



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

Processo nº 16045.000229/2005-81
Recurso nº 235 877 Voluntário
Resolução nº 3403-00.152 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Data 08 de dezembro de 2010.
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente CONFAB INDUSTRIAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do Relator. Esteve presente ao julgamento o Dr Zanon de Paula Barros. OAB/SP nº 116.465-A.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Robson José Bayerl – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesí Ortiz.

Relatório

Cuida-se de auto de infração de Imposto sobre produtos Industrializados – IPI, período maio/2000 a dezembro/2001, envolvendo várias infrações à legislação do tributo em comento.

Por bem refletir a situação dos autos, tomo por empréstimo o relato da decisão de primeira instância:

“Segundo a descrição dos fatos de fls. 03/11 e o relatório fiscal de fls. 37/118, foram verificadas as seguintes irregularidades:

Atestado de entrega em 13/12/2011 por ROBSON JOSÉ BAYERL, 21/12/2012 por ANTONIO CARLOS ATULIM.
Atestado de julgamento em 13/12/2010 por ROBSON JOSÉ BAYERL.
Processo nº 16045.000229/2005-81, OAB/SP nº 116.465-A.

1 Produto saído do estabelecimento industrial sem emissão de nota fiscal, infração apurada pela constatação de três entradas de recursos na empresa, sem que fossem apresentadas vendas compatíveis com os mesmos. Foi então aplicado o disposto no art. 424, parágrafo 2º do RPI/98, com o lançamento do imposto, e aplicação de multa agravada e também majorada pela prática de embaraço à fiscalização;

2 Falta de lançamento de imposto por ter o estabelecimento industrial promovido a saída de produtos tributados, através da revenda de mercadorias de terceiros, com valor abaixo do custo, sem a observância do valor tributável mínimo. Além do lançamento do imposto, foi aplicada a multa majorada em razão do embaraço à fiscalização;

3. Recolhimento a menor do imposto, pela escrituração de créditos indevidos resultantes de "empréstimos" de mercadorias oriundas de empresa interdependente, que não se destinavam à produção e que foram devolvidas à remetente. A referida empresa situa-se no mesmo local do estabelecimento da contribuinte, e tem os mesmos responsáveis contábil-fiscais. Por ter se verificado a prática de ilícito tributário-penal, foi aplicada a multa agravada e também majorada pela prática de embaraço à fiscalização;

4 Recolhimento a menor do imposto, pela escrituração de créditos indevidos referentes a materiais que não se adequam ao conceito de insumos, tais como materiais para o controle de qualidade e partes e peças de máquinas. Foi aplicada a multa majorada em razão do embaraço à fiscalização;

5. Recolhimento a menor do imposto, pela escrituração de créditos indevidos relativos a entradas de materiais que não se destinavam à produção, tais como amostras, teste e retornos de materiais. Foi aplicada a multa majorada em razão do embaraço à fiscalização;

6 Recolhimento a menor do imposto, pela escrituração de créditos indevidos referentes a estorno por cancelamento não justificado de saída tributada; estorno por redução no valor da operação; estorno por devolução de vendas sem a escrituração obrigatória de livro de controle de estoque ou sistema de controle equivalente. Foi aplicada a multa majorada em razão do embaraço à fiscalização;

7 Emissão de notas fiscais de exportação, sem a efetivação das mesmas, resultando da aplicação de multa proporcional ao valor da mercadoria, prevista no art. 463, inciso II, do RPI/98.

8. Falta de apresentação dos dados em meio magnético na forma prevista na legislação, nos anos de 2000, 2001, 2002 e 2003, provocando a aplicação da multa regulamentar equivalente a meio por cento sobre o valor da receita bruta da empresa (arts. 11 e 12, inciso I, da Lei nº 8.216/91).

Inconformada com a autuação, a contribuinte, por intermédio de seu representante legal, protocolizou impugnação de fls. 403/453, em 12/01/2006, aduzindo em sua defesa as seguintes razões:

1. Em virtude do crescimento da empresa, pode ter ocorrido deficiência no fornecimento de dados da empresa, porém, não houve qualquer intenção lesiva, sendo que nem mesmo houve qualquer lesão;

2. As notas fiscais de exportação emitidas a Cayman Cabimas Investimento Co Ltda e as entregas de tubos à empresa Toyo-Setal do Brasil, localizada em Macaé, referem-se à mesma operação, e, por um lapso, foram emitidas notas de exportação,

quando o produto seria entregue em território nacional. Tratou-se de mero equívoco formal, eis que não houve exportação. Neste caso, a penalidade aplicada não procede, uma vez que a hipótese dos autos não se subsume àquela prevista no art. 463, inciso II, do RIPI/98, pois houve saída efetiva das mercadorias para o mercado interno;

3. Também em relação às notas fiscais de exportação emitidas à empresa Siderca Corporation, houve apenas equívoco, por se tratar de operação de venda por conta e ordem de empresa localizada no exterior. Os produtos foram encaminhados à Dril Quip do Brasil Ltda, em Macaé;

4. Por conta das operações de venda efetuadas a empresas situadas no exterior, porém com ordem de entrega a empresas nacionais, a impugnante firmou contratos de câmbio para recebimento dos valores contratados, o que justifica as três entradas de recursos na empresa, as quais a fiscalização entendeu como entradas de recursos sem a apresentação de vendas com elas compatíveis. Ainda que as receitas fossem de origem não-comprovada, o lançamento não poderia prosperar porque o fiscal não demonstrou que as alíquotas e preços praticados não puderam ser extraídos da escrita fiscal da impugnante, como manda o parágrafo 1º, do art. 423 do RIPI/98,

5. As mercadorias emprestadas de fato não foram utilizadas pela empresa em seu processo produtivo, pois se tratava de mero armazenamento, mas não houve ganho algum no recolhimento do IPI. Pode ter havido, quando muito, mera postergação, se e quando isto ocorreu. Além disso, houve débito de IPI no retorno dos materiais;

6. Foi indevida a glosa de créditos de IPI de CFOPS 1.11/1.21, pois os materiais em questão incluem-se no conceito de produto intermediário.

7. Foi indevida a glosa de créditos de amostras e produtos utilizados em testes, pois incluem-se no conceito de insumos. Também indevida a glosa referente ao retorno de materiais, pois o crédito é simplesmente uma forma de estornar o débito correspondente à saída anterior;

8. Não tem fundamento a glosa de crédito referente a estorno por cancelamento de saída tributária. A impugnante registrou o IPI em nota fiscal de entrega futura, sem ter ocorrido a saída do bem; tendo sido cancelada a obra, estornou o lançamento. A fiscalização aceitou a nota fiscal emitida para o surgimento da obrigação tributária, porém, para o seu cancelamento, requer outras provas;

9. Não procede a glosa de crédito relativa a abatimentos, pois a base de cálculo do IPI é o valor da operação, devendo ser excluídos os descontos.

10. Indevida a glosa dos estornos por devolução de vendas, pois o fato de ser inadequada a documentação que embasa o cancelamento das saídas tributadas, não legitima o lançamento, caracterizando exigência de tributo com base em mera presunção;

11. Insustentável o lançamento em relação à revenda de mercadorias de terceiros com valor tributável abaixo do custo: estas vendas correspondem a somente 0.59% do total da receita da empresa; são excedentes de estoque, sofreram descontos incondicionais que não compõem a base de cálculo do IPI, o arbitramento efetuado é ilegal, pois baseia-se em Instrução Normativa que não tem força de lei, e porque o levantamento realizado considerou um período muito pequeno. Somente poderia ocorrer o abatimento se fosse comprovado que o valor das notas fiscais não correspondia ao real valor da operação;

12. Não se pode aplicar a multa de 0,5% do valor da receita bruta do período em razão de arquivos magnéticos fora do padrão estabelecido pelas normas administrativas, pois se a impugnante não possui arquivos que atendem à forma prescrita, por outro lado, detém registros contábeis fidedignos, que possibilitam a fiscalização. A multa aplicada é confiscatória;

13. A exasperação da multa por embarço à fiscalização é indevida. Em primeiro lugar, porque as intimações foram atendidas, as vezes somente fora do prazo, e em segundo lugar, porque implica em "bis in idem", uma vez que os fatos que deram ensejo a tal penalidade foram motivos para outras duas autuações contra a empresa;

14 O aumento da multa por qualificação revela-se indevido, já que em nenhum momento restou comprovado o dolo da empresa na prática dos atos ora fiscalizados

Por fim, requer que seja declarada a nulidade do auto de infração "

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP manteve integralmente o lançamento, através de decisão assim emendada:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI"

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

Ementa: VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. RECEITA NÃO COMPROVADA.

Não tendo sido comprovada a origem de recursos entrados na empresa, aplica-se o parágrafo 2º, do art. 423 do RIPI/98.

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.

INSUMOS CONSUMIDOS OU UTILIZADOS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO, DIREITO A CRÉDITO

Para que os insumos consumidos ou utilizados no processo de produção sejam caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário, faz-se necessário o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa. Entenda-se "consumo" como decorrência de um contato físico exercido pelo insumo sobre o produto em fabricação ou deste sobre aquele

CRÉDITOS RELATIVOS A DEVOLUÇÕES E RETORNOS DE
PRODUTOS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO
REGISTRO DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE OU DE
SISTEMA EQUIVALENTE. GLOSA.

Glosam-se os créditos referentes a devoluções e retornos de produtos em virtude da ausência de escrituração do Livro Registro da Produção e do Estoque ou de sistema equivalente.

VALOR TRIBUTÁRIO. ABATIMENTOS.

Os descontos e abatimentos concedidos a qualquer título, não podem ser excluídos da base de cálculo do imposto.

EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. PENALIDADE.

A emissão de notas fiscais relativas a vendas de produtos ao exterior, cuja exportação não venha a ser comprovada, enseja a cobrança de multa de valor igual ao que foi atribuído à mercadoria na nota fiscal.

MULTA REGULAMENTAR. ARQUIVOS MAGNÉTICOS E RESPECTIVOS REGISTROS. FORMA DE APRESENTAÇÃO. DESATENDIMENTO

Inflixe-se a multa de meio por cento (0,5%) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, se forem desatendidas as formas estabelecidas para apresentação dos arquivos magnéticos e respectivos registros.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

É lícita a imposição de multa de ofício, com agravamento sobre a multa simples (112,5%) ou sobre a multa majorada por circunstâncias qualificativas (225%), tendo em vista a falta de atendimento de intimações nos prazos estipulados.

MULTA DE OFÍCIO MAJORADA. CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICATIVAS

Cabe a inflição da penalidade pecuniária exacerbada quando restar comprovada nos autos a existência de circunstâncias qualificativas como a sonegação e a fraude."

Em recurso voluntário o atuado aduziu, preliminarmente, a nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa, em face de omissão quanto às alegações essenciais à comprovação da improcedência da autuação, e decadência parcial do lançamento, haja vista que o fato gerador inicial é 20/05/2000 e a ciência do ato administrativo ocorreu em 13/12/2005

No mérito, *mutatis mutandi*, reprisou a argumentação já deduzida por ocasião da impugnação, valendo destacar o seguinte:

1. Vendas sem emissão de notas fiscais decorrentes de receitas de origem não comprovada e emissão irregular de notas fiscais de exportação (exportação não realizada) – as infrações, de certa forma se imbricam, na medida em que as notas fiscais de exportação foram emitidas, segundo o contribuinte atuado, erroneamente com o CFOP 7.11, quando o correto seria 6.11, sendo as remessas do exterior justamente o pagamento pelo fornecimento deste material. Em relação aos documentos fiscais incorretos sustenta a inexistência de simulação ou fraude, aliado ao fato que as mercadorias foram efetivamente entregues no território nacional. Quanto às receitas supostamente não comprovadas, esclarece que o contribuinte emitiu notas fiscais de exportação à empresa Cayman Cabiúnas Investment Co. Ltda. e efetuou a remessa dos produtos à empresa Toyo Setal Ltda, gestora do empreendimento contratado pela Petrobrás, em Macaé/RJ; que a empresa Cayman Cabiúnas Investment Co. é a contratada pela Petrobrás, mediante arrendamento, para a construção da obra, e esta (Cayman) por sua vez contratou o

consórcio Toyo-Setal para sua execução, que contratou o autuado para fornecimento de material; o contrato comercial firmado entre o autuado e a Toyo-Setal Ltda. determinava que o faturamento destes produtos deveria ser feito diretamente à Cayman Cabiúnas Investment Co., de modo que o autuado emitia uma nota fiscal de exportação (7.11) à Cayman e outra, no mesmo valor e com destaque do IPI, para Toyo-Setal Ltda. com o CFOP 6.99; que há liame jurídico entre as operações, sendo que as mesmas foram confirmadas por resposta da Toyo-Setal Ltda. a intimação realizada pela IRF Macaé/RJ. Em relação às operações envolvendo a Siderca Corporation/Houston e a Dril Quip do Brasil Ltda. a situação é basicamente a mesma. Ressalta que as formas e condições de pagamento foram impostas pela contratante da obra – Petrobrás –, que os determinou de acordo com suas conveniências; que as planilhas (docs. 3 e 4) ¹ de notas fiscais correspondentes e os extratos bancários, ainda que não se correlacionem perfeitamente, indicam que o valor total dos documentos fiscais emitidos equivale ao valor total dos recebimentos, o que comprovaria a origem dos recursos (receitas), demais disso, ainda que assim não se entendesse, a simples existência de ingressos registrados na contabilidade não constitui prova inequívoca de vendas sem regular emissão de nota fiscal, citando jurisprudência administrativa a respeito.

2. Inobervância do valor tributável mínimo – asseverou o autuado que a natureza dos bens revendidos justifica a sua comercialização por valor inferior ao custo, eis que se cuidavam de restos/sobras de insumos inutilizáveis, equiparáveis a sucatas, não havendo que se falar em valor tributável mínimo e, portanto, não se lhe aplicando as disposições da IN SRF 82/2001; outrossim, os critérios adotados por este ato administrativo são mais abrangentes que aqueles estabelecidos na Lei nº 4.502/64.
3. Glosas de créditos de IPI por empréstimos de mercadorias oriundas de empresa interdependente – Alterando a afirmação feita na impugnação, consoante a qual se reconhece que a natureza da operação era de comodato - “empréstimo” -, que não houve utilização no processo produtivo, que se cuidava de mero armazenamento por falta de espaço (fls. 426/427), o autuado esclarece que não se cuidava de “empréstimo”, mas sim de deslocamento de insumos de sua interdependente; que não existe vedação a tal prática; que não houve simulação, até porque, na maioria das vezes em que o crédito de IPI foi registrado a empresa apuraria saldo credor do imposto, demais disso, quando do retorno das mercadorias o imposto era destacado; que a autuação não considerou este débito na reconstituição da escrita; que não caberia multa pelo aproveitamento indevido dos créditos, em razão de sua anulação pelo débito posterior; e, que a inexistência da simulação afasta a majoração da multa aplicada.
4. Glosa de insumos que não se caracterizariam como matéria prima, produto intermediário e material de embalagem – o autuado sustenta que o conceito restritivo veiculado pelo Parecer CST nº 65/79 encontra-se ultrapassado, entendendo a doutrina hodierna e a jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes que o direito ao crédito físico é amplo, donde os produtos utilizados no controle de qualidade e as peças e componentes necessários à manutenção da linha de produção garantiriam créditos do imposto.
5. Glosas de créditos de IPI originários de notas fiscais com CFOP 1.99, 2.99 e 3.99 – esclareceu que tais créditos se referiam a amostras e materiais para testes que, por serem essenciais ao processo produtivo, devem gozar do mesmo tratamento dado às matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem

¹ Cumpre acentuar que estes documentos foram apresentados juntamente com o recurso voluntário

- 6 Glosa de créditos por devolução registrados nos CFOP 1.31, 2.31 e 2.32 – o recurso destaca três situações distintas nesta infração, contrargumentando da seguinte forma: i) estorno por cancelamento de nota fiscal de entrega futura emitida para o Departamento Nacional de Obras Contra a Seca (DNOCS) – a venda foi cancelada e a mercadoria não foi entregue, de modo que caberia o estorno do débito anteriormente lançado; que o fato gerador do IPI se daria apenas na saída do produto, o que não ocorreu, de modo que o estorno se imporia; que a inexistência de documentação que comprove o cancelamento da operação mercantil não influencia o deslinde da questão, ao passo que não existe prova da ocorrência do fato gerador, no caso, a saída do produto. ii) descontos incondicionais concedidos às vendas à COMGÁS – reitera que tais valores, por força do art. 47 do CTN, não compõem a base de cálculo do tributo. iii) estorno de devolução/retorno por ausência de livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou de controle equivalente válido – o contribuinte alega que a autoridade fiscal não se preocupou em comprovar a in ocorrência das devoluções, limitando-se a detalhes formais e presunções; que nada obstante a inconsistência do controle equivalente elaborado, seria possível através de verificação manual, bastando que conferisse o livro Registro de Entradas e as notas fiscais respectivas; que juntou aos autos, no recurso voluntário, um “CD-ROM” com os dados retificados do livro em tela; e, que a lavratura do auto de infração não é o termo final para a correção e apresentação de dados deficientes
- 7 Multa regulamentar pela apresentação de arquivos magnéticos fora dos padrões normativos – o autuado assevera que apresentou os arquivos magnéticos solicitados, logo não seria esta a infração cometida, mas sim a sua apresentação com lacunas e dados faltantes; que apresentou os arquivos na forma determinada em lei, ainda que inconsistentes; que a autoridade fiscal não indicou quais informações não foram prestadas ou as foram incorretamente, o que configuraria cerceamento do direito de defesa; que a finalidade única destes arquivos é facilitar a fiscalização, de forma que a existência de outros documentos contábeis ameniza a ausência daqueles; que a multa é desproporcional e desarrazoada; que a multa aplicada teria efeito confiscatório; e, que apresentou, no recurso voluntário, “CD-ROMs” com os dados ajustados.
8. Indevida exasperação das penalidade aplicadas – em relação a esta infração aduz o autuado que não houve má-fé no procedimento observado, uma vez que os prazos determinados pela fiscalização eram exíguos; que haveria *bis in idem* entre a aplicação desta multa e aquela lavrado em lançamento próprio por embarço à fiscalização; que a vedação da dupla penalização é pressuposto do Estado Democrático de Direito; que as alegações de fraude e simulação não procedem, ocorrendo apenas equívoco na emissão dos documentos fiscais, já demonstrado por ocasião da impugnação; que as hipóteses de qualificação da multa (simulação, fraude e conluio) não foram devidamente comprovadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade

A matéria versada nestes autos é deveras complexa, mormente as questões que envolvem a emissão de notas fiscais de exportação que não correspondem à efetiva remessa de produtos para o exterior e o pretense recebimento destas vendas por pessoa jurídica sediada no estrangeiro

Nada obstante a riqueza de detalhes do relatório de autuação fiscal, abstraída aqui a discussão respeitante ao excesso de linguagem alegado no recurso, o contribuinte apresenta argumentação que guarda certa verossimilhança, à luz do panorama geral das operações, o que ocasiona dúvidas e questionamentos que impedem uma análise firme da matéria e consequente prolação de decisão.

Portanto, necessária se faz a realização de diligência fiscal para elucidar alguns pontos ainda nebulosos das operações contábeis e fiscais do contribuinte

Com estas considerações, voto por converter o julgamento em diligência para que se verifique o seguinte:

- a. Se para cada nota fiscal de exportação (não realizada) emitida em favor de Cayman Cabiúnas Investment Co. e Siderca Corporation/Houston há uma correspondente nota fiscal de saída (CFOP 6.99) emitida para Toyo-Setal Ltda. e Dril Quip do Brasil Ltda, respectivamente, com a mesma descrição de mercadoria, mesmo valor total da nota fiscal e destaque do IPI;
- b. Se estas notas fiscais, tanto de exportação (CFOP 7.11) ficta como a de outras saídas não especificadas (CFOP 6.99), emitidas as primeiras para Cayman Cabiúnas Investment Co e Siderca Corporation/Houston e as demais em nome de Toyo-Setal Ltda. e Dril Quip 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;
- c. Se indigitados valores, tanto do CFOP 7.11 como 6.99, foram oferecidos à tributação do Imposto de Renda, PIS/Pasep e Cofins;
- d. Em relação à inobservância do valor tributável mínimo, informar qual a descrição dos produtos constante das respectivas notas fiscais de saída e se há alguma referência que se trata de sucata;
- e. Quanto às glosas de créditos de IPI pelo indevido aproveitamento em relação aos "empréstimos" de mercadorias, se foram considerados os débitos posteriormente lançados, quando de sua devolução, na reconstituição da escrituração fiscal;
- f. No que tange às receitas de origem não comprovada registradas na contabilidade, verificar a planilha de correlação elaborada pelo autuado (docs. 3 e 4) entre as notas fiscais de saída e os recebimentos constantes dos extratos bancários apresentados, e se observam o registro no livro de entradas e de apuração do IPI competente, bem assim, se envolvem todas as notas fiscais concernentes às operações envolvendo Cayman Cabiúnas Investment Co./Toyo Setal Ltda e Siderca Corporation (Houston)/Dril Quip do Brasil Ltda;



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Quarta Câmara

3ª Seção
CARF/MF-DF
Fl.

Processo nº : 160-15.000229/2005-81
Interessada : CONFAB INDUSTRIAL S/A

Juntada aos autos a **Resolução nº 3403-00.152**, por meio da qual o Colegiado converteu o julgamento do recurso voluntário em diligência.

De ordem, encaminhe-se à unidade de origem para ciência da interessada e demais providências cabíveis.

Brasília, 15 de dezembro de 2010.

Antonio Carlos Atulim
Presidente da 3ª Turma Ordinária

Assinado eletronicamente em 24-12-2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM
Assinado eletronicamente em 24-12-2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM
Assinado eletronicamente em 24-12-2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM