



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

Processo n° 15504.019621/2009-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.202 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de maio de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO IPI
Recorrente LEMOS E RAGO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração atende ao disposto no art. 10 do Decreto n° 70.235/72, identifica a matéria tributada e explicita a fundamentação legal correlata.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IPI. ACETONA.

Os removedores de esmalte a base de Acetona, por apresentarem como destinação final a remoção de esmalte (de unhas), classificam-se na posição 3304.30.0300

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE.

A conduta consistente em reduzir sistematicamente, sem amparo legal, a base de cálculo do tributo, por meio da escrituração de receitas como não tributáveis pelo IPI sem a mínima comprovação desta natureza demonstra a intenção deliberada de diminuir o montante do tributo devido, caracterizando evidente intuito de fraude, adequando-se ao tipo objetivo descrito no art. 72 da Lei n° 4.502/64, e sujeitando o infrator a multa de ofício qualificada, nos termos da legislação tributária específica.

MULTA AGRAVADA. 112,5%. NÃO ATENDIMENTO A INTIMAÇÕES. CABIMENTO.

Deve ser mantido o aumento pela metade da multa de ofício quando constatado que o contribuinte no caso concreto, reiteradamente, descumpre intimações para prestação de informações e apresentação de documentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Cássio Schappo, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), José Luiz Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Winderley Moraes Pereira.

Ausentes, justificadamente, as conselheiras Mércia Helena Trajano D'Amorim e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

Trata o presente processo de auto de infração de fls. 02/14, relativos a Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, do ano calendário 2005, no valor de R\$ 3.600.203,24. A contribuinte tomou ciência do lançamento em 10/12/2009 (fl. 237).

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 15/38, a Delegacia de origem efetuou o lançamento com base nas seguintes infrações:

a) Venda sem emissão de nota fiscal apurada em decorrência de receita não comprovada;

b) Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com emissão de nota fiscal - operação com erro de classificação fiscal e/ou alíquota;

c) Multa por falta/atraso de entrega de arquivo magnético.

A contribuinte apresentou impugnação de fls. 240/294, em 11/01/2010, na qual alegou, em síntese:

a) A nulidade do lançamento por vício substancial: ausência de fundamentação legal e de motivação a suscitar a correção da classificação fiscal adotada pela impugnante; V,

b) Revela-se carente de fundamentos científicos a conclusão fiscal acerca dos produtos autuados (item 7.12.1; 7.12.2, 7.12.3 e 7.12.4 do TVF), bem como ausente de fundamentos jurídicos e classificações eleitas pelo Fiscal (em especial as preparações para manicuros e pedicuros);

c) O Fisco, por não haver previsão de prestação de serviços no objeto social da impugnante, desconsiderou as receitas decorrentes da prestação de serviços, fazendo incidir sobre elas o IPI; r

d) Na aplicação da incidência do IPI sobre as receitas advindas da suposta prestação de serviços, aplicou a alíquota de 22%, fato esse baseado também na presunção de que os produtos da autuada seriam classificados na posição 3304.30.00, no entanto, deveria o fisco, no mínimo utilizar-se da média sobre as receitas auferidas e suas respectivas alíquotas e, em hipótese alguma, atribuir uma alíquota máxima;

e) Resta claro que a Fiscalização não se desincumbiu do ônus de provar a existência dos fatos aptos a atrair a incidência da norma fiscal, tributando a impugnante por presunção, sem que militasse a seu favor a inversão do ônus da prova;

f) A inaplicabilidade da qualificação da multa imputada em relação ao item 001 do auto de infração em litígio, em razão da inexistência de crime contra a ordem tributária nacional;

g) O fato de a autuada não ter ofertado à tributação do IPI as receitas contabilizadas como sendo de prestação de serviços, tal fato por si só não reflete a suposta presunção de fraude que consiste em modificar, impedir ou retardar o fato gerador do tributo e, não corresponde automaticamente tal conduta, cujo tipo está previsto no dispositivo mencionado nos autos, pois o fato gerador permaneceu e permanece devidamente exposto nos livros contábeis da autuada, cujas informações foram recebidas pela Receita Federal através da DIPJ e DACON regularmente entregues;

h) Em síntese, o fato gerador perseguido pelo Fisco, jamais esteve dolosamente escondido, por todas as razões acima expostas, muito pelo contrário, sempre esteve escancarado nos documentos alhures mencionados, razão pela qual a multa de ofício imputada, como sendo infração qualificada (advinda de uma fraude), não pode e não deve prosperar, por questões de direito, pois a autuada jamais praticou, ou teve a intenção de rime contra a ordem tributária nacional.

i) Já no Termo de Verificação Fiscal - TVF, o Senhor Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil descreve cronologicamente e detalhadamente todos os procedimentos e fatos acontecidos no curso da ação fiscal, tais como termos de intimações e constatações, em número de 10 (dez) e as respostas da impugnante a todos esses 10 (dez) termos, com exceção ao termo nº 5, que cuidou exclusivamente de uma constatação fiscal, sem qualquer solicitação de documentos e/ou informações;

j) Portanto, as ilações do Senhor Auditor, “de que o contribuinte não forneceu as informações relativas à composição e indicação de uso, solicitadas através dos termos n.ºs 9 e 10, mesmo depois de decorridos quase 1 (um) mês entre a ciência do termo n.º 9 e a resposta ao termo n.º 10”, são inverídicas, pois todas as informações foram prestadas tempestivamente, quando da resposta aos Termos 7 e 8, bastando compulsar o inteiro teor dessas respostas, para se concluir com bastante tranqüilidade de que a verdade está do lado da impugnante; .

k) Após citar as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, argumenta que não restam dúvidas de que a solução de acetona deve ser classificada como acetona, segundo a regra 2b, que admite a matéria em estado puro ou misturada;

l) Aduz, ainda, que a classificação no capítulo 29, posições acetona (2914.1100) ou outros (2914.1990), é mais específica do que a classificação pretendida pelo Fisco, haja vista que os empregos da acetona e da solução de acetona são enormemente diversificados; '

m) Se há reparos à classificação da Impugnante, estes devem ser atribuídos ao critério adotado em relação a algumas operações com o produto autuado no ano de 2005 (...), classificado, para fins fiscais, de modo equivocado pela impugnante, ensejando uma das infrações capituladas no auto de infração, visto que naquela oportunidade houve a adição, em pequena proporção, do coadjuvante corante, sem prejuízo das características essenciais do produto;

n) Por conseguinte, a jurisprudência advinda do Conselho de Contribuintes, o acórdão provido em favor da impugnante de nº 203-00.942, Recurso 90.602 do Segundo Conselho de Contribuintes, em 27/01/1994, a relevância dos fundamentos aduzidos na decisão judicial acima transcrita, que desfazem indubitavelmente a controvérsia acerca do tema, a manifestação clara e inequívoca da Receita Federal através dos Pareceres Normativos CST de n.ºs 83/70 e 225/70 e a comprovação através de foto da embalagem utilizada para acondicionamento da acetona, sem qualquer indicação de sua aplicação e/ou utilização, comprovam o acerto da impugnante em classificar o produto no Capítulo 29 da TIPI e jamais no Capítulo 33, como quer a autoridade fiscal autuante.

O) A classificação fiscal adotada pela impugnante tem amparo em decisão administrativa definitiva a seu favor, constituindo, nessa esteira, coisa julgada administrativa. Deveras, no passado, já fora autuada a impugnante em decorrência da classificação do seu produto na posição da TIPI correspondente à acetona, com decisão favorável ao recurso interposto pela impugnante pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes;

p) De acordo com as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado, a classificação efetuada pela contribuinte está correta, a seguir descrita: a) produto autuado nos itens

7.12.1, denominado óleos - 3301.19.00 (e não 3304.99.90 como classificado pelo fisco); b) produto autuado nos itens 7.12.2, denominado produtos capilares - 3301.29.90 (e não 3305.90.00 como classificado pelo fisco); c) produto autuado nos itens 7.12.3, denominado vaselina - 2710.19.91 (e não 3304.99.90 como classificado pelo fisco);

q) No tocante à multa pela não entrega de arquivos magnéticos, referiu-se a autoridade administrativa à omissão dos arquivos magnéticos que compõem a base de dados do Sintegra (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços) diante da não apresentação no ato da fiscalização destinada a apuração de débitos de IPI; .

r) Conclui-se que a não apresentação de arquivos magnéticos pertencentes à base de dados Sintegra, destinados a envio exclusivo para a Secretaria do Estado da Fazenda, não pode resultar em tal gravame ao contribuinte em procedimento fiscalizatório sobre o IPI, de competência exclusivamente federal; .

s) Merece ser afastada a multa aplicada pela correção da “suposta falta”, através da fungibilidade existente entre a documentação requerida e a apresentada para os fins que a fiscalização se prestava;

t) Resta claro a impossibilidade de se utilizar a taxa de referência selic como taxa de juros moratórios para os créditos fiscais federais, como pretende a Lei 9.065/95, já que a mesma, tal como definido pelo seu regulamento, não possui característica de indenização, próprias dos juros moratórios.

z) Isto posto, requer a improcedência do auto de infração em comento, com a extinção do crédito tributário e da multa regulamentar nele consubstanciados, assim como a juntada dos documentos comprobatórios do direito alegado, com fulcro no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72, haja vista o vasto material probatório e o remoto período relativo aos fatos autuados.

Sobreveio decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2005

FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO

A saída de produtos tributados, com falta de destaque do imposto em decorrência de erro de classificação fiscal, implica no lançamento de ofício do que deixou de ser recolhido por iniciativa do sujeito passivo, acrescido dos consectários legais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - APLICAÇÃO - Correta a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% quando restar evidenciado nos autos o intuito de fraude.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO DE PENALIDADE.

O contribuinte que se furta a atender no prazo estabelecido, sem justificativa plausível, à intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos, dará lugar ao agravamento da multa decorrente do lançamento de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

*PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.
REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.*

O processo administrativo tributário tem' como escopo decidir, na órbita administrativa, se houve ou não a ocorrência de fato gerador do imposto e, caso este tenha ocorrido, verificar se o lançamento esteve de acordo com a legislação aplicável. Logo, o julgador administrativo não deve se manifestar quanto ao processo de representação fiscal para fins penais, já que nele não há interesse tributário envolvido.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal. Nesse passo, o Fisco deve comprovar regularmente seu direito ao crédito tributário provando o acréscimo patrimonial. Já o contribuinte deve apresentar qualquer fato extintivo, modificativo ou impeditivo ao referido acréscimo.

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

A recorrente sustenta também que a decisão recorrida não enfrentou todas as questões por ela exposta em sua impugnação ao lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Das preliminares

A requerente sustenta a nulidade do procedimento fiscal devido a falta de motivação.

Em atenção ao alegado, verifica-se que o auto de infração expõe com clareza as infrações praticadas pela recorrente, não se olvidando de nenhuma das informações exigidas pela legislação fiscal.

As questões postas pela recorrente, em verdade, confundem-se com a análise do mérito da causa, de forma que serão analisadas em outros pontos desta decisão.

Assim sendo, nega-se provimento ao pleito de nulidade do auto de infração.

Da classificação fiscal das mercadorias - acetona

A RFB modificou a classificação fiscal adotada pela recorrente em relação a produtos por ela industrializados a base de acetona, por entender mais adequada a posição 3304.30.00, devido aos produtos serem destinados à remoção de esmaltes de unhas e terem sido embalados para venda a retalho.

A recorrente, a seu turno, sustenta que a classificação fiscal correta para seus produtos é a 2914.19.29, por ser mais específica do que a classificação pretendida pelo Fisco, afirmando que os empregos da acetona e da solução de acetona seriam diversificados.

De acordo com o disposto na Regra nº1 para interpretação do Sistema Harmonizado, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições. Para tanto, reproduzimos o texto do código NCM 2914.19.29 (TIPI vigente à época dos fatos geradores):

*29.14 - CETONAS E QUINONAS, MESMO CONTENDO
OUTRAS FUNÇÕES OXIGENADAS, E SEUS DERIVADOS
HALOGENADOS, SULFONADOS, NITRADOS OU
NITROSADOS*

*2914.1-Cetonas acíclicas não contendo outras funções
oxigenadas*

2914.11.00--Acetona

2914.12.00--Butanona (metiletilcetona)

2914.13.00--4-Metilpentan-2-ona (metilisobutilcetona)

2914.19--Outras

2914.19.10 Forona

2914.19.2 Diketonas

2914.19.21 Acetilacetona

2914.19.22 Acetonilacetona

2914.19.23 Diacetila

2914.19.29 - Outras

A nota 1a) do Capítulo 29 assim determina:

1. Ressalvadas as disposições em contrário, as posições do presente Capítulo apenas compreendem:

a) Os compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo que contenham impurezas;

Portanto, é imprescindível que o produto, para ser classificado no capítulo 29, seja definido como um composto orgânico de constituição química definida apresentado isoladamente.

A recorrente informou que os produtos em questão tratam-se de compostos de acetona com outros produtos químicos, e seriam indicados para remoção de esmaltes de unhas, informação esta confirmada no *site* da recorrente na internet.

Não se trata, portanto, de um composto químico apresentado isoladamente.

Desta forma, por determinação expressa da Nota 1a) do Capítulo 29, os produtos não podem ter sua classificação fiscal no Capítulo 29.

A RFB entende que os produtos classificam-se na posição 3304.30.00, que tem a seguinte redação:

33.04 - PRODUTOS DE BELEZA OU DE MAQUILAGEM PREPARADOS E PREPARAÇÕES PARA CONSERVAÇÃO OU CUIDADOS DA PELE (EXCETO MEDICAMENTOS), INCLUÍDAS AS PREPARAÇÕES ANTI-SOLARES E OS BRONZEADORES; PREPARAÇÕES PARA MANICUROS E PEDICUROS

[...]

3304.30.00 - Preparações para manicuros e pedicuros

A nota 3 do capítulo 33 esclarece ainda que:

3. As posições 33.03 a 33.07 aplicam-se, entre outros, aos produtos, misturados ou não, próprios para serem utilizados como produtos daquelas posições e acondicionados para venda a retalho tendo em vista o seu emprego para aqueles usos, exceto águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais.

Pois bem, tendo em vista que os produtos em comento tratam-se de preparações para manicuros e pedicuros, e se encontram acondicionados para venda a retalho, mostra-se correta a classificação fiscal adotada pelo Fisco, de forma a mostrar-se correto o lançamento fiscal.

Quanto à aplicação da regra 3.b, conforme alegado pela recorrente, ela somente é aplicável quando as regras anteriores se mostrarem insuficientes para classificar o produto. No presente caso, a classificação adotada pela fiscalização baseou-se na regra 1, sendo, portanto, inaplicável as demais regras para interpretação do Sistema Harmonizado.

A recorrente sustenta ainda ser aplicável à lide o inciso III do artigo 100 do CTN, que define com norma complementar as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, e o inciso II do mesmo artigo, pois possuiria decisão pretérita favorável.

Observo, contudo, que a decisão a que se refere a recorrente não foi proferida com eficácia normativa, bem como o próprio lançamento que já foi objeto de julgamento administrativo demonstra a contrariedade das autoridades administrativas em relação ao entendimento da recorrente.

Desta forma, deve ser mantida a exigência fiscal.

Da classificação fiscal das mercadorias - óleos vegetais para utilização no corpo

A autoridade fiscal, em relação a diversos produtos industrializados pela recorrente, que em síntese correspondem a óleos vegetais para utilização no corpo, discordou da classificação fiscal adotada por esta.

Entendeu que, devido a se tratarem de produtos destinados basicamente a tratamento corporal e terem sido embalados para venda a retalho, classificam-se na posição 3304.99.90.

A recorrente, contudo, sustenta que os produtos deveriam ser classificados na posição 3301.19.00, que admite matéria em estado puro ou misturada.

Pois bem, a nota explicativa da posição 33.01 estabelece que:

A - Óleos essenciais, incluídos os chamados “concretos” ou “absolutos”; resinóides; oleorresinas de extração. Os óleos essenciais (também chamados essências) são matérias-primas de origem vegetal que se utilizam em perfumaria, em algumas indústrias alimentares ou em outras indústrias. Geralmente, a sua composição é muito complexa; contêm, especialmente, álcoois; aldeídos; cetonas, éteres, ésteres, fenóis e hidrocarbonetos terpênicos ou terpenos, em maiores ou menores

quantidades. Os óleos essenciais mantêm a sua classificação nesta posição mesmo que tenham sido desterpenados, isto é, mesmo quando lhes tenham sido eliminados os constituintes terpênicos, que lhes alteram o aroma. Na sua maior parte, são voláteis e só mancham o papel apenas de maneira passageira. (grifo nosso)

A Nota 3 do capítulo 33, por sua vez, determina que:

*As posições 3303 a 3307 aplicam-se, entre outros, aos produtos, misturados ou não, **próprios para serem utilizados como produtos daquelas posições e acondicionados para venda a retalho** tendo em vista o seu emprego para aqueles usos, exceto águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais. (grifo nosso)*

A Nota Explicativa da posição 3304 afirma ainda que

A - PRODUTOS DE BELEZA OU MAQUILAGEM PREPARADOS E PREPARAÇÕES PARA CONSERVAÇÃO ou CUIDADOS DA PELE, INCLUÍDAS AS PREPARAÇÕES ANTI-SOLARES E OS BRONZEADORES Incluem-se na presente posição:

[...]

*3) Os outros produtos de beleza ou de maquilagem preparados e as preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto os medicamentos), tais como: os pós-de-arroz e as bases para o rosto, mesmo compactos, os talcos para bebês (incluído o talco não misturado, nem perfumado, acondicionado para venda a retalho), os outros pós e pinturas para o rosto, **os leites de beleza ou de toucador, as loções tónicas ou loções para o corpo**; a vaselina acondicionada para venda a retalho e própria para os cuidados da pele, **os cremes de beleza**, os cold creams, os **cremes nutritivos** (incluídos os que contêm geléia real de abelha); os cremes de proteção para evitar as irritações da pele; as preparações para o tratamento da acne (exceto os sabões da posição 34.01) próprios para limpeza de pele e que não contenham ingredientes ativos em quantidades suficientes para que se considerem como tendo urna ação essencialmente terapêutica ou profilática sobre a acne; os vinagres de toucador, que são misturas de vinagre ou de ácido acético com álcool perfumado. Este grupo compreende igualmente as preparações anti-solares (filtros solares) e os bronzadores. (grifo nosso)*

Em sendo estas as disposições normativas que regem a matéria, em especial a Nota 3 do capítulo 33, resta claro que os citados produtos devem ser incluídos na posição 3304, posto não se tratarem de óleos essenciais, mas sim de produtos de beleza acondicionados para venda a retalho.

Desta forma, mostra-se correta a autuação fiscal.

Da classificação fiscal das mercadorias - produtos capilares

Foram objeto de reclassificação fiscal alguns produtos industrializados obtidos com base em queratina e velluto, destinados a tratamento capilar e embalados para venda a retalho, aos quais a autoridade fiscal entendeu como correta a classificação na posição 3305.90.00.

A recorrente, novamente, sustenta que os produtos deveriam ser classificados na posição 3301.19.00, que admite matéria em estado puro ou misturada.

Relacionada a lide, em conjunto com as notas já citadas no tópico anterior, a Nota Explicativa da posição 3305 determina que:

A presente posição compreende:

[...]

4) As outras preparações para serem aplicadas nos cabelos, tais como brilhantinas; óleos, cremes ("pomadas"), fixadores; as tinturas (tintas) e os produtos descolorantes para cabelos; os cremes para enxaguar (cremes-rinses).*

Assim sendo, entendo que os citados produtos devem ser incluídos na posição 3305, posto não se tratem de óleos essenciais, mas sim de produtos a serem aplicados em cabelos acondicionados para venda a retalho.

Correto, portanto, o lançamento fiscal.

Da classificação fiscal das mercadorias - vaselina

A autoridade fiscal reclassificou ainda o produto, entendendo que o mesmo deveria ser classificado na posição 3304.99.90, devido a ser destinado a tratamento corporal e ter sido embalado para venda a retalho.

A contribuinte sustenta que a classificação correta seria na posição 2710.19.91.

A posição pretendida pela recorrente tem a seguinte redação:

2710 - Óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto óleos brutos; preparações não especificadas nem compreendidas em outras posições, contendo, como constituintes básicos, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto resíduos de óleos. "

2710. 19.91 - Óleos minerais brancos (óleos de vaselina ou parafina)

Pois bem, da mesma forma como já esclarecido em relação aos demais produtos reclassificados, tendo em vista particularmente a Nota 3 do capítulo 33, resta claro que os citados produtos devem ser incluídos na posição 3304, posto se tratem de óleos destinados a tratamento corporal acondicionados para venda a retalho.

Desta forma, mostra-se correta a exigência fiscal.

Das receitas não comprovadas

Foi constituído crédito tributário de IPI em relação a receitas contabilizadas como decorrentes de prestação de serviços, mas que não possuíam documentos que comprovavam esta natureza.

A recorrente contesta a exigência, arguindo que se estaria efetuando lançamento por presunção, pois o IPI estaria sendo exigido pela alíquota máxima. Afirma não haver prova da ocorrência dos fatos.

Ingressando-se na análise dos fatos, verifica-se que a recorrente contabilizou no ano de 2005 receitas no montante de R\$ 1.884.658,70 referentes a serviços prestados.

Intimada a apresentar as referidas notas fiscais de prestação de serviços, informou que não possui nos seus objetivos sociais a atividade de prestação de serviços, e que o que ocorreu ao longo do ano-calendário de 2005 foi a prestação de serviços eventuais, sem a emissão de nota fiscal de serviço, por não possuí-la.

Informa ainda, conforme descrito no relatório fiscal, que:

Não utiliza livros auxiliares, inclusive Livro de Registro de Duplicatas;

Efetua os recebimentos de suas duplicatas exclusivamente através de cobranças bancárias, onde os lançamentos relativos aos recebimentos encontram-se detalhados;

Não possui o Livro de Registro de Duplicatas, pois efetua os controles das duplicatas através dos extratos bancários;

Compromete-se a identificar os clientes e respectivas duplicatas, desde que seja informado, com base nos Livros Razão, os lançamentos contábeis correspondentes.

O contribuinte foi intimado, então, para:

Apresentar a relação de todos os serviços prestados no ano de 2005, identificando os respectivos lançamentos contábeis;

Informar para todo serviço prestado ao longo de 2005, e especialmente para os lançamentos contabilizados na conta PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A PRAZO - 4.01.02.02, qual foi o serviço prestado, a quem foi prestado, o valor e a forma de recebimento do mesmo;

Apresentar todas as duplicatas ou documentos equivalentes relativos aos lançamentos contabilizados nas contas DUPLICATAS A RECEBER - 1.01.06.01 (Quadro - 1) e contabilizado na conta DUPLICATAS A RECEBER - 1.1.2.01.002 (Quadro -2)

[...]

Apresentar os extratos bancários relativos a todas as contas bancárias da empresa para os meses de Janeiro até Julho e Outubro de 2005, tendo em vista a resposta ao Tenno de Intimação Fiscal nº 4, em que informa que os controles

auxiliares aos Livros Diário são feitos através dos extratos bancários.

A estes questionamentos a contribuinte apresenta a seguinte resposta:

Ratifica resposta dada anteriormente, onde informa que o que ocorreu ao longo de 2005, foi a prestação de serviços eventuais, com a respectiva tributação das receitas auferidas em relação ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, mas que não localizou os documentos e/ou elementos que pudessem comprovar a identificação dos serviços prestados, por não terem sido encontrados em seus arquivos, em virtude de um provável extravio;

Informa que não tem condições de apresentar as duplicatas solicitadas, tendo em vista que as mesmas não foram localizadas em seus arquivos, em virtude de um provável extravio. Contudo, afirma que do total das duplicatas discriminadas no termo, no valor de R\$ 2.190.363,77, R\$ 1.884.658,70 refere-se a recebimentos das prestações de serviços e o restante a recebimentos relativos a vendas de mercadorias;

Informa que não tem condições de apresentar os extratos bancários solicitados, tendo em vista que os mesmos não foram localizados em seus arquivos, em virtude de um provável extravio.

Pois bem, o que se constata dos autos é que a recorrente não apresentou um único documento capaz de minimamente comprovar que as receitas por ela percebidas decorrem da prestação de serviços.

Como bem coloca a recorrente, trata-se de uma empresa que não possui em seu objeto social a prestação de serviços, e por isso não possui nenhum documento que ateste sua atividade.

Neste contexto, e tendo em vista que a representatividade da receita declarada como prestação de serviços, que corresponde a aproximadamente 25% de sua receita bruta (R\$ 7.624.325,89) no ano de 2005, a versão da recorrente não só não está comprovada por documentos que ela está legalmente obrigada a possuir como ainda é de difícil aceitação racional.

Assim, mostra-se correto o lançamento fiscal de exigir o IPI em relação às receitas de origem não comprovada.

Em relação ao tributo estar sendo exigido por meio da alíquota mais elevada, a autoridade fiscal assim procedeu em atendimento ao disposto nos §§ 1º e 2º do artigo 448 do RIPI/2002, que assim dispõe:

Art. 448. Constituem elementos subsidiários, para o cálculo da produção, e correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade das matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento dos produtos, o valor das despesas gerais efetivamente feitas, o da

mão-de-obra empregada e o dos demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens (Lei nº 4.502, de 1964, art. 108).

§ 1º Apurada qualquer falta no confronto da produção resultante do cálculo dos elementos constantes desse artigo com a registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente, o qual, no caso de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas e preços diversos, será calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento. (Incluído pelo Decreto nº 4.859, de 14.10.2003)

§ 2º Apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, considerar-se-ão provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto, mediante adoção do critério estabelecido no § 1º. (Incluído pelo Decreto nº 4.859, de 14.10.2003)

Correta, portanto, a exigência fiscal.

Da multa de ofício qualificada

A recorrente contesta a imputação da multa qualificada devido à inexistência de crime contra a ordem tributária.

Sustenta que o fato de não ter ofertado à tributação do IPI as receitas contabilizadas como sendo de prestação de serviços não configura fraude, pois o fato gerador encontrava-se exposto em seus livros contábeis.

A multa foi aplicada pela autoridade fiscal em sua forma qualificada com a seguinte justificativa, extraída do relatório fiscal:

6.13.2. A multa foi qualificada tendo em vista que o contribuinte contabilizou venda de mercadorias como se fosse prestação de serviços, com o claro propósito de reduzir o valor do tributo devido, incidente sobre as vendas dos produtos por ela industrializados, o que configura o evidente intuito de fraude nos termos dos artigos 71 e 72 da Lei 4.502, de 30/11/2004, conforme demonstrado anteriormente, e em especial conforme O disposto abaixo:

6.13.2.1. O contribuinte contabilizou, de forma resumida/consolidada, sempre no último dia de cada mês, de Janeiro até Setembro de 2005, as receitas com prestações de serviços, mas a despeito do disposto no art. 258 e nos parágrafos 1º até 4º do (RIR/99) não elaborou os correspondentes livros auxiliares demonstrando de forma individualizada os serviços prestados, a data da prestação, o destinatário e o valor, conforme resposta ao termo nº 4;

6.13.2.2. Apesar da receita com os serviços (R\$ 1.884.658,87) corresponder a aproximadamente 1/4 da Receita Bruta (R\$ 7.624.325,89), conforme balancete da empresa em 2005 (fls.

143), o contribuinte afirmou tratar-se de prestação de serviços eventuais, e não emitiu nenhuma nota fiscal, conforme resposta ao termo nº 3;

6.13.2.3. O contribuinte não apresentou nenhuma duplicata relativa aos recebimentos das receitas, relativas aos serviços prestados em 2005, sob o argumento que as mesmas não foram encontradas em função de possível extravio, conforme resposta ao termo nº 6, apesar de ter se comprometido a identificar os clientes e respectivas duplicatas, conforme resposta ao termo nº 4;

6.13.2.4. O contribuinte informou em resposta ao termo nº 4 que não possuía o Livro de Registro de Duplicatas e que efetuava os controles das mesmas via extratos bancários, mas quanto intimado a apresentá-los, limitou-se a informar, em resposta ao termo nº 6, que não tinha como apresentá-los, tendo em vista que os mesmos não haviam sido localizados em razão de um possível extravio. No entanto, se quisesse realmente esclarecer os fatos, poderia ter requerido as 2" vias dos extratos junto aos bancos.

6.13.2.5. Apesar de não ter emitido notas fiscais de serviços, não ter encontrado nenhuma das duplicatas e extratos bancários correspondentes às receitas auferidas, não ter encontrado nenhum documento e/ou elementos que pudessem comprovar a identificação dos serviços prestados, conforme respostas aos termos nº 3 e 6, o contribuinte foi capaz de informar, com precisão de centavos, que do valor total das duplicatas solicitadas através do termo nº 6, R\$ 1.884.658,70 referiam-se a recebimentos de receitas advindas de serviços prestado, conforme resposta ao termo nº 6, o que demonstra que o contribuinte possui documentos, não apresentados.

Os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, citados pela autoridade fiscal como fundamento da qualificação da multa, assim dispõem:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Importa verificar, desta forma, para legitimar a qualificação da multa, se a atitude da recorrente pode ser entendida com intencional, como dolosa, ou se, ao contrário, decorre de meros erros, não intencionais.

A análise dos fatos, devidamente comprovados neste processo, não deixa dúvidas quanto à dolosidade de sua conduta.

A recorrente, durante todo os períodos de apuração referentes ao ano calendário 2005, escriturou vultuosas receitas como sendo referentes a serviços prestados e, desta forma, não tributáveis pelo IPI, todavia não foi capaz de comprovar a origem de nenhum dos aludidos serviços. Nada.

Sequer apresentou alguma justificativa coerente para a sua falta de comprovação, aludindo falta de formalização das operações e a ocorrência de inúmeros extravios de documentos outros que, quiça, permitiriam gerar alguma dúvida em relação ao ocorrência dos fatos.

Assim sendo, mostra-se correto o lançamento fiscal ao exigir a multa de ofício em sua forma qualificada.

Da multa de ofício agravada

A recorrente contesta o agravamento da multa de ofício aplicada em relação ao tributo devido em decorrência da reclassificação fiscal, sustentando ter se manifestado tempestivamente em relação a todos os termos lavrados pelo Fisco.

A autoridade fiscal aplicou a penalidade com a seguinte justificativa:

7.18 Cabe informar que foi aplicada multa de ofício agravada previsto no parágrafo 7º do art. 488 do (RIPI/2002), tendo em vista que o contribuinte não forneceu as informações relativas à composição e indicação de uso, solicitadas através dos termos nºs 9 e 10, conforme demonstrado anteriormente, e em especial conforme o disposto abaixo:

7.18.1 Mesmo após decorrido quase 1 (um) mês, entre a ciência do termo nº 9 e a resposta ao termo nº 10, o contribuinte não atendeu, em relação a nenhum dos produtos, o solicitado nos termos nº 9 e 10, e nem ao menos explicou a divergência descrita no item 7.06.02, relatada nos termos nº 9 e 10.

O artigo 488, §7º do RIPI/2002, utilizado como fundamento da penalidade, assim dispõe:

Art. 488. A falta de destaque do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto destacado ou o recolhimento, após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 45):

I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser destacado ou recolhido, ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória (Lei nº

4.502, de 1964, art. 80, inciso I, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 45);
ou

II - cento e cinqüenta por cento do valor do imposto que deixou de ser destacado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, inciso II, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 45).

[...]

§ 7º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passam a ser de cento e doze e meio por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos e serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 46):

I - juntamente com o imposto, quando este não houver sido destacado nem recolhido; ou

II - isoladamente, nos demais casos.

O agravamento da penalidade decorre, portanto, do não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

Observa-se, de pronto, que a recorrente respondeu as intimações, todavia sem ofertar as informações solicitadas.

A autoridade fiscal intimou a contribuinte, por meio do Termo nº 8, a apresentar no prazo de 5 (cinco) dias úteis as seguintes informações:

Informar a composição e indicação principal de uso dos produtos discriminados no quadro abaixo, em relação à produção da empresa em 2005 e atualmente, nos moldes das notificações efetuadas à ANVISA - Agência Nacional de Vigilância Sanitária, com base na normatização daquele órgão, e em especial O disposto na Resolução da Diretoria Colegiada - RDC nº. 343, de 13/12/2005.

A recorrente apresentou resposta questionando a exiguidade do prazo concedido, requerendo a dilação deste prazo para sessenta dias.

A autoridade fiscal respondeu a recorrente no Termo nº 9, justificando o prazo de 5 dias desta forma:

Por fim, em relação ao item 1.4, esclarecemos que o prazo de 5 (cinco) dias havia nos parecido compatível com o solicitado, tendo em vista que o contribuinte já possui em seu poder todas as informações solicitadas, conforme disposto nos Artigos 8º e 9º da Resolução da Diretoria Colegiada - RDC nº. 343, de 13/12/2005 da ANVISA - Agência Nacional de Vigilância Sanitária abaixo transcritos:

"Art. 8º O preenchimento dos formulários eletrônicos contemplará, dentre outras, as seguintes informações:

III. Fórmula quali-quantitativa, função e bibliografia ou referência dos ingredientes;

IV. Finalidade, modo de uso. "

"Art. 9º Os documentos gerados ao final do procedimento eletrônico devem ser impressos, assinados pelo responsável Técnico e pelo Representante Legal da empresa e mantidos na empresa complementando toda a documentação relativa ao produto conforme estabelecido no Anexo III da Resolução Anvisa RDC N" 211, de 14 de julho de 2005, suas alterações, atualizações ou instrumentos que vierem a substituí-lo. "(gn)

Na oportunidade, reentimou a recorrente para prestar as informações solicitadas, desta vez, no prazo de 20 (vinte) dias corridos.

A recorrente, em resposta, novamente reclama do curto espaço de tempo, requerendo a ampliação deste.

Pois bem, em sendo estes os fatos, constata-se que a autoridade fiscal cometeu um equívoco, posto a citada Resolução da Diretoria Colegiada - RDC ANVISA nº. 343, de 13/12/2005, iniciar sua vigência apenas em 01/01/2006.

A recorrente, portanto, não tinha em seu poder os documentos a que se refere o artigo 9º desta Resolução, pois não tinha obrigação à época de gerá-los. Não pode, assim, ser penalizada pela não apresentação dos mesmos.

Desta forma, deve ser cancelada a exigência da multa na forma prevista pelo artigo 488, §7º do RIPI/2002 em relação ao IPI devido em decorrência da reclassificação fiscal.

A recorrente contesta ainda o agravamento da multa em relação ao IPI lançado decorrente da não comprovação da origem das receitas escrituradas relacionadas a prestação de serviços.

A autoridade fiscal justifica a exigência nestes termos:

6.13.1. A multa foi agravada tendo em vista que o contribuinte não apresentou nenhum dos documentos ou informações que pudessem identificar, em relação às receitas com prestações de serviços, o serviço prestado, a data da prestação, o destinatário e o valor, conforme demonstrado anteriormente, e em especial conforme o disposto abaixo:

6.13.1.1. Apesar de não ter emitido notas fiscais de serviços, não ter encontrado nenhuma das duplicatas e extratos bancários correspondentes às receitas auferidas, não ter encontrado nenhum documento e/ou elementos que pudessem comprovar a identificação dos serviços prestados, conforme respostas aos termos nº 3 e 6, o contribuinte foi capaz de informar, com precisão de centavos, que do valor total das duplicatas solicitadas através do termo nº 6, R\$ 1.884.658,70 referiam-se a recebimentos de receitas advindas de serviços prestados, conforme resposta ao termo nº 6, o que demonstra que o contribuinte possui documentos, não apresentados;

6.13.1.2. O contribuinte informou em resposta ao termo nº 4 que não possuía o Livro de Registro de Duplicatas e que efetuava os controles das mesmas via extratos bancários, mas quanto intimado a apresentá-los, limitou-se a informar, em resposta ao termo nº 6, que não tinha como apresentá-los, tendo em vista que os mesmos não haviam sido localizados em razão de um possível extravio. No entanto, se quisesse realmente esclarecer os fatos, poderia ter requerido as 2' vias dos extratos junto aos bancos;

6.13.1.3. O contribuinte não apresentou nenhuma duplicata relativa aos recebimentos das receitas, relativas aos serviços prestados em 2005, sob o argumento que as mesmas não foram encontradas em função de possível extravio, conforme resposta ao termo nº 6, apesar de ter se comprometido a identificar os clientes e respectivas duplicatas, conforme resposta ao termo nº 4.

De fato, em relação a esta infração, a recorrente deixou de prestar os esclarecimentos requeridos nas intimações, sendo que as justificativas apresentadas para o não atendimento foram de baixa credibilidade.

Como aceitar que a recorrente teve extraviado todos os documentos referentes a 1/4 de suas receitas percebidas no ano de 2005? E mesmo que se aceite como factível a situação descrita pela recorrente, porque esta não tratou de buscar com seus parceiros comerciais ou com as instituições bancárias as informações solicitadas?

Correto, portanto, o agravamento da multa imposta a recorrente em relação ao IPI lançado decorrente da não comprovação da origem das receitas escrituradas relacionadas a prestação de serviços.

Da multa pela não entrega de arquivos magnéticos

Foi aplicada multa equivalente a 1 (um) por cento da receita bruta da empresa no ano-calendário de 2005, pelo não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação dos arquivos magnéticos e sistemas, prevista no art. 12, inciso III, da Lei n.º 8.218, de 1991 (artigo 504, inciso III, c/c art. 318, do RIPI 2002):

Transcreve-se abaixo os artigos 11 e 12 da Lei n.º 8.218, de 1991, que fundamentam a exigência:

Art. 11. As peças jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Vide Mpv nº 303, de 2006)

§ 1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser

diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (grifo nosso)

A autoridade fiscal justifica a imposição nestes termos:

Em 08/05/2009 o contribuinte foi reintimado através do Termo de Intimação Fiscal nº 2 (fls. 46/47), a apresentar os arquivos digitais.

5.02. Em 25/05/2009 o contribuinte apresenta (fls.48), em resposta o termo nº 2, em que apresenta arquivos digitais relativos aos meses de Outubro até Dezembro de 2005.

5.03. Em 04/06/2009 foi emitido Termo de Constatação e Reintimação Fiscal nº 3 (fls. 50/52), onde é relatado, dentre

outras coisas, a constatação de que foram apresentados somente parte dos arquivos digitais solicitados, sendo que a parte apresentada (arquivos de contabilidade relativos aos meses de 10 até 12/2005) estava com os dados inconsistentes.

5.04. Em 10/06/2009 o contribuinte apresenta novamente mediante resposta (fls 53/54), relativa ao termo n° 3, os arquivos digitais relativos à contabilidade do período de 10 até 12/2005 e ratifica a informação prestada em 06/05/2009 de que não possui os demais arquivos digitais solicitados.

Em 24/06/2009 foi emitido Termo de Constatação Fiscal n° 5 (fls. 59/61), onde é informada a constatação de que os arquivos digitais não foram entregues ou foram entregues com dados inconsistentes.

A recorrente esclarece a não apresentação dos arquivos magnéticos nestes termos:

Em relação a esse item, a contabilidade ao longo do ano-calendário de 2005, estava a cargo do Escritório Suspensão Ltda., com endereço à Rua Geraldo Teixeira da Costa. Esse escritório infelizmente não deixou disponível para a empresa Lemos e Rago Ltda., esses arquivos, se limitando somente a entregar os livros acima listados. Com a mudança para outro escritório, a partir de 2006, a empresa Lemos e Rago tem disponíveis esses arquivos, que caso necessário, poderemos disponibilizar para esta fiscalização.

Em relação ao SINTEGRA do ano-calendário de 2005, aconteceu exatamente o mesmo fato relatado no parágrafo anterior. Cabe ressaltar, que nas visitas da fiscalização estadual, apresentamos esta justificativa e pela falta desse arquivo, jamais fomos autuados, visto que apresentamos todas as Notas Fiscais de Entradas e Saídas.

Tendo em vista não termos condições técnicas de apresentarmos os arquivos magnéticos solicitado na Intimação, colocamo-nos ao inteiro dispor desta fiscalização, para caso seja necessário, apresentaremos imediatamente todas as Notas Fiscais de Entradas e Saídas de Mercadorias, referente à nossa movimentação no ano-calendário de 2005, para os levantamentos que julgar necessários.

(Termo de Entrega de Documentos fl. 44)

Do exposto, resta claro que a contribuinte utilizava sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal.

A recorrente, contudo, não cumpriu sua obrigação de manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. O fato de o escritório de contabilidade contratado por esta para a tarefa não ter disponibilizado os arquivos não serve de justificativa perante o Fisco.

A recorrente contesta a exigência, aludindo que a presente penalidade não pode abranger a não entrega de arquivos do Sintegra (Sistema Integrado de Informações sobre Operações interestaduais com Mercadorias e Serviços), pois tais dados não se encontrariam na competência federal.

A limitação a que se refere a recorrente, contudo, não se encontra prevista na legislação fiscal.

Perceba-se que a redação do dispositivo é ampla, obrigando as pessoas jurídicas que utilizam sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, a manter, à disposição da SRF, os respectivos arquivos digitais e sistemas.

Inexiste qualquer vedação quanto aos dados solicitados terem origem em banco de dados do fisco estadual ou mesmo municipal.

Ademais, não foram apenas os arquivos do Sintegra que não foram entregues, mas praticamente todos os documentos passíveis de comprovar a sua escrituração contábil referente ao período de janeiro a setembro de 2005.

Restando configurada a inobservância da obrigação contida no artigo 11 da Lei nº 8.218, de 1991, mostra-se correta a imputação da multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas.

Ressalte-se que a revogação tácita da presente penalidade decorrente da modificação operada pela Lei nº 12.766, de 2012, na redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, não atinge a conduta praticada pela recorrente, pois esta não manteve a disposição da RFB os arquivos digitais e sistemas de processamento eletrônico de dados.

O revogação tácita opera-se apenas em relação aos contribuintes que não apresentem ou o façam incorreta ou intempestivamente declaração, demonstrativo ou escrituração digital mas possuem a escrituração eletrônica, o que não é o caso da recorrente.

Este entendimento é corroborado pelo Parecer Normativo RFB nº 3/2013, do qual se extrai o excerto abaixo transcrito:

[...]

2.3. A multa genérica para descumprimento de obrigação acessória passou para uma que serve para os casos de não apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital por qualquer sujeito passivo, ou que os apresentar com incorreções ou omissões. Como novidade, o inciso II determina que os prazos para a apresentação dos documentos descritos no caput não podem ser inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias da intimação.

[...]

4.1. O legislador poderia ter dado nova redação ao art. 72 da MP nº 2158-35, de 2001, o qual deu a atual redação dos arts.

11 e 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, em vez de ter alterado o art. 57 da MP. Se não o fez, chega-se à conclusão que tais dispositivos continuam vigentes, com exceção das situações de incompatibilidade com o novo art. 57. Isso tendo em vista o critério cronológico, já que eles têm o mesmo grau hierárquico e são normas específicas. Analisam-se de forma comparada, portanto, os elementos do atual art. 57 da MP nº 2158-35, de 2001, com os arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991;

4.2. No elemento pessoal, o sujeito passivo da Lei nº 8.218, de 1991, é a pessoa jurídica que utiliza sistema eletrônico de processamento de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal. Já a multa da Lei nº 12.766, de 2012, não possui delimitação. É apenas o sujeito passivo, ou seja, qualquer um cuja conduta contrária ao direito enseje a sanção.

4.3. O elemento material possui verbos distintos. Enquanto a nova lei fala em “deixar de apresentar” declaração demonstrativo ou escrituração digital, ou os “apresentar com incorreções ou omissões”, a Lei nº 8.218, de 1991, traz, no art. 11, a conduta esperada, que é “manter à disposição” os respectivos arquivos digitais e sistemas das pessoas jurídicas destinatárias da conduta: os “sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal”. A multa é pela sua inobservância.

4.4. Na literalidade do disposto na Lei nº 12.766, de 2012, a multa é para aqueles sujeitos, quaisquer que sejam, que não apresentem ou o façam incorreta ou intempestivamente declaração, demonstrativo ou escrituração digital. Eles não apresentam, mas possuem a escrituração eletrônica. Já a Lei nº 8.218, de 1991, é para aquelas pessoas jurídicas que nem mantêm os arquivos digitais e sistemas à disposição da fiscalização de maneira contínua. Objetivamente a infração ocorre (seu “fato gerador”) com a não apresentação, apresentação incorreta ou intempestiva, mas os elementos materiais são distintos.

4.5. Caso a Fiscalização comprove que a pessoa jurídica não apresentou o demonstrativo ou escrituração digital por não ter escriturado e, concomitantemente, não mantém os arquivos à disposição de maneira contínua à RFB, tal conduta se amolda no aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Ressalte-se que a falta de existência de comprovação da falta de escrituração digital de maneira contínua quando seja obrigatória (caso da Escrituração Contábil Digital (ECD), por exemplo) deve ser demonstrada e comprovada.

4.6. Na situação do item 4.5, é importante que a aplicação da multa prevista nos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, se

coadune com a distinção dos aspectos materiais dela em relação ao novo art. 57 da MP nº 2158-35, de 2001. A simples não apresentação de documentos sem a comprovação de que faltou a escrituração não pode gerar a multa mais gravosa, mas sim a geral de que trata o novo art. 57 da MP nº 2158-35, de 2001. Havendo dúvidas quanto a esse fato ou não se conseguindo comprová-lo, aplica-se a multa mais benéfica da Lei nº 12.766, de 2012, em decorrência do que determina o art. 112, inciso II, da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

4.7. Caso tais arquivos não sejam apresentados pela pessoa jurídica na forma que deveriam ser feitos, em decorrência da inexistência de dispositivo específico na Lei nº 12.766, de 2012, aplica-se o disposto no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Isso porque é uma conduta cuja sanção não se encontra na multa da Lei nº 12.766, de 2012, mas na do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Esse último dispositivo continua em vigência e deve ser aplicado quando não haja divergência com a nova lei. (grifo nosso)

Desta forma, mantêm-se a exigência da penalidade.

Da Selic

A recorrente questiona a utilização da taxa Selic para a correção dos débitos fiscais.

Observo, contudo, que esta questão já se encontra pacificada nesta casa, sendo objeto, inclusive, da sumula CARF nº 4, de observância obrigatória por este colegiado:

Súmula CARFnº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Desta forma, nega-se o pleito da recorrente.

Do acórdão da DRJ

A recorrente, em seu recurso voluntário, afirma que o voto da relatora do acórdão recorrido furtou-se em analisar e/ou rebater as razões de defesa apresentadas na peça impugnatória, fugindo de todas as questões de direito nela suscitadas.

Bem, o que se verifica, em verdade, é que a recorrente não ficou satisfeita com a decisão administrativa recorrida, que negou provimento a todos os seus pleitos, mas isso não significa que a decisão não tenha abordado as questões.

Esclarece-se a recorrente, ainda, que o julgador não está obrigado a rebater todo e qualquer argumento exposto na peça impugnatória; basta que a decisão aborde todas as questões e se manifeste de forma clara e motivada, requisitos este que foram observados pelo órgão julgador.

Quanto à utilização no acórdão de legislação não contemporânea dos fatos geradores, qual seja o artigo 44 da Lei nº 9430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, tendo em vista que a modificação legal se restringiu ao texto, mantendo-se integralmente a penalidade imposta a recorrente, entendo que este equívoco do órgão julgador é irrelevante, não viciando a decisão recorrida.

Diante de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, devendo ser cancelado o agravamento da multa em relação ao IPI lançado decorrente da não comprovação da origem das receitas escrituradas relacionadas a prestação de serviços, mantendo-se os demais valores exigidos.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator