



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16045.000229/2005-81
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-004.420 – 3ª Turma
Sessão de 6 de dezembro de 2016
Matéria IPI
Recorrente CONFAB INDUSTRIAL SOCIEDADE ANONIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 11/05/2000 a 31/12/2001

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS.

É condição para que o recurso especial seja admitido que se comprove que colegiados distintos, analisando a mesma legislação aplicada a fatos ao menos assemelhados, tenham chegado a conclusão díspares. Sendo distinta a legislação analisada pela recorrida em confronto com aquela versada nos pretendidos paradigmas, ou opostas as situações fáticas, não se admite o recurso apresentado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que conheceram do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Júlio César Alves Ramos. Julgamento iniciado em 10/2016 e concluído em 06/12/2016.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela CONFAB INDUSTRIAL S/A contra Acórdão nº **3403-002.483**, da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso, para cancelar o lançamento do imposto quanto às seguintes rubricas:

- (i) Nas saídas presumidamente desacompanhadas de notas fiscais, em decorrência de receitas não comprovadas, bem assim os seus consectários legais, inclusive a multa agravada pela presença de circunstâncias qualificativas;
- (ii) Admitir a dedução na reconstituição da escrita dos débitos lançados nas notas fiscais de saída por devolução dos produtos emprestados (epoxi em pó termicamente curado), e
- (iii) A majoração das penalidades aplicadas pelo não atendimento de intimação para prestação de esclarecimentos.

O Colegiado, assim, consignou acórdão com a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI
Período de apuração: 11/05/2000 a 31/12/2001*

RECEITAS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. SAÍDAS DESACOMPANHADAS DE NOTA FISCAL. PRESUNÇÃO RELATIVA. COMPROVAÇÃO.

A presunção legal de que são provenientes de vendas não registradas as receitas omitidas da tributação pode ser elidida mediante demonstração, por documentação hábil e idônea, da origem das mesmas. Demonstrada, em diligência fiscal realizada, que não existiu a omissão alegada, é de se cancelar o lançamento de ofício do imposto e de seus consectários legais.

VENDA DE MERCADORIAS. VALOR TRIBUTÁRIO MÍNIMO.

Os preços do vendedor não podem ser inferiores ao custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, além do lucro normalmente praticado pelo vendedor.

CRÉDITO BÁSICO. INSUMOS. CONCEITO.

Somente se caracterizam como insumos as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem que seja incorporado ao produto fabricado ou consumido em contato direto na sua produção.

CREDITAMENTO INDEVIDO.

Cancela-se o creditamento por entrada de bens não aplicados na industrialização; de bens aplicados na industrialização mas que não se subsumem no conceito de insumo adotado pela legislação do imposto, e; no estorno por cancelamento não justificado de saída tributada; por redução do valor da operação; e por devolução de vendas sem a escrituração obrigatória de livro de controle de estoque ou sistema de controle equivalente.

NOTAS FISCAIS. SAÍDA EFETIVA. INOCORRÊNCIA. PENALIDADE.

A emissão de notas fiscais para amparar operações de exportação que não se realizaram enseja a aplicação da penalidade pecuniária igual ao valor do produto atribuído na nota fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/12/2001

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

O termo inicial do prazo decadencial do direito do Fisco de constituição do crédito tributário, em presença de circunstâncias que qualificam a infração, desloca-se para a regra geral, primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO. NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÕES NO PRAZO.

Somente se justifica a majoração da multa de lançamento de ofício no caso de injustificado não atendimento no prazo das intimações efetuadas pela Fiscalização.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EXASPERAÇÃO. CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICATIVAS DA INFRAÇÃO.

A creditamento indevido e reiterado do imposto destacado em notas fiscais de “transferência” de insumos não utilizados na industrialização, emitidas por estabelecimento de firma interdependente, localizada no mesmo endereço e com departamentos contábil, fiscal, comercial e financeiro compartilhados, é ação dolosa fraudulenta, tendente a excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante devido, nos períodos de apuração em que houve saldo devedor, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, nos períodos em que o saldo apurado do imposto foi credor.

Ademais, o ajuste doloso com a firma interdependente, emissora das notas fiscais, visando a propiciar o creditamento indevido, caracteriza conluio.

Circunstâncias qualificativas da infração que justificam a exasperação da multa de lançamento de ofício.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 11/05/2000

MULTA REGULAMENTAR. ENTREGA DE INFORMAÇÕES EM MEIO MAGNÉTICO. DESCUMPRIMENTO DAS ESPECIFICAÇÕES TÉCNICAS. SUCESSIVAS INTIMAÇÕES PARA CORREÇÃO DOS DEFEITOS. DESCUMPRIMENTO. PENALIDADE.

As pessoa jurídica que utilizar sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, é obrigada a manter, à disposição do Fisco, na forma estipulada, os respectivos arquivos digitais e sistemas. A apresentação de arquivos em

meio magnético ilegíveis, com dados faltantes e fora dos layouts estabelecidos, é descumprimento desse dever de colaboração e enseja a aplicação da penalidade cominada para tal infração.

Recurso Voluntário Provido em Parte”

O sujeito passivo, então, apresentou Embargos de Declaração a fim de sanar vício de contradição constante do acórdão, trazendo, entre outros, que:

- Em julgamento, diante do reconhecimento expresso da fiscalização de que não houve saída de produtos tributados sem a emissão de nota fiscal, os conselheiros entenderam por bem dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para que fosse cancelado o lançamento do imposto nas saídas presumidamente desacompanhadas de nota fiscal, em decorrência de receitas não comprovadas, bem assim os seus consectários legais, inclusive da multa agravada pela presença de circunstâncias qualificativas, admitir a dedução, na reconstituição da escrita do contribuinte, a dedução dos débitos lançados na nota fiscal de saída dos produtos “epóxi em pó termicamente curados” em devolução de empréstimo, bem como cancelar a majoração das penalidades aplicadas pelo não atendimento de intimação para prestação de esclarecimento, mantendo o restante do crédito tributário decorrente das demais infrações;
- Ocorre, porém, que o r. acórdão “caiu” em contradição ao reconhecer que não houve saídas de produtos tributados sem emissão de nota fiscal e manter a multa por emissão de notas fiscais de exportação, sem a efetivação da saída dos produtos;
- Isto porque tais infrações decorrem do mesmo fato, ou seja do contrato de fornecimento de tubos, firmado com a empresa Toyo-Setal do Brasil Ltda, está agindo por conta e ordem da empresa Cayman Cabiunas, com sede no exterior e dona da obra contratada sob o regime de arrendamento mercantil pela Petrobrás, para entrega de plantas de processamento e gasodutos em Macaé (RJ), visando a aumento a capacidade de escoamento das produção de

gás da Bacia de Campos (projeto Cabiúnas). Ou seja, o r. acórdão reconheceu não haver ilícito (falta de emissão das Notas Fiscais), mas manteve a multa;

- Para que não haja contradição, a multa aplicada pela emissão de notas fiscais de exportação sem a efetiva exportação do produto deve ser cancelada.

Tais Embargos de Declaração tiveram seguimento negado, sob a justificativa de que não ocorreu a contradição alegada pelo sujeito passivo, vez que a decisão embargada manteve a multa porque considerou que o próprio sujeito passivo reconheceu que a emissão de notas fiscais de exportação não corresponderam a saídas de mercadorias para o exterior.

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial, requerendo o seu provimento para cancelar o crédito tributário, aduzindo, em síntese, a existência de interpretação divergente quanto:

- Ao valor mínimo tributável – defendendo a desnecessidade de observância do valor mínimo tributável nas operações da recorrente nas saídas de produtos para filiais, empresas interdependentes e para terceiros, se os destinatários são contribuinte do IPI;
- À Glosa de créditos – alegando que, para enquadrar um produto como matéria-prima ou produto intermediário, não é necessário que haja integração física, mas apenas o desgaste ou consumo pelo contato. A integração física do insumo no produto não é condição necessária para o aproveitamento do crédito de IPI. O mero desgaste decorrente do processo de produção já assegura o direito ao crédito; Tais produtos são essenciais ao processo produtivo, sendo desgastados ou consumidos na reiteração de seu uso no processo;
- À Multa regulamentar em relação aos arquivos magnéticos, argumentando que, não obstante terem sido detectadas irregularidades nos arquivos apresentados, tais não impediram a autoridade autuante de consultar manualmente as notas fiscais e registros contábeis da empresa;

- À Multa aplicada por erro na emissão de notas fiscais - trazendo que restou expressamente consignado pela fiscalização que não houve saída de produtos tributados sem a emissão de nota fiscal. E, ocorre que o acórdão recorrido apesar de reconhecer que não houve saídas de produtos tributados sem emissão de nota fiscal, optou por manter a multa por emissão de notas fiscais de exportação, sem reconhecer o erro evidente.

O apelo do sujeito passivo foi admitido parcialmente, nos termos do Despacho às fls. 1418 a 1422, tendo sido dado seguimento em relação à discussão acerca da inobservância de valor tributável mínimo em saídas destinadas a empresas interdependentes, da multa pela entrega de arquivos magnéticos em desacordo com especificações técnicas definidas pela RFB e da multa pela emissão de nota fiscal que não correspondeu à efetiva exportação.

Em Despacho à fl. 1423, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais manteve na íntegra o Despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, que deu parcial seguimento ao recurso, acentuando que esta decisão é irrecorrível, nos termos do art. 71, § 3º do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que tal recurso deva ser conhecido em sua integralidade, considerando a parte admitida em Despacho de Admissibilidade, vez que comprovado o dissenso entre os arestos. O que concordo com exposto no Despacho

de Admissibilidade de fls. 1418 a 1422 – que peço vênha para transcrever parte (Grifos meus):

“[...]”

Cuida-se de recurso especial lastreado no art. 67 e §§ do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, em face do acórdão no 3403-002.483, exarado em 26/09/2013, assim ementado:

“RECEITAS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. SAÍDAS DESACOMPANHADAS DE NOTA FISCAL. PRESUNÇÃO RELATIVA. COMPROVAÇÃO.

A presunção legal de que são provenientes de vendas não registradas as receitas omitidas da tributação pode ser elidida mediante demonstração, por documentação hábil e idônea, da origem das mesmas. Demonstrada, em diligência fiscal realizada, que não existiu a omissão alegada, é de se cancelar o lançamento de ofício do imposto e de seus consectários legais.

VENDA DE MERCADORIAS. VALOR TRIBUTÁRIO MÍNIMO.

Os preços do vendedor não podem ser inferiores ao custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, além do lucro normalmente praticado pelo vendedor.

CRÉDITO BÁSICO. INSUMOS. CONCEITO.

Somente se caracterizam como insumos as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem que seja incorporado ao produto fabricado ou consumido em contato direto na sua produção.

CREDITAMENTO INDEVIDO.

Cancela-se o creditamento por entrada de bens não aplicados na industrialização; de bens aplicados na industrialização mas que não se subsumem no conceito de insumo adotado pela legislação do imposto, e; no estorno por cancelamento não justificado de saída tributada; por redução do valor da operação; e por devolução de vendas sem a escrituração

obrigatória de livro de controle de estoque ou sistema de controle equivalente.

NOTAS FISCAIS. SAÍDA EFETIVA. INOCORRÊNCIA. PENALIDADE.

A emissão de notas fiscais para amparar operações de exportação que não se realizaram enseja a aplicação da penalidade pecuniária igual ao valor do produto atribuído na nota fiscal.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

O termo inicial do prazo decadencial do direito do Fisco de constituição do crédito tributário, em presença de circunstâncias que qualificam a infração, desloca-se para a regra geral, primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO. NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÕES NO PRAZO.

Somente se justifica a majoração da multa de lançamento de ofício no caso de injustificado não atendimento no prazo das intimações efetuadas pela Fiscalização.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EXASPERAÇÃO. CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICATIVAS DA INFRAÇÃO.

O creditamento indevido e reiterado do imposto destacado em notas fiscais de 'transferência' de insumos não utilizados na industrialização, emitidas por estabelecimento de firma interdependente, localizada no mesmo endereço e com departamentos contábil, fiscal, comercial e financeiro compartilhados, é ação dolosa fraudulenta, tendente a excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante devido, nos períodos de apuração em que houve saldo devedor, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, nos períodos em que o saldo apurado do imposto foi credor.

Ademais, o ajuste doloso com a firma interdependente, emissora das notas fiscais, visando a propiciar o creditamento indevido, caracteriza conluio. Circunstâncias qualificativas da infração que justificam a exasperação da multa de lançamento o de ofício.

MULTA REGULAMENTAR. ENTREGA DE INFORMAÇÕES EM MEIO MAGNÉTICO. DESCUMPRIMENTO DAS ESPECIFICAÇÕES TÉCNICAS. SUCESSIVAS INTIMAÇÕES PARA CORREÇÃO DOS DEFEITOS. DESCUMPRIMENTO. PENALIDADE.

As pessoa jurídica que utilizar sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, é obrigada a manter, à disposição do Fisco, na forma estipulada, os respectivos arquivos digitais e sistemas. A apresentação de arquivos em meio magnético ilegíveis, com dados faltantes e fora dos layouts estabelecidos, é descumprimento desse dever de colaboração e enseja a aplicação da penalidade cominada para tal infração.

Recurso Voluntário Provido em Parte”

O contribuinte contestou as seguintes matérias, com a indicação dos respectivos paradigmas: i) inobservância de valor tributável mínimo em saídas destinadas a empresas interdependentes (Acórdãos 201-66.776, 201-66.397 e 201-75.615); ii) glosa de produtos não classificáveis como material intermediário (Acórdão 3402-00.375); iii) multa pela entrega de arquivos magnéticos em desacordo com especificações técnicas definidas pela RFB (Acórdão 107-09.342); e, iv) multa pela emissão de nota fiscal que não correspondeu à efetiva exportação (Acórdão 202-09.350).

Os julgados dissonantes foram comprovados pela juntada de cópia de inteiro teor (fls. 1350/1413).

É o relatório.

O recurso especial é tempestivo, está em devida ordem formal, as matérias controvertidas foram objeto de debate na

instância a quo, porém, quanto ao dissídio interpretativo, do cotejo entre os acórdãos recorrido e dissidentes, é possível constatar apenas sua parcial ocorrência.

*Primeiramente, quanto à inobservância de valor tributável mínimo, tem-se que os Acórdãos 201-75.615 e 201-66.776 não servem de parâmetro de divergência, porquanto examinaram situação onde a transferência envolvia **estabelecimentos** (filiais) da mesma pessoa jurídica e não pessoas jurídicas interdependentes, como nestes autos, o que, para a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI tem grande relevância, dada a diferença de tratamento legal.*

No entanto, em relação ao aresto remanescente (201-66.397), verifica-se o propalado dissenso, tendo o julgado concluído que a saída com inobservância do valor tributável mínimo, ainda que entre pessoas interdependentes, não constitui infração à legislação do imposto, desde que o destinatário da operação seja contribuinte do imposto em relação a esta aquisição, conforme se constata do seguinte excerto:

“A determinação, pela legislação do IPI, no sentido de, em exceção à regra de ser o preço da operação o valor tributável, fixar valor mínimo nas operações com empresas interdependentes, deve-se impedir que o produto pague menos tributo em operações cujo valor de operação podem ser reduzidos por situações decorrentes de essas operações se realizarem entre empresas economicamente interdependentes.

A redução não ocorre quando a empresa adquirente, embora interdependente com a empresa fabricante ou importadora, também é contribuinte do IPI em relação aos produtos que adquire, dado tratar-se por exemplo de bens de produção. E que na saída pela empresa adquirente, na condição de contribuinte, dos produtos que eventualmente tenham pago menor tributo, esse imposto será complementado.”

No caso vertente, segundo o voto condutor, as operações referiam-se à revenda de insumos, o que leva à pressuposição de posterior saída de bem industrializado, o que sinaliza o desencontro de interpretações empreendidas pelos colegiados deste Conselho Administrativo.

Tocante à caracterização de determinados insumos como materiais intermediários, o próprio contribuinte reconhece que os acórdãos (recorrido e paradigma) adotaram o mesmo entendimento acerca da matéria, todavia, o julgado reclamado teria mantido a glosa de produtos que, em sua opinião, satisfariam as condições para se classificar como material intermediário.

Aludidos materiais seriam, nos termos do recurso, sacos de propileno, capacitores, resistores, voltímetros, calços, bicos de solda desmontáveis, bobinas, filmes e fixadores “industrex”, etc.

Consoante expõe a decisão recorrida, sobreditos insumos destinaram-se à manutenção de máquinas e controle de qualidade, o que, na linha intelectual fixada pela decisão - em tese - dissonante, não mereceria qualquer reparo, eis que não se adequariam às disposições do PN CST 65/79, valendo a reprodução da seguinte passagem do voto condutor prolatado neste último:

“Os produtos usados na limpeza, conservação e manutenção de máquinas e peças usadas no processo de industrialização da empresa não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para efeito de creditamento do IPI pois eles não incidem diretamente sobre o produto durante suas etapas de industrialização, não são consumidos ou desgastados, não sofrem perdas de propriedades físicas ou químicas em função da ação direta exercida diretamente (sic) sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, em fase de industrialização.”

Portanto, compartilhando da mesma acepção de “produto intermediário” não é possível estabelecer dissídio entre os julgados; antes disso, o que se vê é a convergência exegética, de maneira que, nesse ponto, o recurso não deve ser admitido por ausência de divergência, o que somente seria possível se um

produto idêntico fosse admitido por uma e negado por outra, o que não foi o caso.

No que diz respeito à multa pela falta de apresentação dos dados em meio magnético na forma estabelecida pela legislação, da leitura do voto proferido na decisão paradigma é possível confirmar o conflito alegado, a partir do raciocínio ali engendrado, segundo o qual a multa prevista no art. 12, I da Lei nº 8.218/91 – inobservância da forma de entrega das informações – somente incidiria na hipótese deste vício impedir o acesso às informações pela fiscalização, não, porém, quando houvesse apenas a insubsistência dos dados.

Por derradeiro, quanto à aplicação de penalidade pela emissão de notas fiscais de exportação não realizadas, sustenta a decisão reclamada que a operação, nos termos da legislação de regência, corresponderia a uma “exportação sem saída”, que exigiria, inclusive, o registro da operação no SISCOMEX, mas que, todavia, não caberia a emissão de nota fiscal de exportação, o que foi atribuído pelo recorrente a um equívoco, argumento afastado pelo julgador em razão do volume de documentos emitidos.

A decisão reversa, em situação ligeiramente parecida, discorreu sobre a infração que a pena visa elidir, para concluir que o dolo na operação deve ser evidente, o que, em análise perfunctória, não se compaginaria com as circunstâncias estampadas neste processo, verbis:

“O ato delitivo contido no inciso II, do artigo 365, RIPI/82, é a simulação, onde o agente faz uma declaração enganosa da vontade, com o fim de produzir efeito diverso daquele que se indica no documento. Tutelando a ordem jurídico-tributária, destacou o legislador, para mais severa punição, uma hipótese de declaração falsa em documento fiscal, configurando o ilícito em exame.

Em verdade, a ação constitui ato meramente preparatório, em face do bem jurídico tutelado - a nota fiscal necessária ao controle de arrecadação de tributo - que no final das contas de

uma ou de outra forma, será sonegado. A sonegação (fraude), erigindo-se em ilícito fiscal autônomo, considerou o legislador tão-somente o perigo que pode acarretar ao objeto da tutela jurídica.

A ação incriminada consiste em atribuir-se a alguém a emissão de nota fiscal que não corresponda à saída efetiva do produto nela descrito do estabelecimento emitente... O crime é formal e a consumação independe da comprovação do real prejuízo à Fazenda Nacional. Basta que o agente pratique ato próprio na emissão da nota fiscal.

O tipo subjetivo é, na espécie, do dolo, que consiste na vontade livre e consciente de emitir documento fiscal como declaração falsa. O erro do agente, quanto utilização de um documento em lugar de outro, exclui, evidentemente, o dolo.

O que a lei penaliza, e de forma exasperante, é a descrição de mercadorias em nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída das mesmas da empresa emitente, isto é, que não sejam de produção e/ou de comércio desta.”

[...]

*Com estas considerações, uma vez satisfeitos os demais requisitos de admissibilidade, **DOU SEGUIMENTO PARCIAL AO RECURSO ESPECIAL**, ressalvada a questão atinente à qualificação de determinados insumos como materiais intermediários, e, tendo em conta o disposto no art. 71 do RICARF, submeto esta decisão ao Presidente da*

Câmara Superior de Recursos Fiscais

Irretocável, portanto, o exame de admissibilidade elaborado pelo nobre ex-conselheiro Gilson Rosenburg Filho, eis que na parte admitida em Despacho, a meu sentir, foi comprovada a divergência entre os arestos, conforme art. 67 do RICARF/2015.

Apenas ressalto que nem mesmo a Fazenda Nacional trouxe argumentos para o não conhecimento do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo nas Contrarrazões apresentadas.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do sujeito passivo.

Ventiladas tais considerações, passo a considerar a discussão acerca da:

- Inobservância de valor tributável mínimo em saídas destinadas a empresas interdependentes;
- Multa pela entrega de arquivos magnéticos em desacordo com especificações técnicas definidas pela RFB;
- Multa pela emissão de nota fiscal que não correspondeu à efetiva exportação.

No que tange à discussão sobre a inobservância de valor tributável em saídas destinadas a empresas interdependentes, é de se recordar que a autoridade fazendária recompôs os valores de venda considerados abaixo da margem de lucro praticado pela empresa, conforme IN SRF 82/01, lançando-se o tributo correspondente.

Para melhor elucidar essa questão, importante trazer os dizeres dessa norma que trata desse assunto.

Tem-se, assim, que a IN SRF 87/89, que dispõe sobre normas da legislação do IPI, traz (Grifos meus):

“4. A equiparação a contribuinte do imposto, decorrente da aplicação ou não do disposto no artigo 7º da Lei nº 7.798/89, desobriga o estabelecimento industrial remetente dos produtos a atender os limites mínimos estabelecidos no artigo 68, I "a" do RIPI/82, cujo valor tributável será o preço da operação de que decorrer o fato gerador, salvo quanto aos produtos incluídos no regime de que tratam os artigos 1º e 3º da referida Lei nº 7.798/89.”

Com tal dispositivo tem-se que:

- Equiparam-se a contribuinte do imposto, as filiais e empresas interdependentes ao referendar o art. 7º da Lei 7.798/89, *in verbis* (Grifos meus):

“Art. 7º. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos atacadistas que adquirirem os produtos relacionados no Anexo III, de estabelecimentos industriais ou dos seguintes estabelecimentos equiparados a industrial:

I - estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira;

II - filiais e demais estabelecimentos que exerçam o comércio de produtos importados ou industrializados por outro estabelecimento da mesma firma;

III - estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização haja sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiros, mediante a remessa, por eles efetuadas, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos; e

IV - estabelecimentos comerciais de produtos do capítulo 22 da TIPI, cuja industrialização tenha sido encomendada a estabelecimento industrial, sob marca ou nome de fantasia de propriedade do encomendante, de terceiro ou do próprio executor da encomenda.

§ 1º. O disposto neste artigo aplica-se nas hipóteses em que adquirente e remetente sejam empresas interdependentes, controladoras, controladas ou coligadas (Lei nº 6.404, art. 243, §§ 1º e 2º) ou interligadas (Decreto-Lei nº 1.950, art. 10, § 2º).

§ 2º. O regime previsto neste artigo será aplicado a partir de 1º de julho de 1989.”

- Há autorização pela inobservância do valor mínimo tributável para a transferência para estabelecimento equiparados a estabelecimento industrial.

Sendo assim, resta dar provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, eis que a equiparação a contribuinte do imposto desobriga o estabelecimento industrial remetente dos produtos a atender os limites mínimos fixados no art. 68, inciso I, “a”, do RIPI – que traz:

“Art. 68. O valor tributável não poderá ser inferior (Lei nº 4.502/64, art. 15; e Decretos-leis nºs 34/66, art. 2, alteração 5ª, e 1.593/77, art. 28):

I – ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente:

a) quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência, ressalvado o disposto no inciso I do art. 64;

[...]”

É de se esclarecer que o fundamento dado pelo acórdão recorrido para a consideração do valor mínimo tributável é aquele demonstrado no acórdão 202-16.475 proferido pelo 2º Conselho de Contribuinte e que, por sua vez, apreciou processo que envolvia fatos geradores anteriores a edição da IN 87/89. Somente com a edição da IN 87/89, houve regra trazendo a autorização para se inobservar o valor mínimo tributável para a transferência de produtos a estabelecimentos equiparados a estabelecimento industrial. O que é o caso.

E, quanto à argumentação exposta em Contrarrazões pela Fazenda Nacional de que dever-se-ia aplicar o disposto na IN SRF 82/2001 (Grifos meus):

“SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF No 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no § 1o do art. 118 do Decreto No 2.637, de 25 de junho de 1998, que regulamenta a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi/1998), resolve:

*Art. 1º Os preços do vendedor poderão ser diferenciados para um mesmo produto, a partir de um preço de venda básico, desde que estabelecidos em tabelas fixadas segundo práticas comerciais uniformemente consideradas, **nunca inferiores ao custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, além do lucro normalmente praticado pelo vendedor.***

Art. 2º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Ficam formalmente revogadas, sem interrupção de sua força normativa, as Instruções Normativas SRF No 135/89, de 20 de dezembro de 1989, e No 82/85, de 18 de outubro de 1985.”

Tem-se que a IN SRF 82/2001 regulamentou o disposto no art. 68, inciso III, do RIPI/82 que por sua vez, deve ser observado somente quando se tratar daquela hipótese específica– qual seja, produtos saídos do estabelecimento industrial com destino a comerciante autônomo, ambulante ou não, para venda direta ao consumidor – **o que não é o caso do processo vertente** (Grifos meus):

“Art. 68. O valor tributável não poderá ser inferior (Lei nº 4.502/64, art. 15; e Decretos-leis nºs 34/66, art. 2, alteração 5ª, e 1.593/77, art. 28):

[...]

*III – ao custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, no caso de produtos saídos do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, **com destino a comerciante autônomo, ambulante ou não, para venda direta a consumidor;***

[...]”

Tanto é assim, que a IN SRF 82/01 não revogou os dizeres da IN SRF 87/89, pois essa IN regulamentou hipóteses diferentes.

Entendo dessa forma, pois até mesmo o Decreto 7.212/10 – RIPI vigente atualmente, segrega as mesmas hipóteses em seu art. 195.

Em vista do exposto, voto, nessa parte, por dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo – pela autorização para se inobservar o valor mínimo tributável para a transferência de produtos a estabelecimentos equiparados a estabelecimento industrial.

No que tange à discussão acerca da aplicação da Multa pela entrega de arquivos magnéticos em desacordo com especificações técnicas definidas pela RFB, é de se recordar:

- O sujeito passivo foi multado em 0,5% sobre o valor da receita bruta, conforme art. 504, inciso I, do RIPI/04, ao argumento de que seus bancos de dados foram apresentados à Fiscalização fora dos padrões normativos;
- O sujeito passivo trouxe que, ainda que tenham sido detectadas irregularidades nos arquivos apresentados, tais não impediram a autoridade autuante de consultar manualmente as notas fiscais e registros contábeis da empresa – como de fato ocorreu;
- O acórdão recorrido considerou que o não atendimento na forma exata em que os arquivos magnéticos devam ser apresentados rende ensejo à aplicação da multa regulamentar prevista no art. 12, inciso I, da Lei 8.218/91:

“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;

[...]”

Nessa questão, considerando que houve sucessivas intimações, sendo apresentados arquivos com correções – sanando as imperfeições e lacunas trazidas pela autoridade fazendária, restou atendida a fiscalização – o que, por conseguinte, independentemente da forma apresentada, houve parceria entre as duas partes para o esclarecimento das informações. Restando, assim, elidir a aplicação da multa prevista no art. 12, inciso I, da Lei 8.218/91 – vez que não houve obstáculo à autoridade fazendária de proceder a fiscalização e exame dos documentos solicitados.

Sendo assim, nessa parte, dou provimento ao Recurso, afastando a multa regulamentar.

No que se refere à discussão acerca da Multa pela emissão de nota fiscal que não correspondeu à efetiva exportação, importante refletir que:

- Ainda que o acórdão recorrido tenha reconhecido que não houve saídas de produtos tributados sem emissão de nota fiscal, manteve a multa por emissão de notas fiscais de exportação;
- O fato se resume como sendo uma venda interna de produtos, pagos com recursos vindos do exterior, com entrega em território nacional.

É de se trazer, para melhor elucidar meu entendimento, a penalidade trazida pelo art. 463, inciso II, do RIPI/98:

“Art. 463. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2º):

[...]

II - os que emitirem, fora dos casos permitidos neste Regulamento, nota fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento (Lei nº 4.502, de 1964,

art. 83, inciso II, e Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª).

[...]”

Com tal dispositivo, tem-se que a multa seria aplicada se fosse emitida nota que não corresponda a saída efetiva do produto do estabelecimento. No presente caso, foi constatado em diligência – que o produto efetivamente saiu do estabelecimento para o mercado interno.

O que ocorre é que o sujeito passivo reconheceu que nas notas emitidas para faturamento das operações, por erro foi lançado o CFOP de exportação, vez que as mercadorias seriam entregues em território nacional. Não se tratava de exportação. Para cada uma das notas de faturamento de venda interna com CFOP de exportação houve uma correspondente nota fiscal de entrega com a devida referência expressa à respectiva nota fiscal de faturamento.

Para melhor transparecer essa ocorrência, importante transcrever o resultado da diligência solicitada:

Pergunta:

“Se para cada nota fiscal de exportação (não realizada) emitida em favor de Cayman Cabiúnas Investment Co e Siderca Corporation/Huston há uma correspondente nota fiscal de saída (CFOP 6.99) emitida para ToySetal Ltda e Drill Quip do Brasil Ltda. Respectivamente com a mesma descrição de mercadoria, mesmo valor total da nota fiscal e destaque do IPI.”

Resposta:

“Sim, há uma correspondente nota fiscal de saída (CFOP 6.99) emitida para Toyo-Setal Ltda. E Drill quip do Brasil Ltda respectivamente, com a mesma descrição de mercadoria, mesmo valor da nota fiscal e destaque de IPI para cada nota fiscal de exportação (“não realizada”) emitida em favor de Cayman Cabiúnas Investment Co. e Siderca

Corporation/Houston/ Semelhante informação com documentos comprobatórios, consta de fls, 802 e seguintes.”

Pergunta

“Se estas notas fiscais, tanto de exportação (CFOP 7.11) ficta como a de outras saídas não especificadas (CFOP 9.99), emitidas as primeiras para Cayman Cabiúnas Investment e Co e Siderca Corporation/Houston e as demais em nome de Toyosetal Ltda E Drill Quipp do Brasil Ltda. Estão registradas no livro Registro de entradas e Registro de Apuração do IPI, bem como se os valores correspondentes a estas notas fiscais compuseram a receita de vendas informada nos balancetes do contribuinte.”

Resposta

“Sim, estão registradas no Registro de Entradas e Registro de Apuração do IPI todas as notas fiscais de exportação dita “ficta”, CFOP 7.11, assim como as putras saídas, CFOP 6.99, emitidas as primeiras para Cabiúnas Investment Co. e Siderca Corporation/Houston e as demais em nome de Toyo-Setal Ltda. e drill Quip do Brasil Ltda; semelhante informação, com documentos comprobatórios consta de fls. 802 e seguintes;

Demais, no que tange a “se os valores correspondentes a estas notas fiscais compuseram a receita de vendas informadas nos balancetes do contribuinte;” o AFRFB que ora colabora com o atendimento da solicitação do Egrégio Conselho de Contribuintes esclarecerá minudentemente este tópico do quesito.”

Foi constatado, então, que houve erro formal no preenchimento das notas fiscais, o que há que se afastar os efeitos fiscais advindos desse erro. A busca pela verdade material – consignada em Diligência – há que se prevalecer, o que resta afastar a imposição dessa multa.

Ademais, as notas corresponderam a saída efetiva do produto do estabelecimento – para o mercado interno – tendo sido comprovado se tratar de mesma mercadoria.

Frise-se que toda sanção a ser aplicada deve-se pautar pelos princípios da legalidade, proporcionalidade e da razoabilidade, devendo o julgador afastar ou não a penalidade, considerando os fatos concretos e esclarecidos.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do sujeito passivo e dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Redator Designado

Coube-me a tarefa de explicitar as razões que levaram o colegiado a entender não comprovada a divergência de interpretação imprescindível para que se possa conhecer do recurso.

Manifestei em sessão que o paradigma, anexado na íntegra ao RE a partir da fl. 1376 dos autos tratou de caso especialíssimo, em que restou reconhecido plenamente que: a) houve as exportações, inclusive com as respectivas guias de exportação emitidas e os despachos de exportação efetuados; b) as quantidades exportadas são aquelas registradas nos documentos; c) as notas fiscais de simples remessa realmente dizem respeito àquelas operações; d) havia um motivo forte para a emissão dessas últimas: as primeiras chegaram ao ponto de exportação antes das respectivas mercadorias.

Em suma, no paradigma não se tem caso de emissão de nota de exportação sem que houvesse comprovação da exportação. Lá, houve sim a exportação: as notas fiscais impugnadas pela fiscalização haviam sido as de simples remessa, que ela considerou que eram novas exportações, ou seja, que teria havido exportação no dobro do reconhecido pela empresa.

Aqui, diferentes os fatos, pois a fiscalização acusa a empresa de emitir notas fiscais de exportação que não corresponderiam a uma efetiva exportação. Nesses termos, a prova que ela vem tentando produzir, pois, é no sentido de que as operações foram, em verdade, vendas para o mercado interno, e inteiramente tributadas.

Distintos os fatos, não há como se caracterizar a divergência jurisprudencial apta a ensejar o exame do recurso, o que levou o colegiado, por maioria de votos, a dele não conhecer.

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos