



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 13819.003019/96-14
Recurso nº 118.474 Voluntário
Matéria IPI - Auto de Infração
Acórdão nº 202-19.036
Sessão de 03 de junho de 2008
Recorrente TERMOMECÂNICA SÃO PAULO S/A
Recorrida DRJ em Campinas - SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 21/10/1991 a 31/07/1994

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários à sua formalização, não se justifica argüir sua nulidade. A liquidez e a certeza não são pré-requisitos para a validade e legitimidade do lançamento.

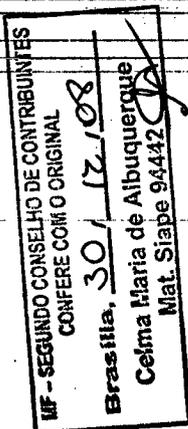
BASE DE CÁLCULO. DESPESAS ACESSÓRIAS.

A base de cálculo do IPI é o valor total da operação, a qual corresponde ao preço do produto acrescido das demais despesas acessórias, cobradas do destinatário do produto.

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
COMPENSAÇÃO ESCRITURAL. PAGAMENTO
ANTECIPADO. CARACTERIZAÇÃO.**

A apuração de saldo credor, resultante da compensação com créditos admitidos pelo Regulamento do imposto, equipara-se a pagamento antecipado, para efeito de caracterização do lançamento por homologação, determinando como termo inicial do prazo decadencial a data do fato gerador.

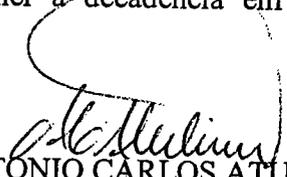
Recurso provido em parte.



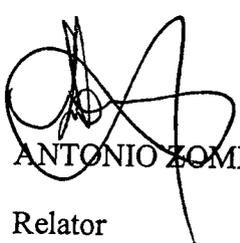
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

(Assinaturas manuscritas)

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para acolher a decadência em relação aos períodos de apuração encerrados até 12/12/91.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


ANTONIO ZOMER

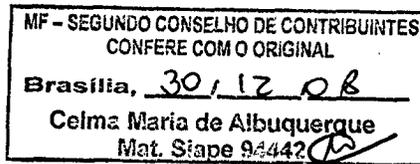
Relator

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 30/12/08

Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442 

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antônio Lisboa Cardoso, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Trata-se do auto de infração de fls. 415/416, lavrado em 05/12/1996, para exigência do IPI que deixou de ser pago em virtude de a empresa ter deixado de incluir na base de cálculo do imposto os valores consignados nas notas fiscais de venda, relativas ao período de 10/1991 a 07/1994, a título de comissão de permanência.

Foi lavrado um auto de infração para cada estabelecimento da contribuinte.

Irresignada, a autuada apresentou a impugnação de fls. 419/428 e os anexos de fls. 429/466, cujos argumentos estão sintetizados no relatório da decisão recorrida, às fls. 520/524, que leio em sessão.

A DRJ em Campinas - SP baixou o processo em diligência para que a autoridade lançadora verificasse se, entre as vendas tributadas, haviam sido computadas notas fiscais de venda a prazo, como sendo de venda à vista, como alegara a recorrente.

Realizada a diligência, foi constatado que, de fato, algumas notas fiscais de venda a prazo haviam sido incluídas no lançamento, sendo proposto pela fiscalização a sua exclusão, conforme Termo de Encerramento de diligência e demonstrativos de fls. 487/503.

Intimada, a empresa não se manifestou no prazo de 30 (trinta) dias concedido pela fiscalização, fl. 488.

Apreciando o feito, a DRJ julgou o lançamento parcialmente procedente, excluindo as parcelas indicadas pelo autor da diligência e reduzindo a multa de ofício, de 100% para 75%.

No recurso voluntário, a empresa alega, em síntese, o que segue:

1 - Preliminares:

1.1 - iliquidez da exigência fiscal, por ter sido utilizado critério de proporcionalidade para a apuração da base de cálculo do imposto, ao invés de pautar-se na apuração exata, a partir dos documentos existentes no estabelecimento da recorrente; e

- ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário para os fatos geradores anteriores a 12/12/1991, pois o prazo decadencial conta-se da ocorrência do fato gerador porque houve pagamento antecipado do imposto;

2 - Mérito:

2.1 - a taxa de permanência tinha a natureza de mera atualização monetária do preço faturado e a opção de postergar o pagamento era do próprio comprador. A correção monetária não integra a base de cálculo do IPI;

2.2 - a base de cálculo do IPI corresponde ao valor da operação, da qual decorre a saída do produto industrializado (arts. 46 e 47 do CTN), não cabendo incluir a taxa de permanência nas hipóteses previstas no art. 14, § 1º, da Lei nº 4.502/64, alterado pelo art. 15 da Lei nº 7.798/89; e

2.3 - a multa de ofício aplicada tem natureza confiscatória, o que é proibido pela Constituição Federal (art. 150, inciso IV).

Ao final, requer:

- (1) a realização de diligência para o fim de se apurar exato valor da exigência fiscal;
- (2) o acolhimento da preliminar de decadência; e
- (3) o cancelamento integral do auto de infração.

O processo foi apreciado pela Câmara na sessão de 12/08/2003, ocasião em que, por meio da Resolução nº 202-00.532, constante às fls. 620/630, o julgamento foi convertido em diligência à unidade de origem, para que a autoridade fiscal recalculasse a exigência, por período de apuração, com base no exame da totalidade dos documentos emitidos pela empresa, a fim de adaptar a exigência ao valor real da comissão de permanência e das alíquotas correspondentes.

~~Tendo em vista que a solicitação de diligência havia sido formulada pela empresa, a fiscalização iniciou o procedimento fiscal em 14/08/2006, intimando-a para apresentar planilha, conforme modelo disponibilizado, no prazo de dez dias, bem como deixar à disposição os livros, notas fiscais e documentos do período em foco.~~

A empresa, após ter pedido e obtido prorrogação, informou, três meses depois, em 14/11/2006, que a quantidade de documentos que devem ser analisados e a inexistência de controles informatizados torna impossível a elaboração da planilha solicitada, mas que os documentos estão à disposição da fiscalização para exame no estabelecimento da recorrente.

À vista desta declaração, já tendo examinado a documentação da empresa quando da realização da diligência determinada pela DRJ, lavrou o Termo de Encerramento de fls. 692/6693, dando conhecimento à recorrente.

A empresa manifestou-se, às fls. 698/699, informando que envidou todos os esforços no sentido de colocar os documentos à disposição dos Auditores-Fiscais, não sendo de sua responsabilidade, entretanto, a elaboração da planilha solicitada pela fiscalização.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30, 12, 08
Celma Maria de Albuquerque
Mat. SIAPE 84442

Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para ser apreciado, pelo que dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, observo que a fiscalização apurou o imposto com base no valor real da comissão de permanência escriturado no Livro Razão da empresa, conforme descrito no Termo de Constatação e Verificação Fiscal às fls. 395/396. Para apurar a base de cálculo a tributar, primeiro os Auditores-Fiscais levantaram, a partir do Livro Registro de Apuração do IPI, os percentuais representativos das operações realizadas no mercado interno, com e sem débito do imposto, conforme indicado no anexo I às fls. 398/400. Estes dados foram apurados por quinzena ou por decêndio do período fiscalizado.

A comissão de permanência contabilizada pela empresa em cada mês, por estabelecimento, foi relacionada no anexo II, à fl. 401, no qual constam os valores lançados a débito e a crédito na respectiva conta no Razão.

Sobre o saldo devedor da referida conta no final de cada mês foi aplicado o percentual mensal, representativo das saídas tributadas, apurado no anexo I, e sobre este a alíquota do IPI, de 8%, obtendo-se, assim, o valor do imposto não lançado por cada estabelecimento da empresa, conforme demonstrado no anexo III, constante à fl. 402.

A fiscalização partiu do pressuposto de que todas as operações de vendas para o mercado interno, durante o período fiscalizado, obedeceram a mesma sistemática de comercialização. No entanto, ao impugnar a exigência, a contribuinte alegou que alterou a sistemática várias vezes, havendo períodos em que praticou, simultaneamente, vendas que considera "a vista" e vendas "a prazo", juntando algumas notas fiscais de venda a prazo, nas quais não havia sido lançada a comissão de permanência.

Entendendo que a existência de vendas a prazo afetaria os cálculos efetuados pela fiscalização, a DRJ determinou a realização de diligência para que a autoridade fiscal se manifestasse a respeito das alegações da empresa, bem como sobre as suas conseqüências nas bases de cálculo tributadas.

Intimada pela fiscalização, a empresa disponibilizou as notas fiscais de vendas do período autuado, alegando que a correta determinação dos valores da comissão de permanência só será possível por meio do exame individualizado de todas as notas fiscais do período. Alegou, também, que tal tarefa competia à fiscalização e não a ela.

No Termo de Encerramento da diligência, às fls. 487/488, o Auditor-Fiscal, após informar que não introduziu qualquer alteração nos critérios utilizados no trabalho original, esclarece que, devido a inexistência de controles informatizados, o trabalho foi realizado mediante a verificação manual das notas fiscais de saída da "fábrica 1" da contribuinte, do período de set/91 a jul/94, em duas séries, a série única mecanizada e a série única I.

Prossegue o Auditor-Fiscal, em suas palavras:

"Em exame individual de todas as notas fiscais apresentadas levantamos aquelas referentes às vendas 'a prazo', ou seja, aquelas cuja data de vencimento fosse posterior a data de sua emissão, entretanto, considerando apenas aquelas nas quais houvesse incidência de IPI. A relação destas notas estão agrupadas e totalizadas por período de apuração e foram inclusas neste termo de encerramento.

Na seqüência deste levantamento procedemos à revisão do 'anexo I' do 'Termo de Constatação e Verificação Fiscal' (TCVF) constante do processo, objetivando, como no original, determinar as novas bases de cálculo e percentuais a serem aplicados sobre as taxas de permanência."

A par dos valores relativos às vendas com destaque do IPI e sem destaque de comissão de permanência, a fiscalização os excluiu daqueles retirados do livro de apuração do IPI, utilizados originalmente na determinação do percentual de representatividade das vendas com imposto sobre o total das vendas. Feita esta subtração, dividindo o saldo pelo total das vendas, foi obtido o percentual revisado das vendas tributadas pelo imposto, percentual este que foi multiplicado pelo valor da comissão de permanência e pela alíquota de 8%, daí decorrendo o novo valor do imposto devido em cada mês.

~~Informou, ainda, o autor da diligência, que, a partir de 15 de abril de 1994, a empresa passou a emitir as duplicadas correspondentes às vendas, não mais prefixando a exigência de comissão de permanência em qualquer tipo de venda. Por conta disto, a base de cálculo do IPI relativa a este mês, utilizada no cálculo do percentual representativo das vendas com destaque do imposto (anexo I), foi levantada fisicamente, pelo exame de todas as notas fiscais com destaque do imposto, em substituição àquela constante do livro de apuração do IPI, já que ela engloba as saídas do mês inteiro e a tributação só deve recair sobre os primeiros quinze dias.~~

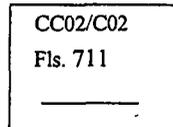
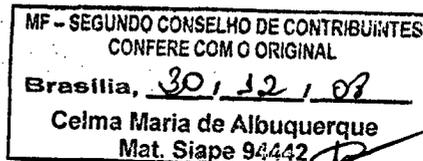
Todos os valores apurados pela fiscalização estão relacionados nos demonstrativos de fls. 489/503.

Intimada, a diligenciada não se manifestou.

A DRJ reduziu os valores exigidos para aqueles apurados na diligência, conforme demonstrado no Quadro I de sua decisão, constante à fl. 532 destes autos.

Não há irregularidade no procedimento adotado pela fiscalização. As normas pertinentes ao IPI admitem a utilização de critérios matemáticos para a determinação das bases de cálculo mensais, quando se conhece o real valor da receita a ser tributada, sendo farta a jurisprudência deste Conselho na admissão de procedimento desta natureza, como demonstram as ementas abaixo transcritas:

"IPI. ARBITRAMENTO. Sendo inidônea a documentação fiscal para o efeito de estabelecer o valor da base de cálculo do tributo e não tendo havido apresentação de avaliação contraditória, plausível o parâmetro utilizado para o arbitramento do valor, válido tal procedimento."
(Acórdão nº 202-78.011, de 09/11/2004).



"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES. O procedimento fiscal pode ser feito com base no critério da amostragem, sem que isto importe a nulidade do lançamento, porque inexistente previsão legal vedando tal sistemática de apuração do ilícito tributário." (Acórdão nº 201.77.844, de 15/09/2004).

No caso destes autos, o valor da comissão de permanência foi extraído do livro Razão da empresa e a metodologia de cálculo foi utilizada apenas para proporcionalizar a referida receita entre as saídas tributadas e as não tributadas. Para esta determinação, a fiscalização se utilizou, de forma perfeitamente legal e cabível, dos valores consignados no livro Registro de Apuração do IPI.

Ademais, este processo refere-se à fábrica 1, cuja documentação, no que pertine às alegadas inconsistências, foi integralmente examinada pela fiscalização, quando da realização da diligência determinada pela DRJ, sendo efetuadas as necessárias correções, conforme procedimento já descrito neste voto.

Deste modo, não invalida o presente feito, a falta de um segundo exame da documentação da recorrente, como foi determinado por este Colegiado, uma vez que este exame só seria necessário se a recorrente demonstrasse, através do preenchimento das planilhas apresentadas pela fiscalização ou por qualquer outro documento idôneo, que os valores mantidos pela decisão de primeira instância não representam a realidade dos fatos.

~~Entretanto, mantendo-se no recôndito das palavras e da mera argumentação, a recorrente esquivou-se de cumprir o seu dever de colaboração para com a fiscalização, exigido pelo art. 23 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, reproduzido no art. 928 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, verbis:~~

"Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197)."

Com estas considerações, concluo que a não realização da diligência requerida pela empresa e determinada pela Câmara na sessão de 12/08/2003 não prejudica a defesa, uma vez que há nos autos elementos suficientes para o julgamento da lide, que é o que se passa a fazer.

A fiscalização emitiu um auto de infração para cada estabelecimento da contribuinte, num total de três, sendo este, como já se disse, o processo relativo à fábrica 1.

Os processos relativos aos autos de infração das fábricas 2 e 3, julgados pela 1ª Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes na sessão de 17/08/2007, foram objeto dos Acórdãos nºs 201-80.561 e 201-80.562. Estes acórdãos, com exceção da questão da decadência, que só integrou a lide do segundo julgamento, receberam a seguinte ementa:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/1991 a 31/07/1994

Ementa: LANÇAMENTO. NULIDADE.

JA *st*

Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários à sua formalização, não se justifica argüir sua nulidade. A liquidez e a certeza não são pré-requisitos para a validade e legitimidade do lançamento.

[...]

BASE DE CÁLCULO. DESPESAS ACESSÓRIAS.

A base de cálculo do IPI é o valor total da operação, a qual corresponde ao preço do produto acrescido das demais despesas acessórias, cobradas do destinatário do produto.

[...]

IPI. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. COMPENSAÇÃO ESCRITURAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CARACTERIZAÇÃO.

A apuração de saldo credor, resultante da compensação com créditos admitidos pelo Regulamento do imposto, equipara-se a pagamento antecipado, para efeito de caracterização do lançamento por homologação, determinando como termo inicial do prazo decadencial a data do fato gerador.

Recurso provido em parte."

Como a matéria apreciada no Acórdão nº 201-80.562 é exatamente a mesma posta em litígio nos presentes autos, e por concordar inteiramente com o teor da referida decisão, adoto e abaixo transcrevo os votos condutores das teses vencedoras naquele julgamento, da lavra dos Conselheiros Walber José da Silva (Relator) e José Antonio Francisco (Relator-Designado para o voto da decadência):

Do voto do relator:

"Quanto à preliminar de nulidade da autuação porque o auto de infração não está "revestido de liquidez e certeza", entendo que a mesma não merece acolhida, a uma porque tal argumento está precluso, a duas porque dentre os requisitos do auto de infração, previsto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não consta a liquidez e certeza do crédito tributário lançado e a três porque o art. 142 do CTN não exige tal requisito no procedimento de lançamento. Se tal requisito existisse, não se estaria aqui discutindo o crédito lançado, posto que o mesmo era líquido e certo e, portanto, passível de execução imediata, o que, convenhamos, é um absurdo.

Eventuais erros na identificação do fato gerador, da base de cálculo ou da alíquota no procedimento de lançamento podem e devem ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo (art. 145 do CTN). Tanto é que a decisão recorrida retificou o valor do crédito tributário originalmente lançado no auto de infração.

Atendendo aos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e existindo os demonstrativos dos juros de mora e da multa de ofício (fls. ...), não

há que se falar em nulidade do auto de infração por não está [estar] "revestido de liquidez e certeza".

[...]

Com relação ao lançamento da multa de ofício, não contestado na impugnação, reza o art. 17 do Decreto nº 70.235/72: "considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante". Só é litigiosa a matéria impugnada e a autoridade julgadora somente sobre esta deve se manifestar.

Por esta razão, não conheço das alegações da recorrente sobre a natureza confiscatória da multa de ofício. Ademais, o princípio da vedação ao confisco, insculpido na Constituição Federal de 1988, é dirigido ao legislador. Tal princípio orienta a elaboração legislativa, que deve observar a capacidade contributiva, bem como não pode dar ao tributo a conotação de confisco. No entanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou.

Quanto à inclusão, na base de cálculo do IPI, da taxa de permanência cobrada nas vendas à vista, não há reparos a fazer na decisão recorrida, cujos fundamentos adoto como se aqui estivessem escritos.

Como bem disse a decisão recorrida, as disposições do art. 14, abaixo reproduzidas, da Lei nº 4.502/64, com a redação da Lei nº 7.708/89, não deixam dúvidas de que o acréscimo cobrado pela recorrente nas suas vendas à vista integram o preço do produto e, como tal, o valor total da operação e a base de cálculo do IPI:

'Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável:

I - (...)

II - quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

§ 1º. O valor da operação compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.' (negritei)

Mais ainda, a interpretação da recorrente sobre os dispositivos legais acima não pode ser acatada porque a atividade administrativo-tributária é do tipo plenamente vinculada, sendo defeso a autoridade lançadora/julgadora aplicar entendimentos doutrinários contrários às orientações estabelecidas na legislação tributária de regência da matéria, razão pela qual não pode a parcela do preço do produto cobrada quando do pagamento do preço deixar de compor a base de cálculo do IPI, independente do nome e da natureza que lhe dê o vendedor contribuinte.

Por tais razões, que reputo suficientes ao deslinde, ainda que outras tenham sido alinhadas, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário."

Do voto do Relator-Designado:

JA

"No tocante à decadência, 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).

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 (que não é o caso dos presentes autos).

Dispõem os arts. 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 acima 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.

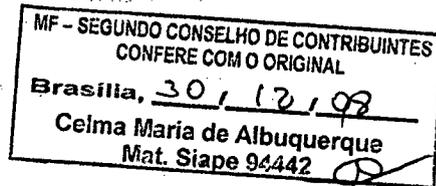
Inicialmente, é preciso admitir que há divergências em relação à interpretação das disposições do referido art. 150, quanto ao que representaria a "atividade" atribuída por lei ao sujeito passivo.

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.

Em relação especificamente ao IPI, dispõe expressamente o Regulamento do Imposto, para fim específico de interpretação do art. 150 do CTN, que, na hipótese de apuração de saldo credor na escrituração fiscal, considera-se a compensação entre débitos e créditos como pagamento, conforme abaixo reproduzido (atual



Regulamento, cujo texto é idêntico ao do vigente à época das infrações):

'Art. 124. (omissis)

Parágrafo único. Considera-se efetuado o pagamento:

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

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

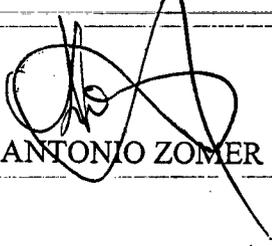
III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.'

No presente caso, [(...) portanto], trata-se de lançamento em face da apuração de débitos, que foram compensados escrituralmente com créditos, de forma que a regra a ser aplicada é a do art. 150, § 4º, do CTN.

Como o lançamento foi efetuado em 12 de dezembro de 1996, os períodos de apuração anteriores a 12 de dezembro de 1991 foram atingidos pela decadência."

Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento os valores relativos aos períodos de apuração anteriores a 12/12/1991.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2008.


ANTONIO ZOMER