



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15374.002027/99-15
Recurso nº 218.251 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3301-00.562 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de junho de 2010
Matéria IPI
Recorrentes DRJ-JUIZ DE FORA/MG
VIDRARIA RIO MINAS S/A (NOVA DENOMINAÇÃO CISPERS S/A)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXONERAÇÃO. RECURSO DE OFÍCIO

Correta a exoneração, pela autoridade julgadora de primeira instância, da parte do crédito tributário, em virtude de pagamentos efetuados sobre operações, ainda que consideradas irregulares, bem como decorrente de notas fiscais canceladas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

As notas fiscais emitidas para simples acompanhamento dos produtos, quando remetidos aos terceiros indicados pelo encomendante, devem obedecer ao disposto no art. 244, inciso VIII, do RIPI/82, sob pena de tornar-se exigível penalidade equivalente ao imposto, nos termos do art. 252, inciso III, e parágrafo único, desse mesmo regulamento.

NOTA FISCAL. EMISSÃO. REQUISITO ESSENCIAL

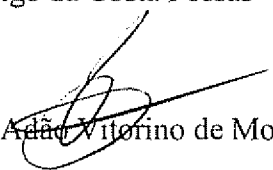
As notas fiscais emitidas sem indicações que permitam identificar a real quantidade de produtos saídos do estabelecimento não têm valor para efeitos fiscais, nos termos do art. 252, inciso II, do RIPI/1982, implicando em imposto não lançado, nos termos do art. 527, inciso I, desse mesmo regulamento, e sujeitando o contribuinte à multa básica de 75,0 % do imposto devido, ainda que pago.

RO Negado e RV Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos, de ofício e voluntário, nos termos do voto do Relator.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente


José Adão Vitorino de Moraes - Relator

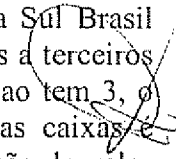
Participaram do presente julgamento, os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes (Relator), Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Rodrigo Pereira de Mello (Suplente), Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente).

Relatório

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos, respectivamente, pela DRJ Juiz de Fora, MG, e pelo sujeito passivo, contra a decisão que julgou procedente em parte o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) referente aos fatos geradores dos decêndios dos meses de competência de janeiro a dezembro de 1995.

A exigência tributária decorreu de: 1) irregularidades na emissão de notas fiscais pelo fato de a recorrente ter fabricado e vendido produtos (garrafas de vidro) para seus clientes, emitindo as notas fiscais em nome de terceiros que efetuaram as industrializações por encomendas em nome dos remetentes dos insumos (garrafas de vidro), quando o correto deveria ter sido em nome da recorrente fabricante dos insumos, nos termos do Regulamento do IPI (RIPI) de 1982, art. 309; 2) saídas de produtos com suspensão do IPI, sem amparo legal, sob o entendimento equivocado de que o art. 311 do RIPI/1982 contemplaria tal suspensão; e, 3) falta de requisitos essencial na emissão de notas fiscais nas quais não foram indicadas as quantidades dos produtos, nos termos do inciso VIII do art. 242 do RIPI/1982, fato que as tornou sem valor nos termos do art. 252, inciso II, e, ainda, o lançamento não efetuado nos termos do art. 57, inciso I, ambos do mesmo RIPI.

Em decorrência dessas infrações foram lançados e exigidos os seguintes créditos tributários: para o item 1, multa regulamentar no valor de R\$ 655.882,91; para o item 2, imposto no valor de R\$ 216.437,67 e multa de ofício de 75,0 %; e para o item 3) imposto no valor de R\$ 751.576,24 e multa de ofício de 75,0%.

Inconformada com o lançamento, a recorrente impugnou-o (fls. 143/166), alegando, em síntese, que, em relação ao item 1, as operações realizadas por ela e tributadas pelo autuante consistem nas vendas de produtos a clientes que, por conta e ordem destes, são entregues a envasadores de bebidas, tratando-se, portanto de operações de venda à ordem, capitulada no art. 239 do RIPI/1982; assim, se alguém estava sujeito às normas ditadas pelo art. 309 desse Regulamento seriam os adquirentes de seus produtos, não se podendo imputar a ela quaisquer penalidades e, ainda, que, se procedente a penalidade aplicada, o valor das notas fiscais canceladas não foi levado em conta; quanto ao item 2, que as saídas realizadas, de fato não configuram saídas de produtos industrializados, mas apenas retorno simbólico de industrialização efetuada por ela recorrente, por encomenda de terceiro (Vidraria Sul Brasil S/A-Subrasa), e, ainda, comprovado que os produtos foram efetivamente entregues a terceiros destinatários indicados, por conta e ordem da Subrasa; e, finalmente, em relação ao item 3, o fato de ter dado saída de produtos sem indicação das quantidades contidas nas caixas é irrelevante, não medida que a unidade de medida não é parâmetro para determinação do valor tributável, mas sim o valor da operação, e tal procedimento não infringe o disposto no item IV do Capítulo V, do Ajuste SINIEF nº 03, de 1994. 

Analisada a impugnação, a Rio de Janeiro julgou o lançamento procedente em parte, conforme acórdão nº 228, às fls. 365/383, datada de 20/02/2001, assim ementado:

"INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA E VENDA À ORDEM: o fato de que os produtos industrializados por encomenda tenham sido, depois, objeto de venda à ordem, não afasta a incidência do art. 309 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Dec. nº 87.981/82 – RIPI/82. As notas fiscais emitidas para simples acompanhamento dos produtos, quando remetidos aos terceiros indicados pelo encomendante, devem obedecer ao disposto no art. 244, inciso VIII, do RIPI/82, sob pena de tornar-se exigível o imposto, como determinam o art. 252, inciso III, e parágrafo único, do RIPI/82.

SUSPENSÃO DO IMPOSTO SEM AMPARO LEGAL: a menção, nas notas fiscais de saída dos produtos, de suspensão do IPI, com base em artigo regulamentar que não contempla tal hipótese, faz surgir uma presunção 'iuris tantum' de inadimplemento da obrigação tributária principal. Todavia, tendo a autuada provado, por outros meios, que o imposto foi regularmente lançado, cai por terra tal presunção, e exonera-se a parcela correspondente do valor exigido no auto de infração.

DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO ESSENCIAL DA NOTA FISCAL. Notas fiscais emitidas sem indicações que permitam identificar a real quantidade de produtos saídos do estabelecimento, não têm valor para efeitos fiscais, nos termos do art. 252, inciso II, do RIPI/82, considerando-se o imposto não lançado, como determina ao art. 527, inciso I, do RIPI/82. Todavia, na forma do parágrafo único, do art. 57, do RIPI/82, o contribuinte fica obrigado apenas ao pagamento da multa, não se exigindo novamente o imposto já pago."

A DRJ recorreu de ofício de sua decisão por ter exonerado crédito tributário (principal e multa) em valor superior ao limite de alçada, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, art. 34, inciso I, c/c a Portaria MF nº 333, de 11/12/1997, art. 1º, então vigente.

Cientificada dessa decisão, expirado o prazo para interposição de recurso voluntário, a recorrente não o fez.

Julgado o recurso de ofício, os Membros da Segunda Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, anularam o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, para que outra fosse proferida, obedecidos os requisitos legais do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, pelo fato de aquela ter sido proferida por pessoa incompetente, ou seja, pelo Chefe da Dipec/DRJ-RJ, por delegação de competência do Delegado da DRJ, conforme acórdão nº 202-13.746, datado de 17/04/2002, às fls. 410/418.

Em cumprimento àquele acórdão, a DRJ Juiz de Fora proferiu nova decisão de nº 5.897, datada de 16/01/2004, às fls. 420/435, em que julgou o lançamento procedente em parte sob as seguintes ementas:

"INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA E VENDA À ORDEM: o fato de que os produtos industrializados por encomenda tenham sido, depois, objeto de venda à ordem, não

afasta a incidência do art. 309 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Dec nº 87 981/82 – RIPI/82. As notas fiscais emitidas para simples acompanhamento dos produtos, quando remetidos aos terceiros indicados pelo encomendante, devem obedecer ao disposto no art 244, inciso VIII, do RIPI/82, sob pena de tornar-se exigível o imposto, como determinam o art 252, inciso III, e parágrafo único, do RIPI/82.

SUSPENSÃO DO IMPOSTO SEM AMPARO LEGAL. a menção, nas notas fiscais de saída dos produtos, de suspensão do IPI, com base em artigo regulamentar que não contempla tal hipótese, faz surgir uma presunção 'iuris tantum' de inadimplemento da obrigação tributária principal. Todavia, tendo a autuada provado, por outros meios, que o imposto foi regularmente lançado, cai por terra tal presunção, e exonera-se a parcela correspondente do valor exigido no auto de infração.

DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO ESSENCIAL DA NOTA FISCAL. Notas fiscais emitidas sem indicações que permitam identificar a real quantidade de produtos saídos do estabelecimento, não têm valor para efeitos fiscais, nos termos do art. 252, inciso II, do RIPI/82, considerando-se o imposto não lançado, como determina ao art 527, inciso I, do RIPI/82. Todavia, na forma do parágrafo único, do art. 57, do RIPI/82, o contribuinte fica obrigado apenas ao pagamento da multa, não se exigindo novamente o imposto já pago "

Por ter por ter exonerado crédito tributário (principal e multa), em valor superior ao limite de alçada, fixado pela Portaria MF nº 333, de 11/12/1997, art. 1º, a DRJ recorreu de ofício de sua decisão.

Também cientificada dessa nova decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 454/467, contra a parte que lhe foi desfavorável, ou seja, parte do item 1, multa regulamentar, e item 3, imposto e multa de ofício por descumprimento de requisito essencial da nota fiscal, a fim de que se julgue improcedente o lançamento.

Em relação ao item 1 – irregularidades na emissão de notas fiscais, alegou, em síntese, que o autuante e a decisão recorrida incorreram em equívoco ao capitular as operações de industrialização por encomenda e venda à ordem no RIPI/1982, art. 309; na verdade, as operações nada tiveram a ver com industrialização por encomenda, apenas vendeu produtos que faziam parte do seu estoque, enviando-os aos destinatários indicados pelos adquirentes, ou seja, realizou operações de venda com entrega à ordem, conforme previsto no art. 239 desse Regulamento; se por sua vez, os destinatários realizaram industrialização por encomenda o fizeram a mando dos adquirentes, operações que nada têm a ver com a venda à ordem realizada anteriormente por ela recorrente; há duas operações distintas, na primeira, vende seus produtos a determinados adquirentes que solicitam a entrega para terceiros; na segunda, que nada tem a ver com ela (recorrente), terceiros realizam industrialização por encomendas; assim, se alguém está sujeito ao disposto no RIPI/1982, art. 309, é o adquirente de seus produtos; mais absurda ainda é a exigência do imposto em duplicidade, com base no art. 252, parágrafo único, do RIPI/1982, sob a presunção de que as notas fiscais emitidas em nome do adquirente poderiam ser utilizadas para acobertar o trânsito de mercadorias oriundas de vendas não registradas, tal presunção é elidida pela efetiva saída dos produtos do seu estabelecimento (recorrente) que, no caso, se deu por ocasião das entregas por conta e ordem dos adquirentes; nota-se que o art. 252 trata de notas fiscais consideradas sem valor, porém o art. 57 exclui textualmente a exigência do imposto já efetivamente pago; o imposto das

operações de venda à ordem foi devidamente lançado em todas as notas fiscais de simples faturamento o que por si só basta para comprovar o seu pagamento.

Quanto ao item 3 – falta de requisitos essencial na emissão de notas fiscais, alegou, em síntese, que a falta de indicação da quantidade de produtos contida em cada caixa não caracteriza inidoneidade de tais documentos, implicando na aplicação da penalidade prevista no art. 364, § 4º do RIPI/1982, c/c o seu art. 47, parágrafo único, uma vez que o valor tributável, nos termos do art. 63, inciso II desse mesmo Regulamento, é o valor da operação; ainda que a falta de indicação das quantidades contidas nas caixas caracterizasse irregularidade insanável – o que se admite apenas para argumentar – o máximo que se deveria exigir seria multa formal, jamais multa de ofício calculada sobre o valor do imposto; alegou, ainda, que o modelo de nota fiscal utilizado por ela foi aprovado previamente por ocasião da homologação das Autorizações de Impressão de Documentos Fiscais (AIDFs) e que a utilização de medida “caixa” não infringe o disposto no item IV do Capítulo V do Ajuste SINIEF 03/94.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator

O recurso de ofício apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

O cancelamento de parte do crédito tributário, por parte da autoridade julgadora de primeira instância, principal, no valor de R\$ 983.101,50 (novecentos e oitenta e três mil cento e um reais e cinquenta centavos), e multa de ofício, no valor de R\$ 517.469,55 (quinhentos e dezessete mil quatrocentos e sessenta e nove mil e cinquenta e cinco centavos), teve como fundamento a não exclusão de notas fiscais canceladas na apuração da infração descrita no item I, o pagamento do IPI sobre as operações com suspensão sem amparo legal, item 2, e o pagamento do IPI sobre as operações cujas notas fiscais foram emitidas sem o requisito legal, item 03, todos do auto de infração.

Quanto à exclusão das notas fiscais canceladas para apuração da penalidade do item 1, como esta é calculada com base nas operações realizadas, aquelas devem obrigatoriamente serem excluídas da base de cálculo do imposto lançado e exigido. Já os pagamentos do IPI, ainda que sobre operações irregulares, devem ser deduzidos do imposto pagar. Caso contrário, estaria exigindo-se tal imposto em duplicidade sobre uma mesma operação.

Assim, correta a exoneração daqueles valores, tendo em vista a comprovação das notas fiscais canceladas e o efetivo pagamento do imposto sobre as operações consideradas irregulares.

Quanto ao recurso voluntário, sua apresentação também atendeu aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Conforme consta do relatório, as questões de mérito opostas nesta fase recursal se restringem à multa regulamentar pela infração ao art. 309 do RIPI/1982, item I, e à



multa de ofício sobre o imposto destacado nas notas fiscais emitidas sem o requisito legal, item 3, ambos da autuação.

Em relação ao item 1 – irregularidades na emissão de notas fiscais – por ter vendido e remetido produtos (insumos) adquiridos por industrial com a determinação de sua remessa para terceiros efetuarem industrialização por encomenda, aquele Regulamento assim dispõe, *in verbis*:

“Art 309 - Nas operações em que um estabelecimento mandar industrializar produtos, com matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos de terceiros, os quais, sem transitar pelo estabelecimento adquirente, forem entregues diretamente ao industrializador, será observado o seguinte procedimento:

I - pelo remetente das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem;

a) emitir Nota Fiscal, em nome do estabelecimento adquirente, com a qualificação do destinatário industrializador pelo nome, endereço e números de inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes e no fisco estadual; a declaração de que os produtos se destinam a industrialização; e o lançamento do imposto, se este for devido;

b) emitir Nota Fiscal em nome do estabelecimento industrializador, para acompanhar as matérias-primas, sem lançamento do imposto, e com a qualificação do adquirente, por cuja conta e ordem é feita a remessa. a indicação, pelo número, série, subsérie e data da Nota Fiscal referida na alínea 'a', e a declaração de ter sido o imposto lançado na mesma Nota, se ocorrer esta circunstancia

II - pelo estabelecimento industria

(..)

Ainda de acordo com esse Regulamento, arts. 242, III; 244, VIII; ~~252~~, III, parágrafo único, a nota fiscal deve conter, *in verbis*:

“Art 242 - A Nota Fiscal conterá:

(...);

III - a natureza da operação de que decorrer a saída (venda, transferência, conserto, devolução, consignação, remessa para fins de demonstração, de industrialização ou qualquer outro, locação, doação e outras saídas),

(...).

Art 244 - Sem prejuízo de outros elementos exigidos neste Regulamento, a Nota Fiscal dirá, conforme ocorra cada um dos seguintes casos

(..),

VIII – ‘Sem Valor para Acompanhar o Produto’, seguida esta declaração da circunstancia de se tratar de mercadoria para

entrega simbólica ou cuja unidade não possa ser transportada de uma só vez, e, ainda, quando o produto industrializado, antes de sair do estabelecimento industrial, for por este adquirido,

(...).

Art 252 - Será considerada sem valor, para efeitos fiscais, e servirá de prova apenas em favor do fisco, a Nota Fiscal que:

(...);

III - não conter a declaração referida no inciso VIII do Art 244.

Parágrafo único - No caso do inciso III, considerar-se-á o produto como saído do estabelecimento emitente da Nota Fiscal, para efeito de exigência do imposto e acréscimos legais exigíveis, sem prejuízo de novo pagamento do tributo por ocasião da efetiva saída da mercadoria.

Conforme demonstrado nos autos e detalhado no Termo Verificação e Constatação, às fls. 105/110, parte integrante do auto de infração, a recorrente emitiu notas fiscais diretamente para pessoas jurídicas contratadas para industrializar por encomenda produtos que utilizam insumos adquiridos dela (recorrente), ao invés de emitir as notas fiscais em nome de seus clientes, reais adquirentes, e não dos terceiros industrializadores indicados por eles, contrariando o dispositivo legal citado e transcrito acima.

Dessa forma, ficou sujeita à penalidade específica, nos termos do art. 357, § 1º do referido Regulamento que assim determina, *in verbis*:

“Art 357 - Apurando-se, num mesmo processo, a prática de mais de uma infração por uma mesma pessoa, natural ou jurídica, aplicar-se-ão cumulativamente as penas a elas cominadas (Lei nº 4.502/64, art 74)

Parágrafo 1º - As faltas cometidas na emissão de um mesmo documento ou na feitura de um mesmo lançamento serão consideradas uma única infração, sujeita a penalidade mais grave, dentre as previstas para elas.

Assim, com fundamento neste dispositivo, aplicou-se como penalidade o valor do imposto devido, conforme demonstrado nas planilhas às fls. 111/115.

Já em relação à infração do item 3 – falta de requisitos essencial na emissão de notas fiscais da autuação, ou seja, sem a indicação da quantidade de unidades contidas nas caixas, o fundamento legal foi o art. 364, § 4º do RIPI/1982.

Segundo consta do Termo de Verificação e Constatação, no caso de emissão de notas fiscais sem o requisito legal, nos termos do RIPI/1982, arts. 252, II, e 57, caput e inciso I, considera-se, respectivamente, as notas fiscais sem valor e não efetuado o lançamento e, consoante o parágrafo único do art. 57, no caso inciso I, não será novamente exigido o imposto pago, mas apenas o pagamento da multa básica de que trata o art. 364, § 4º desse Regulamento.

O RIPI/1982, então vigente, assim dispunha, quanto à realização do lançamento e suas penalidades, quando não realizado, *in verbis*:

"Art 57 - Considerar-se-á não efetuado o lançamento (Lei n° 4502/64, Art 23, e Decreto-lei n° 1680/79, Art 2°).

(...).

I - quando o documento for reputado sem valor por este Regulamento,

(...).

Parágrafo único - Nos casos dos incisos I e IV, não será novamente exigido o imposto já efetivamente pago, e, no caso do inciso II, se a falta resultar de presunção legal e o imposto estiver também comprovadamente pago.

"Art 242 - A Nota Fiscal conterá

(...),

VIII - a quantidade e discriminação dos produtos por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, numero, se houver, e demais elementos que permitam sua perfeita identificação;

(...);

XIV - a forma de acondicionamento dos produtos, bem como a marca, numeração, quantidade, espécie e peso, líquido e bruto, dos volumes;

(...).

"Art 252 - Será considerada sem valor, para efeitos fiscais, e servira de prova apenas em favor do fisco, a Nota Fiscal que

I - não satisfizer as exigências dos incisos I, II, IV, V, VI e VII do Art 242,

II - não indicar, dentre os requisitos dos incisos VIII, X, XI e XII do Art 242, os elementos necessários à identificação e classificação dos produtos e ao cálculo do imposto;

Art 364 - A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva Nota Fiscal, ou a falta de recolhimento do imposto lançado na Nota Fiscal, porem não declarado ao órgão arrecadador, no prazo legal e na forma prevista neste Regulamento, sujeitará o contribuinte às multas básicas (Lei n° 4502/64, Art 80 e Decretos-leis n°s 34/66, Art 2°, alt. 22°, e 1680/79, Art 2°).

(...);

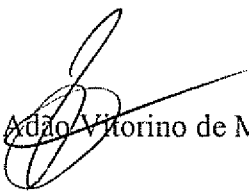
II - de 100% (cem por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado, ou que, devidamente lançado, não foi recolhido depois de 90 (noventa) dias do termino do prazo,

(...).

Parágrafo 4º - As multas deste artigo aplicam-se, ainda, aos casos equiparados por este Regulamento à falta de lançamento ou de recolhimento do imposto, desde que, para o fato não seja cominada penalidade específica (Lei nº 4502/64, Art 80, parágrafo 4º).

Assim, demonstrado que a recorrente emitiu notas fiscais sem o requisito essencial, previsto no art. 242, incisos VIII e IX, citados e transcritos anteriormente, ficou sujeita à penalidade nos termos do art. 364, II, parágrafo 4º, transcritos acima, reduzida a 75,0 %, em face da aplicação retroativa da Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I.

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, nego provimento aos recursos, de ofício e voluntário.


José Adão Vitorino de Moraes