



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 21 / 06 / 2001
Rubrica

335

Processo : 13851.000931/94-83
Acórdão : 203-07.072

Sessão : 21 de fevereiro de 2001
Recurso : 105.107
Recorrente : CITRO-FISCHER PRODUÇÃO E COM. DE BEBIDAS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

NORMAS PROCESSUAIS – PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – É faculdade da administração tributária escolher o método de auditoria e a profundidade da verificação a serem utilizados no procedimento fiscal. A simples verificação dos registros contábeis e fiscais, sem contagem física, não invalida a apuração das quantidades de selos de controles. **Preliminar rejeitada.**
PIS - MULTA ESPECÍFICA – SOBRA DE SELOS - A lei permite presumir, a partir da apuração da sobra de selos de controles, a saída do estabelecimento de mercadorias não seladas (art. 140, II, do RIPI/82). Aplicável a multa estabelecida no art. 376, I, do mesmo diploma legal. **ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DA MULTA** - A atualização monetária das multas, que tenham por base o valor da mercadoria, somente foi prevista no art. 4º da Lei nº 9.064/95, sendo exigível, portanto, apenas a partir da edição dessa lei, em junho de 1995. **SÁIDA DE MERCADORIAS SEM A EMISSÃO DE NOTA FISCAL – FALTA DE PROVAS** - Cabe à fiscalização provar a saída de mercadorias do estabelecimento sem a emissão de notas fiscais. A apuração de sobra de selos de controles, ainda mais quando apurada a partir do cotejo dos registros dos selos com as saídas de mercadorias constantes dos registros da empresa, não autorizam a presunção de tais mercadorias saírem do estabelecimento desacompanhadas do documento fiscal correspondente. Aplicação dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CITRO-FISCHER PRODUÇÃO E COM. DE BEBIDAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. Fez sustentação oral, pela recorrente, a Dra. Mônica Ferraz Ivamoto.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 2001

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Renato Scalco Isquierdo
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Augusto Borges Torres, Antonio Zomer (Suplente), Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente) e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13851.000931/94-83**Acórdão** : 203-07.072**Recurso** : 105.107**Recorrente** : CITRO-FISCHER PRODUÇÃO E COM. DE BEBIDAS LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 03 a 07, lavrado para exigir da empresa acima identificada a multa específica prevista no art. 376, I, do RIPI/82, correspondente ao valor comercial da mercadoria não selada, quando obrigatório esse controle, e, ainda, o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI incidente sobre a saída do estabelecimento das mesmas 4.986 garrafas de bebidas não seladas, desta feita pela saída do estabelecimento dos produtos sem a emissão de nota fiscal.

Devidamente cientificada da autuação (fls. 06), a interessada, tempestivamente, impugnou o feito fiscal, por meio do Arrazoadado de fls. 30 a 39. Pede, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração, em razão dos graves defeitos no levantamento do número de selos e sua movimentação. Diz que não foi feita a contagem física dos estoques de selos, e que não há referências aos registros contábeis da autuada. Acrescenta que não houve a apreensão de selos, conforme descrito no Auto de Infração, e que o trabalho fiscal sustenta-se em mera presunção de ocorrência do fato gerador. Com relação ao estoque de garrafas seladas no estabelecimento de São Paulo, retifica a informação anteriormente dada no sentido de que havia 6.531 unidades naquele estabelecimento, e não 7.428, como informado. Diz, por fim, que a diferença decorre de falhas no levantamento de selos feito pela fiscalização, e que a diferença apontada pode ter origem, inclusive, no acúmulo de 15 anos de escrituração do Livro Registro de Entradas e Saídas dos Selos de Controles (Mod. 4), já que, nesse período, nunca sofreu fiscalização.

Com relação ao mérito, diz que a diferença apontada é irrelevante, em face do volume movimentado pela autuada. Somente no ano de 1994, a empresa deu saída a 413.062 unidades, e a diferença apontada pela fiscalização corresponde a 1,2% desse total. E se considerados os 15 anos de registros do livro, a diferença apurada no procedimento fiscal representaria 0,08% do volume de saídas. Segundo a defendente, a jurisprudência acolhe a alegação de que não pode ser exigido o imposto nas saídas de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal, quando a diferença apurada se apresenta em percentual reduzido e não há apresentação de outras provas irrefutáveis sobre o fato.

Rebela-se, também, a impugnante com a exigência de IPI e multa sobre a diferença apontada, dizendo que essa exigência de imposto somente poderia ocorrer se a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13851.000931/94-83
Acórdão : 203-07.072

impugnante deixasse de cumprir a obrigação principal. Afirma que a empresa não realizou qualquer venda de mercadoria sem a emissão de nota fiscal, e que a presunção de saída de mercadoria sem selo não pode ser transformada em presunção de saída sem nota fiscal. Chama a atenção para a diferença contida na redação dos incisos I e II do art. 149 do RIPI/82, quando tratam, respectivamente, da falta e da sobra de selos de controles.

Finalmente, opõe-se a impugnante à aplicação da multa específica, que pune a autuada em valor correspondente ao preço de venda do produto. Diz que, em outras situações mais graves que esta, como a de selo falso, são previstas penas mais brandas. Pede, em razão disso, a redução da multa a patamares mais compatíveis com a irregularidade cometida e com o perfil da impugnante.

A autoridade julgadora, pelo Despacho de fls. 124, determinou a realização de diligência para esclarecimento da questão relacionada ao estoque de garrafas seladas no estabelecimento de São Paulo. Intimada a apresentar a quantidade de garrafas seladas daquele estabelecimento, a autuada, em correspondência de fls. 127, reafirma que o estoque, de acordo com sua escrituração, era, na data referida, de 6.531 unidades.

A autoridade julgadora de primeira instância, pela Decisão de fls. 142 a 151, manteve o lançamento parcialmente, determinando o cancelamento da multa por lançamento de ofício, por entender que se tratava de dupla penalização sobre o mesmo fato, mantendo os demais valores lançados.

Inconformada com a decisão monocrática, a interessada interpôs Recurso Voluntário dirigido a este Colegiado (fls. 155 a 165), no qual reitera seus argumentos já expendidos na impugnação.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em Contra-Razões de recurso (fls. 262 e seguintes), pugna pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.



Processo : 13851.000931/94-83
Acórdão : 203-07.072

- VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RENATO SCALCO ISQUIERDO

O recurso é tempestivo e, tendo atendido aos demais pressupostos processuais para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em primeiro lugar, com relação à preliminar de nulidade do Auto de Infração, suscitada pela recorrente, entendo deva ser rejeitada. Não vejo motivos para a decretação de nulidade do lançamento, em razão da não realização de contagem física dos estoques da autuada. A autoridade fiscal pode optar por realizar um procedimento de fiscalização superficial, como o feito, com a conferência dos registros contábeis e fiscais da recorrente, ou aprofundá-lo com a realização de procedimentos de auditoria mais complexos, como a contagem física de estoques ou verificação de registros bancários e de terceiros. Evidentemente, a opção pela apuração superficial, de verificação dos registros da empresa, tem suas conseqüências no campo das provas dos ilícitos, questão que deve ser analisada quando do exame do mérito.

DA MULTA ESPECÍFICA

Com relação ao estoque do estabelecimento localizado em São Paulo, a recorrente, intimada em diligência a esclarecer a quantidade de garrafas existentes naquele estabelecimento na data especificada, reafirmou o que já dissera na defesa, de que existiam apenas 6.531 garrafas de bebidas seladas, conforme seus registros, e não 7.428, como erroneamente informara ao fiscal autuante, ainda durante o procedimento fiscal.

Os registros contidos na escrituração comercial e fiscal da empresa gozam de presunção de veracidade, conforme expressamente prevê o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), que reproduz norma contida no Decreto-Lei nº 1.598/77, como segue:

“Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 1º).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13851.000931/94-83
Acórdão : 203-07.072

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 2º)."

Ora, se a empresa afirmou que errou ao prestar a informação, e que os seus registros acusam a existência de 6.531 unidades de produtos no estabelecimento na data de referência, evidentemente, essa informação deve prevalecer, a menos que a fiscalização apresente prova em contrário, demonstrando estarem incorretos os registros da autuada, o que somente poderia ser feito pela contagem física dos produtos - o que não foi feito, conforme ficou por diversas vezes registrado nos autos - ou a apresentação de outro meio de prova idôneo.

Como a fiscalização, conforme já afirmei anteriormente, optou por proceder a verificação dos registros contábeis e fiscais da autuada, não aprofundando os seus exames, devem prevalecer as informações contidas nos registros da empresa. Portanto, em relação ao estabelecimento de São Paulo, deve ser considerada a existência de um estoque de 6.531 garrafas de bebidas seladas, conforme constam em seus registros, por não ter sido apresentada nenhuma prova da inveracidade dessa informação.

Devem ser rejeitadas todas as alegações com relação ao exagero da multa aplicada, que seria, inclusive, superior a outras irregularidades mais graves, com a de selo falso. Não cabe à autoridade administrativa examinar questões dessa natureza, mas apenas aplicar o preceito legal ao fato. Os critérios que levaram o legislador a estabelecer multas para determinados casos de forma mais severa que em outros é questão pré-jurídica, que foge completamente da alçada dessa instância administrativa o exame. A multa exigida corresponde ao preceito legal aplicável, e, portanto, deve ser mantida.

Uma última questão relacionada com a aplicação da multa específica diz respeito à sua atualização. Embora não seja matéria ventilada na defesa, entendo que, por dever de ofício, em face do princípio da legalidade, que rege o processo administrativo, aliado aos princípios da oficialidade e da verdade material, todos expressamente previstos no art. 2º da Lei nº 9.784/99, deva ser examinada essa questão.

De acordo com o lançamento, a multa específica foi convertida em UFIRs na data do lançamento. Entretanto, a correção desse tipo de multa somente passou a ser autorizada pelo art. 4º da Lei nº 9.064/95. Convém que se reproduza a norma em comento para maior clareza. Diz o citado artigo e seu parágrafo:

Lat



Processo : 13851.000931/94-83
Acórdão : 203-07.072

"Art. 4º As multas previstas na legislação tributária federal, cuja base de cálculo seja o valor da operação, serão calculadas sobre o valor desta, atualizado, monetariamente, com base na variação da UFIR verificada entre o mês da operação e o mês do respectivo pagamento ou lançamento de ofício.

Parágrafo único. No caso de lançamento de ofício, a base de cálculo da multa, atualizada, monetariamente, na forma deste artigo, será convertida em quantidade de UFIR, pelo valor desta, vigente no mês do lançamento."

O *caput* do artigo transcrito estabelece os critérios de correção monetária da base de cálculo das multas regulamentares, quando estas incidam sobre o valor da operação, determinando a sua atualização pela UFIR entre o mês da operação e do lançamento de ofício. Considerando o princípio constitucional da irretroatividade das leis, evidentemente, essa correção, em se tratando de operações ocorridas antes da sua vigência (junho de 1995), somente se aplica a partir desta data, quando a UFIR estava cotada pelo valor de R\$0,7061.

A multa aplicada no lançamento foi convertida pela UFIR do mês da formalização do lançamento (dezembro de 1994), exigindo uma correção ainda não prevista em lei. Portanto, a multa específica aplicada deve ser convertida pela UFIR do mês de junho de 1995, que valia R\$0,7061.

Considerando a redução de 897 unidades de bebidas do estabelecimento de São Paulo ($7.428 - 6.531 = 897$), a diferença de mercadorias não seladas cai para 4.089 ($4.986 - 897 = 4.089$). Multiplicado pelo preço apurado pela fiscalização (R\$3,76 por unidade) e dividido pela UFIR do mês de junho de 1995 (R\$0,7061), tem-se que a multa a ser exigida da recorrente totaliza 21.774,02 UFIRs.

DA EXIGÊNCIA DE IMPOSTO

Finalmente, com relação à exigência de imposto pela saída de mercadorias sem nota fiscal, a recorrente tem inteira razão. A apuração da existência de uma sobra de selos pode levar à conclusão de que saíram do estabelecimento mercadorias não seladas, irregularidade a que corresponde a aplicação da multa formal antes examinada.

Entretanto, se a existência de sobras de selos pode levar à presunção de que houve saída de mercadorias sem a aposição de selos de controle - até mesmo porque essa presunção está contida em norma legal (art. 149, II, do RIPI/82), esse mesmo fato (sobras de selos) não é suficiente para comprovar que tais mercadorias não seladas saíram do estabelecimento sem a emissão de nota fiscal. Ao contrário: tudo leva a crer, salvo se apresentados outros



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13851.000931/94-83
Acórdão : 203-07.072

elementos probatórios em sentido contrário – o que não é o caso -, que tais mercadorias não seladas saíram do estabelecimento devidamente acompanhadas de nota fiscal. Isso porque a sobra de selos foi apurada mediante o cotejo entre o número de selos existentes no estabelecimento e as saídas de mercadorias registradas nos livros da autuada.

Salvo a apresentação de outros elementos de prova, o que, repita-se, não é o caso dos autos, não há como afirmar que as mercadorias não seladas saíram do estabelecimento sem a emissão de nota fiscal. E aqui talvez esteja a justificativa da multa prevista na legislação, que pune com rigor as sobras de selos, já que se trata de uma situação de difícil comprovação a venda das mercadorias não seladas de forma não registrada, sem a emissão de nota fiscal.

Entendo, pois, que não houve a comprovação por parte da fiscalização de que as mercadorias sem a aplicação do selo de controle saíram do estabelecimento sem a emissão de nota fiscal, sendo, portanto, indevida a exigência de imposto no presente caso. Esse fato não pode ser presumido a partir da apuração de sobras de selos, ainda mais quando tais sobras foram apuradas, como já foi dito, a partir dos registros de saídas de mercadorias da própria autuada. Aplicáveis, na espécie, os princípios da proporcionalidade, no sentido de que a penalidade aplicada deve ser adequada à ação estatal utilizada, no caso a simples verificação de registros, bem como da razoabilidade, já que a exigência de multa no valor comercial da mercadoria é bastante para punir o fato constatado, qual seja, a apuração de sobras de selos de controle. Tais princípios, convém registrar, são aplicáveis ao Processo Administrativo Fiscal, por expressa disposição legal – art. 2º da Lei nº 9.784/99.

Por todos os motivos expostos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa específica de 28.327,83 para 21.774,02 UFIRs e cancelar a exigência do IPI, tendo em vista a falta de provas com relação à imputação de saída de mercadorias sem a emissão de nota fiscal.

Sala das sessões, em 21 de fevereiro de 2001

Renato Scalco Isquierdo
RENATO SCALCO ISQUIERDO