, portanto, referem-se a entradas supostamente não registradas.

A questão discutida é se houve aquisições, realizadas no mercado interno, da empresa Barter Ltda., o que se refere diretamente aos fatos apurados e não aos fatos presumidos (por exemplo, se fosse o caso, omissão de receitas).

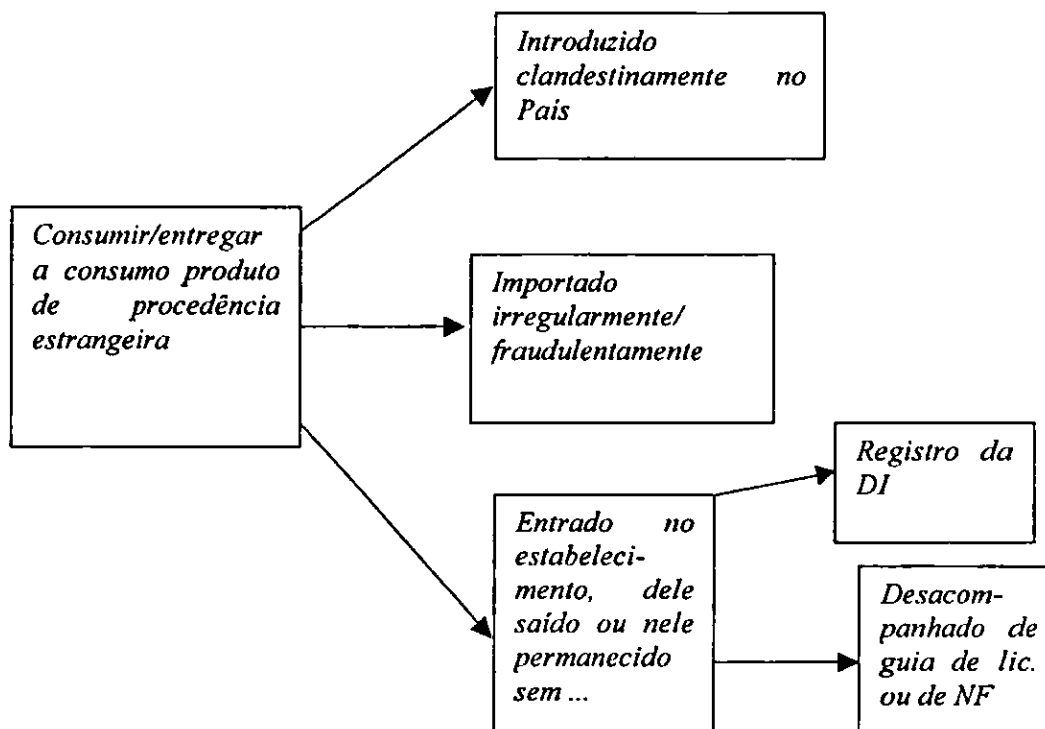
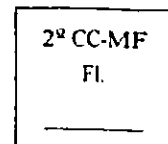
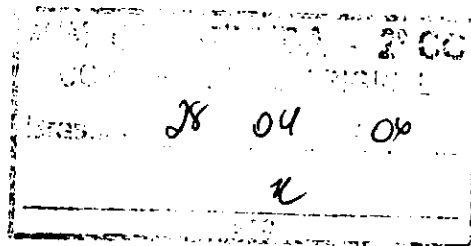
Portanto, é nesse contexto que cabe analisar as disposições do art. 365, I, do RPI/82, abaixo reproduzido:

"Art. 365. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª):

I - os que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação no SISCOMEX, salvo se estiver dispensado do registro, ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª); e



Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



São duas as condutas previstas: 1) entrega para consumo; ou 2) consumo próprio. Os produtos envolvidos são os de procedência estrangeira: 1) introduzidos clandestinamente no País; 2) importados irregularmente; 3) importados fraudulentamente; 4) entrados no estabelecimento, dele saídos ou nele permanecidos, sem que tenha havido registro da DI; e 5) entrados no estabelecimento, dele saídos ou nele permanecidos, sem que tenha havido registro, ou desacompanhados de guia de licitação ou de nota fiscal.

No presente caso, como se trata de apuração de omissão de compras, com base nas saídas efetuadas, os produtos não podem ter sido consumidos, mas entregues a consumo.

Não há provas nos autos de que tenha havido introdução clandestina dos produtos no País, nem de que as importações tenham sido realizadas de forma irregular ou fraudulenta, uma vez que não é possível comprovar que a recorrente tenha importado todos os produtos cujas compras omitiu.

Não se pode afirmar, por fim, que tenha havido saída sem nota fiscal, uma vez que a apuração pressupõe a regularidade das saídas.

Restam, portanto, como únicas hipóteses possíveis para a aplicação da multa a entrega a consumo, de produto de origem estrangeira, que tenha entrado ou permanecido no estabelecimento, desacompanhado de nota fiscal ou sem registro da declaração de importação.

Muito embora a Fiscalização não tenha especificado tal conclusão, ela é a única possível, no contexto em que a multa foi aplicada.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC	
COMPL. DO ORIGINAL	
Brasília	24 / 04 / 06
V	
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Dessa forma, não se vislumbra que tenha havido aplicação da multa por presunção, sobre o resultado apurado por outra presunção, como alegou a recorrente.

Se a escrituração da interessada demonstra a existência de omissão de compras, então é certo que as entradas referiram-se a produtos diretamente importados pela interessada, sem registro de importação, ou adquiridos no mercado interno, sem a emissão de notas fiscais.

Assim, sendo constatada a apuração de omissão de compras de produtos estrangeiros, é cabível, em tese, a aplicação da multa isolada equivalente ao valor da mercadoria.

Portanto, a conclusão de se é procedente a exigência da multa, no presente caso, depende da análise da existência da omissão de compras, o que se fará mais adiante.

Passa-se, agora, à questão das omissões de vendas.

A escrituração da interessada dava conta de que somente teria havido aquisições dos produtos diretamente do exterior. Com base nessa premissa, a Fiscalização apurou omissões de compras e de vendas.

Para apuração dos valores constantes dos quadros 6/96 e 6/97 (fls. 188 a 203 do processo original, por exemplo), a Fiscalização tomou o valor do saldo inicial indicado no livro Registro de Inventário, somou as entradas e subtraiu as saídas, apurando o saldo final (saldo final apurado).

Quando no livro Registro de Inventário o saldo do final do período era superior ao apurado pela Fiscalização (indicação de saldo positivo), apurou-se omissão de compras, aplicando-se, exclusivamente, a multa do art. 365, I, do RIPI/82.

Quando, ao contrário, o saldo registrado era inferior ao apurado pela Fiscalização, apurou-se omissão de vendas, calculando-se o valor dos produtos pela média do período, com a finalidade de obter-se a base de cálculo do imposto.

Admitindo-se a inclusão das notas fiscais de compras pretendidas pela recorrente, estar-se-ia diminuindo o saldo apurado pela Fiscalização (pois as entradas aumentariam), de forma que, nas hipóteses em que se apurou saldo menor do que o escriturado, haveria um aumento do saldo apurado (pelo aumento de entradas, o saldo final apurado tenderia a ficar maior), e, nas hipóteses em que se apurou saldo maior do que o escriturado, haveria também um aumento ainda maior do saldo apurado.

Assim, a tendência seria de diminuir as omissões de compras e de aumentar as omissões de vendas. Essa conclusão é óbvia, pois a alegação da recorrente refere-se a aquisições não registradas, o que justificaria as omissões de compras.

Em princípio, portanto, as provas não teriam efeito sobre os valores apurados de omissões de vendas.

Entretanto, a alegação é um pouco mais complexa, pois, segundo a recorrente, as saídas de tais produtos seriam não tributadas, pelo fato de não haver equiparação.

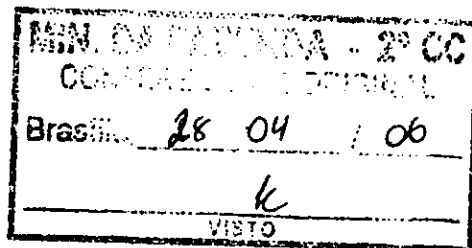
Assim, a parcela das omissões de vendas correspondente às entradas dessas notas não poderia resultar em apuração de IPI, uma vez que não haveria equiparação nesses casos.

[Assinaturas manuscritas]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



Há, no entanto, fato que impede o acatamento das alegações: o registro das operações da recorrente somente se referiu a produtos adquiridos do exterior, não havendo como distinguir, no tocante às saídas, quais produtos seriam importados diretamente e quais seriam adquiridos de terceiros.

Admitindo-se, somente para efeito de raciocínio, que ocorreram as entradas alegadas, o montante das saídas registradas, em princípio, referir-se-ia a saídas de produtos de ambas as origens. Ademais, as omissões de vendas também se refeririam a produtos de ambas as origens.

Entretanto, a escrituração da recorrente dá conta de que não houve saídas registradas de produtos adquiridos de terceiros.

Então, seriam duas as possíveis conclusões: 1) as saídas não registradas referir-se-iam às aquisições de terceiros, que não foram escrituradas; ou 2) as saídas relativas a entradas não registradas também não foram registradas. Ademais, poderia ocorrer uma combinação entre as duas hipóteses.

Nesse contexto, caberia à recorrente o ônus da prova de que de fato ocorreu a primeira situação, uma vez que sua escrituração era deficiente.

Ademais, a admissão das compras a que se referem as notas (emitidas a partir de julho de 1997, somente), em ambas as situações acima previstas acabam por resultar em apuração de outras omissões de compras e vendas. Não são, assim, documentos que demonstram ter havido apenas erros.

Portanto, mesmo que os documentos apresentados comprovassem ter havido entradas de produtos adquiridos no mercado interno, ainda assim prevaleceria a autuação, razão pela qual é dispensável a diligência.

Veja-se que as alegações da recorrente, relativamente às razões pelas quais sua escrituração seria incompleta, são inadmissíveis. O fato de haver ações judiciais e dificuldades na importação não justifica que haja omissões na escrituração. Ainda que importadas sob autorização judicial, é indispensável que haja emissão de notas fiscais e seu registro contábil.

Ademais, segundo suas alegações, teriam ocorrido omissões em relação à escrituração de produtos importados adquiridos no mercado interno da empresa Barter Ltda. Apresentou a recorrente cópias de notas fiscais, o que demonstra que a escrituração poderia ter sido realizada corretamente, caso as aquisições se referissem a tais notas.

No que tange às omissões de compras (aplicação da multa isolada), as conclusões são semelhantes.

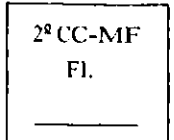
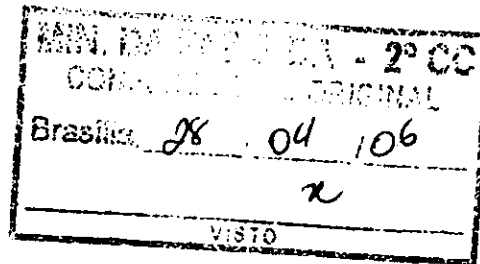
Segundo o que foi apurado, a auditoria de estoque referiu-se aos produtos importados diretamente pela recorrente.

Nesse contexto, também não se pode admitir que as omissões apuradas sejam exatamente aquelas a que não se refere a escrituração. Veja-se que, revelando a escrituração e os documentos que a embasaram ter havido somente entradas e saídas, relativamente a produtos importados diretamente pela recorrente, a alegação de que houve compras, não registradas, no mercado interno e de que tais compras foram registradas, nas saídas, como de produtos diretamente importados (incorretamente, segundo alegou a recorrente), exige também a prova



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



inequívoca de que houve o referido erro na escrituração das saídas, o que não foi demonstrado a contento pela recorrente.

A comprovação apresentada pela recorrente ficou prejudicada em função da possibilidade relevante de que as saídas dessas aquisições também tenham sido omitidas na escrituração.

Dessa forma, a recorrente não conseguiu afastar a coerência da apuração realizada pela Fiscalização, devendo ser mantida, portanto, a incidência da multa isolada sobre as omissões de compras.

No tocante às demais matérias (itens 2, 3 e 4 do auto de infração, conforme descrição do relatório), a recorrente não as abordou expressamente no recurso, relativamente ao mérito em si (no tocante à decadência, a questão já foi analisada no início do voto).

A parte do mérito abordada decorreu da alegação de que as saídas registradas referir-se-iam a compras no mercado interno, em relação às quais não haveria equiparação. Entretanto, a recorrente não logrou comprovar suas alegações, nessa matéria.

Destaque-se que, a admissão dessa alegação e dos documentos apresentados não implicaria que o resultado da auditoria de estoque fosse anulado, de forma que permaneceria incongruente o registro de entradas e saídas de produtos importados do estabelecimento da recorrente.

Mesmo em relação à multa isolada, para efeito da qual seria irrelevante o produto ser diretamente importado ou adquirido no mercado interno, conforme exposto anteriormente, a inclusão de novas entradas no registro contábil implicaria o aumento de omissões de vendas, nos períodos em que já houve tal apuração.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

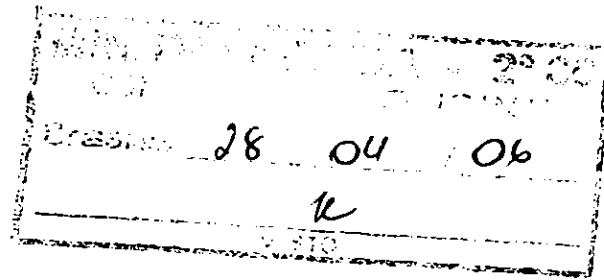
Sala das Sessões, em 12 de abril de 2005.


JOSE ANTONIO FRANCISCO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



2º CC-MF
Fl. _____

**VOTO DA CONSELHEIRA
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
(DESIGNADA QUANTO À DECADÊNCIA)**

Discordo do Relator no tocante à decadência do lançamento do imposto apurado (infrações de números 2 e 3).

Nos casos de compensação, no âmbito da apuração do imposto, entre débitos e créditos, dispõe o Regulamento que, na hipótese de apuração de saldo credor, considera-se efetuado o pagamento pela compensação (art. 56, parágrafo único, III).

"Art. 56. O procedimento de lançar o imposto, de iniciativa do sujeito passivo, aperfeiçoa-se com o seu pagamento, feito antes do exame pela autoridade administrativa (Lei n. 5.172/66, art. 150 e § 1º).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I - o recolhimento do saldo devedor resultante da compensação dos débitos, nos períodos de apuração do imposto, com os créditos admitidos;

II - o recolhimento do imposto não sujeito à apuração por períodos, haja ou não créditos a compensar;

III - a compensação dos débitos, no período de apuração do imposto, com os créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher."

Trata-se, portanto, de disposição interpretativa específica para os efeitos do art. 150 do CTN, que não pode ser afastada, sob a alegação de que as compensações seriam meramente escriturais, uma vez que o Regulamento determina que seus efeitos se produzam em relação à extinção do crédito tributário.

A compensação representa elemento formal que caracteriza a parcela compensada como não devida, em face da não-cumulatividade do imposto, o que exonera o contribuinte do pagamento. Assim, para efeito do contribuinte, considera-se aquela parcela como paga.

Com base nessas considerações, voto por dar provimento ao recurso, nesta parte, para reconhecer a ocorrência da decadência relativamente ao IPI dos períodos de apuração anteriores a 19 de dezembro de 1996.

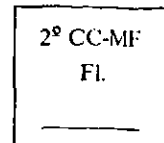
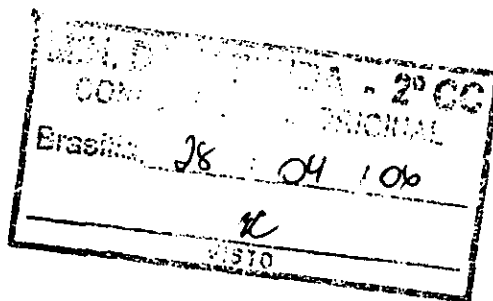
Sala das Sessões, em 12 de abril de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques.
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316



DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO WALBER JOSÉ DA SILVA

Em resumo, a empresa foi autuada em face do cometimento das seguintes infrações:

- 1 - emissão de nota fiscal sem o destaque do IPI (Quadros 4/96 e 4/97);
- 2 - IPI não recolhido ou recolhido a menor (Quadro 5/96);
- 3 - IPI lançado e não escriturado (Quadro 5-A/97);
- 4 - Auditoria de Estoque, resultando em (Quadros 6/96, 6-A/96, 7/96, 7-A/96 e 7/97);
- 4.1 - omissão de compra (venda sem comprovação da entrada) (Quadros 8/96 e 8/97); e
- 4.2 - omissão de venda (falta de mercadoria no estoque) (Quadros 8/96 e 8/97).

Na impugnação a empresa alega que deixou de escriturar compras feitas no mercado interno (na empresa BARTER) e que os pagamentos foram efetuados por meio de uma conta-corrente no Banco Fonte/Cindam, já extinto, e que a prova da operação é a escritura de dação em pagamento feita por diretores da recorrente àquele banco. Solicita diligência para efetuar revisão dos quadros anexos ao auto de infração.

Para cada infração alega:

primeiro caso - produto estrangeiro em situação irregular:

- não foram consideradas as compras feitas à BARTER, que é contribuinte do IPI pela importação, e na venda à recorrente ocorre a 2ª incidência do IPI e, nestas condições, não há que se exigir o imposto da recorrente, por falta de previsão legal;

segundo caso - produto saído sem nota fiscal - IPI não lançado:

- solicita a revisão dos quadros para considerar as aquisições feitas à BARTER. Para estas aquisições a recorrente NÃO é contribuinte do IPI, nada podendo ser exigido;

terceiro caso - apuração de saldo credor/devedor do IPI:

- não foi levado em consideração as aquisições da BARTER, tendo sido apurado imposto indevido; e

quarto caso - multa prevista no art. 365, inciso I, do RIPI/82:

- não foi levado em conta as aquisições da BARTER. A base de cálculo deve ser refeita e as aquisições foram lançadas no livro "Razão Auxiliar de Entrada de Mercadorias", sendo indevido o lançamento da multa;

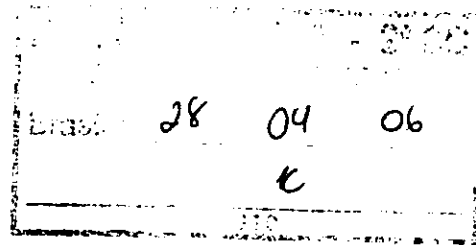
- a multa decorrente da presunção de que a venda dos pneus fornecidos pela BARTER constituíam venda de produtos importados irregularmente. Os produtos foram adquiridos no mercado interno embora reconheça que o erro no código CST das notas fiscais, levando a equívoco da Fiscalização.

WJS

WJS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316

No final, solicita a diligência e que sejam levadas em consideração as aquisições feitas à empresa BARTER.

A DRJ deferiu o pedido de diligência para atestar a autenticidade dos documentos apresentados pela recorrente, especialmente as notas fiscais da BARTER.

A recorrente não logrou provar o lançamento das notas fiscais nos livros obrigatórios e nem o efetivo pagamento das mercadorias à BARTER, apesar de ser intimada pela Fiscalização.

Foram constatados alguns erros nos quadros, devidamente retificados.

A DRJ julgou procedente, em parte, o lançamento para excluir a multa caracterizada pela omissão de venda, mantendo a multa incidente sobre a omissão de compra e o imposto acrescido da multa de ofício e juros de mora.

O crédito tributário exonerado foi de R\$ 758.678,85, mais R\$ 160.349,06, decorrente das retificações feitas na diligência.

No recurso voluntário a empresa requer a aceitação da provas trazidas sobre as compra da BARTER, quais sejam:

- 1 - cópia do contrato de consignação (fls. 212/219);
- 2 - contrato de câmbio entre a BARTER e o Banco Fonte Sindam, de 13/08/98, repassado à Pneuback, conforme instrumento especial (fls. 221/263).

É um breve relatório.

A minha declaração de voto é única e exclusivamente para reforçar os argumentos do voto condutor do Acórdão a respeito das provas trazidas pela recorrente sobre a alegada aquisição de pneus da empresa BARTER.

Como prova de suas alegações, a recorrente anexou cópias das 2ª vias das notas fiscais de aquisição de pneus na BARTER, exceto da Nota Fiscal nº 9.448, que foi anexado cópia da 1ª via, com as mesmas características das demais notas fiscais. Destas cópias podemos tirar as seguintes conclusões:

- 1 - em todas elas não existe a indicação do nome do transportador da mercadoria e nem foi anexado cópia do conhecimento de frete;
- 2 - em todas elas a data de expedição está grafada com tipo diferente das demais informações das notas fiscais; e
- 3 - pelas 2ª vias não é possível constatar se as mercadorias transitaram pelos postos fiscais estaduais existentes entre os Municípios de Serra - ES (estabelecimento da BARTER) e Duque de Caxias - RJ (estabelecimento da PNEUBACK), posto que estas mesmas 2ª vias das notas fiscais deveriam ter sido retidas no Posto Fiscal de entrada no Estado do Rio de Janeiro (por que as 2ª vias das notas fiscais estão em poder da empresa adquirente?).

As provas dos pagamentos das compras não vinculam nenhum valor a nenhuma Nota Fiscal, sendo impossível fazer a vinculação entre os lançamentos contábeis e documentos bancários com as eventuais compras da recorrente junta à empresa BARTER.

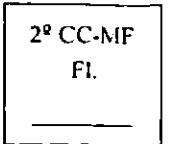
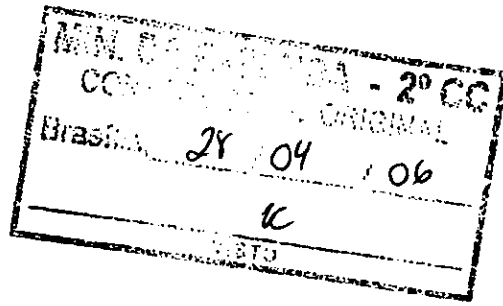
tu

(u)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13746.000603/2004-71
Recurso nº : 128.063
Acórdão nº : 201-78.316

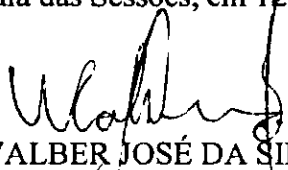


Entendo que a recorrente deveria provar, antes de qualquer coisa, que as mercadorias constantes das notas fiscais da BARTER transitaram pelo seu estabelecimento. E isto é simples de fazer, bastava ter apresentado cópia das 1ª vias das notas fiscais, com a comprovação do trânsito pelos Postos Fiscais, e cópias dos respectivos conhecimentos de transportes. Se não o fez, não há como reformar o lançamento, por absoluta falta de prova dos fatos alegados pela recorrente.

Lembro, por fim, que não somente as notas fiscais deveriam estar contabilizadas nos livros fiscais e contábeis, como também os conhecimentos de transporte.

Com estes esclarecimentos adicionais é que acompanho o ilustre Relator para negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de abril de 2005.


WALBER JOSÉ DA SILVA