



Processo nº	16045.000450/2010-04
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	3201-005.470 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	18 de junho de 2019
Recorrente	LG ELECTRONICS DE SAO PAULO LIMITADA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2005

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. REGRA GERAL. NAS SAÍDAS PARA TERCEIROS SEM RELAÇÃO DE INTERPENDÊNCIA (CLIENTES).

Como regra geral, o valor tributável dos produtos nacionais e dos produtos de procedência estrangeira é o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, vedada a dedução de descontos, diferenças ou abatimentos concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente. Para que se permita a aplicação do valor tributável mínimo, afastando a regra geral, a fiscalização deve comprová-lo, nos termos em que previstos na legislação de regência.

INSUMOS INUTILIZADOS OU DETERIORADOS. CRÉDITOS. ESTORNO.

Deve ser anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do IPI relativo a insumos que hajam sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados.

PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL. AUSÊNCIA DE AUDITORIA DA PRODUÇÃO. CANCELAMENTO DA COBRANÇA FISCAL.

O lançamento deve ser cancelado quando não demonstrada, com a devida auditoria de produção, a saída de mercadoria sem nota fiscal.

FALTA DE LANÇAMENTO EM NOTA FISCAL. MULTA. COBERTURA DE CRÉDITOS.

A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do IPI na respectiva nota fiscal, sujeita o contribuinte à multa de ofício de setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado, ainda que exista cobertura de créditos na escrita fiscal e não haja imposto a ser exigido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2005

**IPI. DECADÊNCIA. PRAZO. CONTAGEM. PAGAMENTO. DIES A QUO.
ART. 150 DO CTN. PAGAMENTO POR COMPENSAÇÃO.**

O sistema de débitos e créditos de IPI equivale a pagamento, 124, § único, inciso III do Decreto 4.544/2002, e por aplicação vinculante da decisão no Resp 973.733/SC, o prazo de decadência para lançamento conta-se a partir do fato gerador. Trata-se de aplicação do art. 150 do Código Tributário Nacional para efeito de contagem do prazo decadencial de que dispõe a Fazenda Pública para exigência do crédito tributário.

**JUROS DE MORA. DÉBITOS DECORRENTES DE TRIBUTOS.
INCIDÊNCIA.**

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, quando não pagos no prazo, sofrerão a incidência de juros de mora calculados com base na taxa Selic.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2005

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.
REQUISITOS PROCESSUAIS DE VALIDADE NÃO PREENCHIDOS.
NÃO CONHECIMENTO.**

Se o recurso voluntário inova via motivos de fato e de direito acerca de matérias não expressamente contestadas na impugnação/manifestação de inconformidade, ou seja, fora dos limites da lide, verifica-se a perda da oportunidade processual da contestação, por preclusão consumativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos seguintes: I - Por unanimidade de votos: a) reconhecer a decadência quanto aos períodos de apuração anteriores a 25/10/2005; b) manter o Valor Tributável Mínimo determinado nas operações de venda entre interdependentes; c) manter a exigência da multa de ofício e dos juros sobre ela calculada; II - Por maioria de votos, a) cancelar a autuação quanto à presunção de saída sem nota fiscal (CN06), vencidos os conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Correia Lima Macedo e Larissa Nunes Girard, que, no ponto, negavam provimento; b) manter a autuação referente às quebras do processo produtivo (CN02), vencidos, no ponto, os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Tatiana Josefovicz Belisário e Laércio Cruz Uliana Junior, que deram provimento ao Recurso; III - Por voto de qualidade, cancelar a autuação quanto à base de cálculo (Valor Tributável) nas saídas para terceiros sem relação de interdependência (clientes). Vencidos os conselheiros Larissa Nunes Girard, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo e Paulo Roberto Duarte Moreira, que, no ponto, negaram provimento ao Recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Redator

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. **828/859**, contra decisão de primeira instância administrativa, Acórdão n.º **14-48.884 - 12^a Turma da DRJ/RPO**, e-fls. **752/778**, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O relatório da decisão da DRJ de primeira instância descreve os fatos dos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o referido relatório:

AUTO DE INFRAÇÃO

Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIP/2002), aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, consoante capituloção legal indicada às fls. 04, 06 e 07, foi lavrado o auto de infração à fl. 03, em 22/10/2010, para exigir R\$ 426.760,77 de multa referente ao IPI não lançado com cobertura de crédito.

INFRAÇÕES DISCRIMINADAS NA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Segundo a descrição dos fatos, às fls. 04/07, que se reporta ao relatório fiscal às fls. 18/33, ocorreu: a) venda sem emissão de nota fiscal apurada em auditoria de estoque (falta de mercadoria em estoque), no período de julho a dezembro de 2005; b) lançamento a menor do imposto em virtude da inobservância do valor tributável mínimo (i - saídas tributadas de mercadorias importadas para outros estabelecimentos da empresa, para interdependentes e para outros clientes, terceiros; ii - transferências tributadas de produtos importados "mock-up" para interdependente), no período de outubro a dezembro de 2005; c) falta de estorno ou estorno a menor de créditos indevidos (mercadorias que não tiveram uso produtivo), no período de julho a dezembro de 2005.

RELATÓRIO FISCAL

Consoante o aludido relatório fiscal, há o seguinte:

a) No que concerne ao controle de estoque e divergências verificadas, incluída a falta de estorno de créditos referentes a mercadorias não destinadas à produção (fls. 19/28):

"De antemão, registre-se que semelhante tema já foi objeto de cobrança anterior —processo fiscal nº 16045.000251/2010-

98. Vêrias, então, à reiteração de argumentos, exemplos e, documentos.

Pois, por se tratar do mesmo tema, mesmo é o entendimento da Fiscalização Federal, como se verá a seguir.

Ao longo de 2005 LG apresentou significativas divergências numéricas em seus estoques.

Tais divergências eram oriundas de inúmeras ocorrências, identificadas através de códigos alfanuméricos - "CN02" e "CN06".

Em fls. 31 e seguintes, um explicativo da movimentação das mercadorias em LG, com suas várias codificações utilizadas – em fls. 32, esclarecimentos sobre - "CN02" e "CN06".

Em fls. 36/37, planilha exemplificativa do banco de dados dos insumos (2005) que originaram os valores em debate - código "CN02", mês de junho/2005. Em fl. 38, exemplo do banco correspondente ao código "CN06" — mesmo junho/2005.

Ambos os bancos de dados foram fornecidos com dados completos, inclusive, com alíquotas e valores de IPI correspondentes aos insumos envolvidos nas ocorrências em debate.

As totalizações dos valores em debate, mês a mês de 2005, em fls. 44 – são resultantes do cotejamento entre valores negativos e positivos; saldos, portanto, da movimentação de mercadorias - retornos ao estoque/saídas/baixas no estoque.

Em fls. 42/43/44 temos Termo de Constatação nº 4, em 23 de junho, esclarecendo pontos basilares acerca de "CN02" e "CN06".

Em fl. 45, Termo nº 5, complementando Termo anterior.

Começaremos com um sumário daquele Termo. Depois, trataremos do de nº 5.

De acordo com os códigos mencionados, o Termo nº4 consignou que:

1. "CN02"

- quando um insumo quebrava, ou, era rejeitado pelo controle de qualidade, era feita uma requisição em substituição do mesmo; utilizava-se, para tal substituição, o código em tela;

- em se tratando de insumo com defeito de fabricação, o código era utilizado somente se o insumo fosse de origem estrangeira - a sua substituição por um novo era registrado pelo código em relato; se produto nacional fosse, suscitava devolução de vendas, não sendo registrado a substituição sob o código "CN02";

- LG não poderia distinguir sumos/valores que corresponderiam às duas ocorrências, se a substituição foi por quebras/perda no processo ou devolução de compras não efetivada;

- os produtos substituídos registrados em "CN02" eram contabilizados como custo de vendas; ou seja, eram considerados como produtos consumidos no processo produtivo; não se constituindo em ajustes de estoques, sequer se constituindo em ajustes de estoques;

2. "CN06"

- sob tal código LG registrava ajustes de seus insumos estocados — correções negativas e positivas, respectivamente, excessos e faltas de insumos;
- tais ajustes eram motivados por divergências numéricas em virtude de contagem das mercadorias estocadas; em se tratando de verificação de insumos a mais, registros negativos; se faltantes, registros positivos;
- ajustes também ocorreriam em virtude de equívocos quando da utilização do insumo utilizado para a confecção do acabado — ao invés de utilizar o insumo "a", do fornecedor "X", utilizou-se o insumo "a1", do fornecedor "Y", equivalente do primeiro;
- aqui também LG não poderia distinguir o que seria ajuste por falta/excesso de insumos de equívoco quando da utilização do insumo equivalente;
- de qualquer sorte, ambas as ocorrências tinham seus valores carreados para custo de vendas e, não, para qualquer conta de ajuste de estoques, como na codificação anterior;

3. "NE05"

- consignamos, para enfatizar, que este era o único código de movimentação mercadorias que suscitava estorno de crédito de IPI, sendo utilizado somente para perdas relacionadas a obsolescência, sinistro e, sucateamento.

Agora, como em anterior autuação, todas as declarações e informações de LG sobre o tema "estoques" não foram acompanhadas de documentação comprobatória. Nem isto lhe foi demandado.

Relembrando o que relatamos na cobrança anterior: apesar das divergências jurídicas com relação às operações tributárias em debate, a veracidade das informações prestadas por LG sobre o tema "estoques" sempre foi inquestionável. Em sendo assim, consideramos, como d'antes, que todas as informações apresentadas era/são fidedignas.

Exatamente por isso não existe dissenso com relação ao que estamos a tratar, qual seja, que "02" e "06" eram códigos para registrar movimentação de insumos em virtude das ocorrências acima relatadas.

Não existe discordância de que estamos tratando de perdas no processo produtivo; de insumos estrangeiros com defeito de fabricação que não ensejaram estorno de crédito; de correções numéricas nos estoques em razão de contagem a

menor de seus componentes e, de "equivoco" operacional com relação a utilização de insumos incorporados aos acabados.

Sequer existe discordância com relação aos valores envolvidos, fornecidos que foram pela própria LG.

Bem como, que tal movimentação não repercutia em nada nas obrigações tributárias de LG com relação ao IPI — não propiciando eventuais estornos do imposto ou destaque de IPI, mediante emissão de Nota fiscal.

Na verdade, o proceder de LG era coerente com a arquitetura conceitual dos seus estoques, coerente com sua lógica operativa, no que tange a ambos os tipos de movimentação — "02" e "06" — pois, os considerava "custo". Em sendo assim, et pour cause, desnecessário "ajustes de estoque" e, também, legitimo o aproveitamento do IPI que corresponderia aos insumos que compuseram tais códigos, mesmo quando estes não tenham tido efetivo uso produtivo.

Ora, até mesmo intuitivamente, percebe-se o quanto infensa era tal "arquitetura conceitual" à sistemática do tributo industrial — o direito de crédito não se condicionava à efetiva utilização do insumo no processo produtivo do Contribuinte. A falta de mercadorias nos estoques não acarretava nenhuma obrigação tributária.

Todavia, para além do intuitivo, a prática de LG era indubitavelmente contrária à norma tributária, pois, no que se referiu aos insumos com defeito de fabricação — em "CN02", que agora iremos tratar — estes, insumos com defeito, deveriam ser objeto de devolução de compras com o correspondente estorno do IPI registrado quando da sua entrada, de acordo com RIPI, art. 193, inciso VI.

E, aqui se percebe que LG, de alguma forma, em algum momento, captou tal contrariedade, tanto assim, que, em sendo de origem nacional o insumo rejeitado pela qualidade de LG, esta não utilizava o código em questão; adotava o entendimento legal: devolução de compras com estorno de IPI — item 1, alínea c de Termo de fls. 42.

Contudo, em se tratando de insumos estrangeiros — as suas "descrições" e "especificações" não deixam dúvida sobre isto - se rejeitados pela qualidade...considerava-se "custo"...talvez por ser de logística laboriosa a sua devolução ao fornecedor asiático — asiáticos, mais especificamente, chineses/coreanos, eram os principais fornecedores dos insumos para LG - enfim, "custo", mais fácil, prático, simples...contudo, nada legal, sob o ponto de vista do IPI.

No que se referiu as quebras/perdas no processo, de antemão, releve-se que LG não consegue distingui-las das mercadorias antes tratadas, dos insumos rejeitados por seu controle de qualidade - devoluções de compras "não efetivadas" — a ver, Termo de fls. 42, 1, alínea d. e, Termo fls. 45, 1, b.

LG não sabe qual a origem, o motivo dos registros no código "CN02", se substituição por quebra, perda ou por estar o insumo com defeito de fabricação.

Então, impossível informar, com base e substância, qual o índice, qual o percentual de quebras/perdas de seu processo produtivo, visto a mescla destas com insumos originalmente defeituosos, e, rejeitados pelo controle de qualidade de LG.

Além disso, LG não possui nenhum laudo hábil que justificaria eventuais quebras/perdas. Estudo, parecer, seu ou oficial, que atestasse a razoabilidade de desfalcques e, por consequência, aberto a análise acerca da admissibilidade dos mesmos e, da manutenção do crédito de IPI que lhes corresponderia.

A inexistência de qualquer tipo de documento sobre índices de quebras/perdas em LG está registrado em Termo de nº5, item a, fls. 45.

A admissibilidade de tais índices, em não os havendo, nem índices, nem laudos, afasta, destarte, a aplicação do art. 449 do RIPI.

O amálgama ou a indistinção de valores referentes a perdas no processo com os valores relativos a produtos defeituosos, repetindo, está em fls. 42, 1, alínea d, e, em fls. 45, 1, item b.

Demonstrado está a inexequibilidade da análise de qualquer aspecto referente a justiça de possíveis perdas no processo fabril de LG. Se índices e laudos houvesse.

De mais a mais, as manifestações normativas da Fazenda Federal, já há anos, décadas, na verdade, estabelecem requisitos e, condições procedimentais para ser reconhecida a "razoabilidade" de desfalcques e quejando, a saber — ênfase (sublinhado/grifado/inscrito) nossa:

"A tolerância de quebras subordina-se à permissão expressa da Fazenda..." -PN CST nº 144/71

"Quebras de estoque" — A tolerância depende de concessão do Coordenador do Sistema de Tributação..." PN CST nº 342/71

"Mercadorias estrangeiras. Quebras constatadas no estabelecimento importador - obrigatório o estorno do crédito..." PN CST nº 349/71

"Quando se verificam em caráter permanente no processo industrial, a tolerância de quebra poderá ser admitida pelo Coordenador do Sistema de Tributação, em cada caso, ressalvada a obrigatoriedade do estorno do crédito, qualquer que seja a hipótese

.....
3. Se as referidas perdas são de caráter permanente, em decorrência do próprio processo industrial, poderão ser admitidas as tolerâncias de quebra,...desde que autorizadas

em cada caso, pelo Coordenador do Sistema de Tributação, mediante requerimento do interessado..." PN CST nº 351/71

"Quebras de estoque

2. A quebra regularmente admitida...Outrossim, as tolerâncias de quebras, em qualquer caso, dever ser previamente admitidas pela Secretaria da Receita Federal (Ver PN nº 342/71)...." PN CST nº 75/75

"A admissibilidade de quebras de estoque para produtos acabados estende-se às quebras de estoque de insumos...

.....

5. AS QUEBRAS DE ESTOQUE DE INSUMOS

Como no regime do Decreto nº 70.162/72 controlam-se não apenas os estoques de insumos...é de se admitirem-se, por analogia do art. 189 do mesmo Regulamento, as quebras de "estoque" de insumos, em casos excepcionais, previamente justificados e aprovados em processo." PN CST nº 45/77

Entendimento que, para que não pairassem dúvidas, originou o Ato Declaratório Normativo CST nº 27/79, a seguir:

"O COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO...

Declara, em caráter normativo,...não se alterou a sistemática seguida com base no que dispõe o § 1º, do artigo 58, da Lei nº 4.502...(isto é, a observância do limite de tolerância previamente estabelecido pela autoridade fiscal, para cada empresa..."

O que vem a ser curioso: uma determinação tão enérgica, de rara aparição, para "lembra" a todos que art. 58, § 1º da Lei 4.502/64 ainda vigia!

Bem, vale ainda lembrar os dizeres do dito art. 58:

"§ 1º. Os dados constantes dos livros da escrita fiscal, quanto ao registro da produção, são sujeitos a tolerância de quebras admissíveis para cada espécie tributada, segundo critério que fôr determinado pelo órgão competente do Ministério da Fazenda."

Comando este que ainda vige, visto não ter sido, até a presente data, objeto de revogação, seja expressa, seja tácita.

Forçoso, então, o estorno dos valores positivos de IPI relacionados no código "CN02", meses de julho a dezembro de 2005, de acordo com planilha por nós elaborada em fls. 81 e seguintes — exemplo de totalização, fls. 98.

A motivação legal para tais estornos está indicada no art. 193, inciso VI do RIPI vigente à época. Dada a ausência do que exige o mandamento legal recém transscrito.

De relevar-se que os valores negativos registrados em "CN02" foram considerados como legítimos, visto serem oriundos de retornos ao estoque de futuras devoluções de compras de produtos brasileiros. Assim informou LG. Sem

discordância nossa. Por isso, não constando da cobrança em relato.

No que se refere a "CNN", planilha fornecida por LG exemplifica a composição dos insumos/valores registrados, fls. 38 em exemplo.

Merece nova leitura o que consta dos Termos de fls. 42/43 e 45 - itens 2 de ambos.

Como vimos, sob tal codificação, LG registraria divergências numéricas em seu estoque de insumos. Como d'antes, considerando tais "correções" em contrapartida de custo de vendas. E, não suscetíveis de ajustes contábeis de seus estoques.

Quando a ocorrência esteve ligada ao alegado "equivoco" operacional, erro de "code number", ou, em castigo, código numérico do insumo, cremos se constituir em um indiferente jurídico.

Teríamos, por fim, os insumos/valores com registros únicos, individuais, positivos, significando, saída dos estoques em virtude de constatação, por LG, de falta de mercadorias.

Ora, falta de mercadorias no estoque do Contribuinte precisamente a hipótese legal inscrita no art. 123, alínea "o" do RIPI/2002.

Explicitamente está estipulado que o lançamento do tributo dever ocorrer "na apuração, pelo contribuinte, de falta no seu estoque de produtos;"

Singelo. Linear. Simples.

Para consolidar o entendimento, temos o que determina o ato normativo abaixo:

"A regularização de diferença, apurada em estoque de mercadorias, deverá ser corrigida, no momento em que foi verificada, através da emissão de nota fiscal, com lançamento do imposto..."

PN CST n.º 569/71

Suprindo, então, a inação de LG quando ocorreram as correções em debate, estamos efetuando o lançamento do IPI cabível.

A planilha de fls. 228 e seguintes - "CN06" – totaliza os valores lançados. Que não deverão ser adimplidos por terem sido cobertos pelos saldos credores de LG. Cabe-lhe a multa pelo tributo não destacado.

Últimas observações sobre o tema.

No que se refere a "CN02" há que se ressaltar que quebras e perdas devem ter sua "razoabilidade" cientificamente comprovadas. Demais, de legitimidade jurídica indiscutível, incontroversa. Sendo que esta deflui desta.

Com certeza, LG faleceu em comprovar ambas condicionantes para suas perdas e quebras no ano de 2005. Ate porque, laudos não havia.

Então, qual a "razoabilidade" das perdas sem amparo científico que a assegure, que lhe garanta a certeza, que lhe ateste a correção? Sem regular processo administrativo que a reconheça e lhe ampare?

Ou, índices de quebra são universais? A quebra/perda na metalúrgica é igual ao da autopeças? E, esta, símila ao da farmacêutica?

Quebras em indústrias de intensa utilização de mão de obra são equiparáveis às quebras das fábricas automatizadas? Às perdas das plantas robotizadas? Estas, com as das indústrias eletro-eletrônicas? Do Vale do Paraíba? De Manaus? Da Coréia?

Necessário truismo: "razoável" relaciona-se com razão, com ciência, com parecer técnico. Se não as há, como afirmar serem "razoáveis" os índices apresentados por LG?

Ou, a normalidade, a freqüência, a periodicidade dos mesmos índices os tornam, "razoáveis", e, por conseguinte, legitimadores da manutenção dos créditos do IPI em debate?

Demais, há que se recordar que em "CN02" também estavam registrados valores de IPI que, indiscutivelmente, não se referiam a produtos utilizados na produção. Insumos que, por defeito fabricação, não entraram no processo produtivo de LG. E, que, por conveniência de LG, não foram devolvidos ao fornecedor estrangeiro. Não utilizados produtivamente e, entretanto, com manutenção dos créditos a eles relacionados.

Como ser legítimo manter LG tais créditos em sua escrita?

Tese de LG a seguir - trechos insertos em sua Impugnação à cobrança anterior:

"...a afastar a necessidade de estorno de crédito, qual seja, o fato de os bens substituídos serem registrados a custo de vendas, e, consequentemente, comporem o preço dos produtos fabricados" — negrito e sublinhado no original, referência aos valores de "CN02"

"...fato é que os montantes correspondentes ao ajuste de estoque foram devidamente tributados pelo IPI quando da saída do produto fabricado...,afinal, custo e preço foram diretamente impactados pelos ajustes do código CN 06" - negrito e sublinhado no original, referência aos valores de "CN06"

Tese: se, em algum momento depois, o que deixou de ser "tributado"/"estornado", o foi por "vias transversas" — através de registro em "custo de mercadorias vendidas" com subsequente "saída tributada de IPI" — nada a reparar, visto o procedimento adotado pela Autuada não ter "ofendido" a

apuração do IPI — proposição subjacente à tese esposada por LG: não teria ocorrido "dano ao Erário".

Estando, destarte, suprido o não cumprimento da obrigação legal de destacar o tributo, de estornar o tributo pois, "tudo", lá adiante, em algum momento, seria "tributado", supostamente, "tributado". Teoricamente "tributado".

Mediante um argumento contábil, e, um cálculo financeiro, o proceder de LG, mesmo não tendo amparo legal, mesmo sendo contra a regra estabelecida pela legislação do tributo, seria um "indiferente jurídico", sem repercussão tributária.

Implicitamente, tal tese intenta inovar juridicamente: IPI como tributo resultante de apuração contábil, de fato gerador complexo e, não instantâneo.

Normas de direito público, como as do IPI, por conseguinte, tendo sua aplicação e seguimento na dependência de efetiva repercussão contábil/financeira. Em não havendo "dano ao Erário", excetua-se a norma, excepcionando sua abrangência, desconstitui-se seu comando.

Desobrigando-se, LG, assim, de emitir Nota fiscal com destaque do tributo ao verificar falta de mercadorias em seu estoque.

Elidindo-se, também, LG, da obrigação legal de estornar crédito de IPI pela entrada de mercadoria não utilizada no processo produtivo.

A impossibilidade jurídica da proposição de LG é evidente.

Por fim, registre-se que considerando que não houve destaque de IPI quando da apuração de falta nos estoques de LG, a ocorrência se subsome à hipótese prevista no RIPI , art. 129 e, seu inciso II, que nada mais repete previsão estipulada no Código Tributário Nacional, art. 173, inciso I". (sem os destaques do original)

Portanto, em escorço, foram identificadas significativas divergências numéricas nos estoques da pessoa jurídica. Tais divergências eram oriundas de inúmeras ocorrências, identificadas por meio de dois códigos alfanuméricos (CN02 – perdas no processo produtivo e CN06 – diferenças de quantidades de mercadorias estocadas). O proceder de LG era coerente com a arquitetura conceitual de seus estoques, coerente com sua lógica operativa no que tange a ambos os tipos de movimentação, pois os considerava custo, sem nenhuma repercussão no âmbito do IPI. Ocorre que, mesmo intuitivamente, percebe-se o quanto infensa era tal “arquitetura conceitual” à sistemática do IPI, posto que, assim, o direito ao crédito não se condicionava à efetiva utilização do insumo no processo produtivo e a falta de mercadoria nos estoques não acarretava nenhuma obrigação tributária.

a.1) No que se refere a insumos com defeito de fabricação (CN02), os mesmos deveriam ser objeto de devolução com o correspondente estorno do IPI registrado na entrada (RIPI/2002, art. 193, VI), tratando-se de procedimento que o contribuinte

adotou em relação a insumos de origem nacional, ao passo que, quando de origem estrangeira, os mesmos foram considerados “custo”. Ademais, em relação às quebras e perdas, a empresa não consegue distingui-las dos insumos rejeitados por seu controle de qualidade. Conforme informações prestadas pelo sujeito passivo, não se sabe qual a origem, o motivo dos registros no código CN02, se substituição por quebra, perda ou por estar o insumo com defeito de fabricação e, não existindo documentação sobre a origem deles é impossível informar, com base e substância, qual o índice, qual o percentual de quebras/perdas de seu processo produtivo, dada a mescla destas com insumos originalmente defeituosos, ao lado de o contribuinte não possuir nenhum laudo hábil a justificar eventuais quebras/perdas. Forçoso, então, o estorno dos créditos de IPI relacionados às mercadorias que saíram dos estoques e que não tiveram uso produtivo.

a.2) No que diz respeito ao código CN06, a LG registrou sob tal codificação divergências numéricas em seu estoque de insumos, tratando-as como custo de venda. Ora, a falta de mercadorias no estoque do contribuinte é precisamente a hipótese legal do art. 123, “o”, do RIPI/2002, do qual deriva que o lançamento do tributo deve ocorrer “na apuração, pelo contribuinte, de falta no seu estoque de produtos”.

b) No tocante ao valor tributável nas saídas de produtos acabados importados e nacionais (fls. 28/33)

“As indagações acerca do tema, a seguir:

=> Int. 13, dia 21 de maio, fls. 39 e, seguintes - solicitamos que nos fosse informado o custo de algumas mercadorias revendidas por LG; planilha exemplificativa de revendas de placas em fls. 40;

=> atendimento exemplificado em fls. 41, mesmas placas; observe-se que o valor unitário das placas revendidas através da Nota fiscal nº 3820 — /un 125,240 — teve um custo de RS/un 137,01 — custo de aquisição, importante registrar;

=> Int. 14, de 26 de maio, fls. 46/47 — listamos os valores de custo de revendas de mercado rias e, instamos a LG a confirmar os mesmos e, corrigi-los, se necessário — planilha exemplificativa em fls. 47;

=> atendimento exemplificado em fls. 48/49/50;

=> Termo lavrado em 8 de junho, fls. 51/52, no seguinte teor – ênfase nossa, a partir de item 3:

"3 - com relação às mercadorias importadas que foram revendidas pela Fiscalizada ao longo de 2005 (monitores de video/cinescópios/notebooks/gravadores-leitores de CD e outros), objeto de Intimação nº 14, de 26 de maio de 2010:

a) monitores e notebooks foram importados com fito da Fiscalizada prospectar o mercado brasileiro para tais produtos; em virtude disto, os preços de revenda não seguiam uma metodologia padrão, acarretando uma variação aleatória dos valores unitários das transações;

b) gravadores/leitores de CD foram produzidos pela Fiscalizada em território nacional até 2004; após este ano, a Empresa optou por importá-los para atender ao mercado brasileiro; tais produtos, portanto, tinham uma política de preços de revenda estabelecida e determinada;

c) demais produtos estrangeiros revendidos o foram por motivos circunstanciais, sem terem sua importação/revenda motivadas por razão especificamente comercial;

d) no valor unitário de revenda — base de cálculo do IPI — deveriam estar incluídos - "embutidos" - os tributos que deveriam compor a base do mesmo, quais sejam, ICMS/PIS/Cofins; o que poderia ser traduzido, matematicamente, através da fórmula Custo/0,7875 (considerando-se uma alíquota média de ICMS de 12% para Notebooks/Gravadores de CD/Monitores).";

=>Int. 21, em 19 de setembro, fls. 53, planilhas exemplificativas, fls. subsequentes, no seguinte teor:

"1 - se a sistemática para apuração das margens brutas para revendas de importado, planilhas anexas, atende ao estabelecido na IN 82/2001 — também anexa;"

=>em 20 de setembro fls. 57 e seguintes, LG, em que pese não se manifestar com relação as planilhas elaboradas pela Fiscalização, explanou a lógica de seus preços de revenda de mercadorias adquiridas de terceiros; reconhece que os mesmos foram, eventualmente, inferiores ao custo de "produção/aquisição"; denote-se — ênfase nossa na transcrição — fls. 58, 4º parágrafo:

"Assim, já que existem preços flexíveis, inicialmente o preço de determinado produto poderá ser superior ou inferior ao seu custo de produção/aquisição..."

Esse exercício analítico demonstrará que, no longo prazo, o preço de venda básico de um produto é sempre superior ao seu custo de produção/aquisição, já que os preços de diversas negociações se equilibram.

.....

Ante o exposto, entendemos que os preços praticados pela LGESP atendem os objetivos estabelecidos nas normas tributárias vigentes, especialmente ao estabelecido na IN nº 82/2001."

Este foi o debate que envolveu o tema "revendas" e, saídas tributadas de importados com valores inferiores ao custo de aquisição.

A própria LG atesta a prática. Não existe dissenso com relação a isso; revendiam-se importados para interdependentes/filiais e, Clientes por valores que sequer cobriam o custo de aquisição dos mesmos.

Contudo, tal prática, de acordo com a legislação do IPI, não é permitida. Como veremos a seguir.

Primeiramente, no que se refere às saídas tributadas para filiais/interdependentes, LG deveria adotar o estabelecido no RIPI, art. 124, parágrafo único, inciso II — RIPI/02, art. 137, parágrafo único, II — ênfase nossa:

Art. 124 - Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I, II e IV do art. 123...:

Parágrafo único - Inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para a aplicação do disposto neste artigo, tomar-se-á por base de cálculo:

I -

II - no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.

Semelhante entendimento, pelos Órgãos Julgadores superiores, é inequívoco. Há mais de década a instância recursal tem repetido que:

"IPI - BASE DE CÁLCULO - VENDAS PARA INTERDEPENDENTE - O valor tributável mínimo é o prego corrente no mercado atacadista da praça do remetente (art. 68, inciso I, alínea a, do RIPI/82) ou, na sua falta, o custo de fabricação acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, lucro e demais parcelas adicionadas ao prego da operação (art. 64, parág. único, do RIPI/82). Recurso provido em parte."

Acórdão 201-66292/1990

" IPI - VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. EMPRESAS INTERDEPENDENTES. A saída de produto tributado para empresa interdependente, ainda que pontuais ou excepcionais, impõe o cálculo do tributo pelo valor tributável mínimo...".

Acórdão 201-77422/2004

"IPI. VALOR TRIBUTÁVEL ...SAÍDA PARA EMPRESA INTERDEPENDENTE.

O valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista, como tal considerado o universo das vendas realizadas na mesma localidade ou praga comercial. Recurso de ofício negado."

Acórdão 201-78103/2004

No que se refere às operações com Clientes, ou seja, com relação a terceiros, o entendimento é símile ao do RIPI, estabelecido dès 1989 — Instrução Normativa nº135 — e, reafirmada em 1982, através da Instrução Normativa nº82, de outubro de 2001, a saber:

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."

O curioso é que, em se tratando de determinado e específico produto, LG adotou sistemática de formação de valor de revenda absolutamente razoável e, tributariamente legal, a saber, em revendas de placas importadas ("RF para monitor L173SA"), a verificar fls. 60 e seguintes.

Como vemos, adotando a sistemática indicada em Termo de fls. 52, item 3, alínea d, LG revendeu placas com uma margem quase padrão, uniforme, regular. Considere-se que margem bruta ("sobre preço") de 30/40%, em se tratando de comercialização de importados, é o habitual no ramo industrial.

Observe-se, em oposição, revendas de notebooks, fls. 64 e seguintes — agrupados por modelos e, em ordem crescente de margem bruta ("sobre preço"); números/índices negativos, R\$ revenda menor do que custo + impostos.

Em alguns casos, o valor de revenda ficou abaixo do próprio custo da importação, acarretando que, quando o computador entrou em LG, propiciou crédito de IPI superior ao que foi destacado na saída!

Aliás, conforme já informada por LG — "...inicialmente o preço de determinado produto poderá ser superior ou inferior ao seu custo de produção/aquisição...".

Caberia, portanto, recompor as bases de cálculo das transações em debate, fazendo-as preencher os requisitos legais.

Como não conseguimos estabelecer a margem bruta (custo de importação + custos internos + lucro habitual) a ser adotada, recompusemos as bases de cálculo tão só com a informação de fls. 52, item 3, alínea d.

As planilhas estão em fls. 71 e seguintes.

Único caso de saídas que não revendas: transferências (CFOPs s 5.949/6.949) de "mock-up", ou seja, de praticáveis publicitários importados, de caráter promocional, planilhas de fls. 78.

Ora, em se tratando de saída de produto importado, destaque do tributo industrial era necessário. Daí a cobrança do IPI não destacado na data de seus fatos geradores. O custo dos mesmos foi obtido a partir da Declaração de Importação de fls. 79/80. Adotando a sistemática antes indicada por LG — custo de aquisição (importação) acrescido de PIS/ Cofins/ ICMS.

Para finalizar: LG apresentou portentosos saldos credores no último trimestre de 2005. Por isto, não existirá IPI a cobrar. Continuará com tais saldos, à farta. Os saldos do Registro de Apuração serão, quando da análise de seus pedidos de resarcimento, reconstituídos definitivamente.

Não obstante isso, fls. 11/12/13, temos reconstituição provisória do Registro de Apuração de IPI. Servirá, vindouramente, para estabelecer os parâmetros do que LG receberá de resarcimento.

Era o que tínhamos a relatar". (sem os destaques do original)

Em suma, a pessoa jurídica deu saída tributada a produtos importados, para revenda, com valores demasiadamente abaixo do preço de entrada, bem como deu saída a produtos industrializados em valor inferior ao custo de produção, não se tratando de parcela ínfima das transações do contribuinte, mas de quantidades e valores expressivos. Exatamente para inibir tal prática (redução do tributo mediante redução do valor da operação) é que a Instrução Normativa SRF nº 135, de 20 de dezembro de 1989, estabelecia as parcelas a serem utilizadas na formação da base de cálculo do IPI (com previsões equivalentes constantes da IN SRF nº 82, de 18 de outubro de 1985).

Também houve transferências de produtos “mock-up” para interdependentes com valor tributável menor que o devido.

Como a saída é tributada, não é legítimo que a base de cálculo seja constituída com valor menor do que o custo de produção, ou seja, não é válida a transferência de valor a título gratuito, deixando-se de oferecer tal valor à tributação. As retificações constantes do auto de infração somente consideram as parcelas “custo/LG” e tributos (PIS, Cofins, ICMS), não sendo incluída nenhuma outra parcela que compõe as saídas com margens positivas, tais como lucro, despesas etc.

CIÊNCIA E IMPUGNAÇÃO

A empresa tomou ciência da exação em 25/10/2010, por intermédio de procurador munido do instrumento legal às fls. 457/460.

Insubmissa, a contribuinte apresentou, em 23/11/2010, a impugnação às fls. 489/541, subscrita pelos patronos da pessoa jurídica (procuração às fls. 559/563), em que sustenta, em síntese, que:

a) Preliminarmente, quanto à decadência, o Fisco somente poderia ter reclamado algum valor a partir de 25/10/2005 (sendo a data de ciência da peça fiscal, 25/10/2010), sob pena de o lançamento ser

tacitamente homologado. Não há que se alegar que a falta de recolhimento do IPI, em virtude da apresentação de saldo credor pela impugnante, ocasionaria deslocamento da regra de decadência para o art. 173, I, do CTN, pois isso somente ocorreria se houvesse efetiva comprovação do evidente intuito de dolo, fraude ou simulação, conforme precedentes do antigo Conselho de Contribuintes. Ainda, no caso concreto, o tributo devido foi efetivamente satisfeito/quitado por meio da compensação;

b) Houve cerceamento do direito de defesa, pois não há demonstração nos autos da origem dos valores apurados e exigidos e a exigência, em afronta ao art. 5º, LIV e LV da CF/88, e ao art. 9º do PAF, o que implica a nulidade do feito; ao tentar refazer os cálculos do imposto exigível, o impugnante não obteve os mesmos valores: especificamente, quantos aos valores relativos aos códigos CN02 e CN06, no mês de dezembro de 2005, conforme planilhas anexadas; por outro lado, a exigência é insubstancial por falta de observância dos ditames legais quanto à admissibilidade de perdas e do art. 142 do CTN (determinação da matéria tributável e cálculo do montante do tributo devido);

c) No que concerne ao mérito, a impugnante não cometeu qualquer irregularidade em relação aos insumos objeto de perda/quebra ou que não teriam sido encontrados no estoque, os quais não foram utilizados no processo produtivo. Referidos valores são agregados ao custo de produção, sendo considerados na composição do preço de venda das mercadorias fabricadas. E o IPI incide justamente sobre o valor da operação de saída de produtos industrializados, recaindo sobre o preço de venda de seus produtos, o qual é calculado com base no custo de fabricação dos produtos (que inclui tais valores), acrescido da margem de lucro. Aceito o lançamento de ofício, estar-se-ia diante de bitributação. No caso em tela, o montante do imposto que incidiu nas etapas anteriores, desde que relacionado a saídas tributadas, dá direito à manutenção de crédito;

d) Devem ser admitidas as perdas/quebras de produtos no processo produtivo. Nos termos do art. 449 do RIPI/2002, no caso de a fiscalização apurar diferenças nos estoques, justificadas com quebras, tais diferenças devem ser submetidas ao órgão técnico competente para que se pronuncie acerca da aceitabilidade dessas quebras, o que não se deu no caso concreto. Os valores em questão correspondem, conjuntamente, a menos de 0,56% do total de insumos adquiridos no período autuado, representando perdas mais que aceitáveis, na medida em que o CARF já aceitou o percentual de 2% de perdas como razoáveis; foram juntados balancetes de 2005 com a movimentação de estoque;

e) Em relação a insumos estrangeiros com defeito, não há qualquer dispositivo que determine a obrigatoriedade de devolução ao fornecedor. O que estabelece o art. 193, VI, do RIPI/2002 é que os produtos recebidos com defeito e que forem devolvidos ao fornecedor devem ter seu crédito estornado. Não sendo devolvidos os produtos, não há que se falar em estorno de crédito;

f) O valor tributável mínimo é inaplicável nas vendas realizadas a clientes, na medida em que a base de cálculo do IPI, salvo disposição em contrário, é o valor de saída da mercadoria, tanto no caso de produtos importados como para produtos de fabricação própria. O legislador delimitou a hipóteses bastante específicas a fixação de bases de cálculo para o imposto em montantes diferentes do valor da operação declarado pelo contribuinte. Porém, a autoridade fiscal afirmou que nas operações com clientes, em que não se verifica qualquer relação de interdependência, também seria aplicável um valor tributável mínimo, invocando a IN SRF nº 82/2001, a qual representa, contudo, instrumento inconstitucional e ilegal para tal desiderato;

g) A impugnante está sendo acusada de realizar habitualmente saídas tributadas com valor muito abaixo do seu custo de produção. No entanto, o valor dos produtos eletroeletrônicos oscila significativamente mesmo durante curtos períodos de tempo e, em decorrência da livre iniciativa, é permitido que os preços praticados pelas empresas flutuem de acordo com as negociações realizadas. Além disso, por vezes, dá saída a produtos recondicionados (resultantes de devoluções de mercadorias) cujo preço, na venda subsequente, possui um preço bastante inferior ao do produto original. Há ainda, a fabricação ou importação de produtos que, em razão do acelerado desenvolvimento tecnológico inerente ao setor, perdem o seu valor com bastante rapidez. É da própria natureza do mercado de eletroeletrônicos a adoção de estratégias de vendas bastante agressivas, a fim de garantir suas fatias de mercado;

h) Não é aplicável a multa de 75% em caso de existência de saldo credor de IPI, por se tratar de sanção sem causa;

i) Outrossim, é ilegal a incidência de juros Selic sobre a multa lançada de ofício.

Por derradeiro, requer, preliminarmente, o reconhecimento da decadência quanto aos fatos geradores ocorridos até 24/10/2005 e o cancelamento integral dos itens 1 a 3 do auto de infração impugnado em virtude da impossibilidade de defesa adequada no que respeita os valores exigidos; cumulativamente, requer, no mérito, a improcedência do auto de infração tendo em vista a ausência de irregularidades cometidas; não sendo concedidos os pedidos anteriores, que seja pelo menos excluída a imposição da taxa de juros (SELIC) sobre os valores de multa; outrossim, protesta pela juntada posterior de provas documentais, por ventura necessárias.

É o relatório

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade. O Acórdão n.º 14-48.884 - 12^a Turma da DRJ/RPO, e-fls. 752/778, está assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2005

VALOR TRIBUTÁVEL. REGRA GERAL.

Como regra geral, o valor tributável dos produtos nacionais e dos produtos de procedência estrangeira é o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, vedada a dedução de descontos, diferenças ou abatimentos concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.

INSUMOS INUTILIZADOS OU DETERIORADOS. CRÉDITOS. ESTORNO.

Deve ser anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do IPI relativo a insumos que hajam sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados.

DESTAQUE. FALTAS HAVIDAS NOS ESTOQUES.

Apurada a falta no estoque de produtos, o contribuinte deve proceder ao pagamento do imposto sobre a totalidade dos bens faltantes, efetuando o seu destaque em nota fiscal especialmente emitida para esse fim, no momento da verificação da falta.

FALTA DE LANÇAMENTO EM NOTA FISCAL. MULTA. COBERTURA DE CRÉDITOS.

A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do IPI na respectiva nota fiscal, sujeita o contribuinte à multa de ofício de setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado, ainda que exista cobertura de créditos na escrita fiscal e não haja imposto a ser exigido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. FALTA DE PAGAMENTO. REGRA GERAL.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao IPI é de cinco anos e rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Assim, na hipótese em que há recolhimento parcial antecipado, o lustro decadencial tem início na data de ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 150, § 4º, do Estatuto Tributário. De outro lado, não havendo qualquer pagamento, aplica-se a regra do artigo 173, inciso I, do mesmo diploma, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

JUROS DE MORA. DÉBITOS DECORRENTES DE TRIBUTOS. INCIDÊNCIA.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, quando não pagos no prazo, sofrerão a incidência de juros de mora calculados com base na taxa Selic.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2005

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste cerceamento do direito de defesa se o auto de infração ostentar os requisitos legais e a fundamentação e a documentação do feito forem suficientes em todos os aspectos.

PAF. ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas suplementares, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça impugnatória.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário, por meio do qual, requer que a decisão da DRJ seja reformada, alegando, em síntese:

III.1. - Da Decadência

A Recorrente alega que ocorreu à decadência parcial quanto ao direito do Fisco de lançar o IPI, tendo em vista que o mesmo estaria sujeito as regras do lançamento por homologação. Nessa linha sustenta a aplicação do parágrafo 4º, art. 150 do CTN.

"Artigo 150 - (...) (...) § 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".

Argumenta que a fiscalização não poderia ter utilizado a regra da decadência disposta no art. 173, I, do CTN, pois isso somente poderia ser feito se houvesse efetiva comprovação do evidente intuito de dolo, fraude ou simulação. Sendo que no caso concreto, o tributo devido fora efetivamente satisfeito/quitado por meio da compensação.

III.2. - Da Iliquidez e Incerteza do Lançamento - ICMS

A Recorrente aborda a questão da alíquota do ICMS utilizada na base de cálculo do lançamento. Nesse sentido, sustenta que parte de suas vendas fora destinada às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, para onde aplicar-se-ia a alíquota de 7% e não 12% sobre a venda. Cita legislação.

Alega que a fiscalização ao fazer a recomposição da base de cálculo utilizou o denominador de 0,7875 correspondente a (i) 9,25% incidente a título das contribuições ao PIS/COFINS, acrescido de (ii) 12% incidente a título de ICMS, ou seja, considerou uma alíquota média de ICMS de 12% para Notebooks/Gravadores de CD/Monitores.

Aduz que constituição do crédito tributário seria atividade vinculando a fisco a obrigatoriedade de apurar as alíquotas corretas de ICMS utilizadas em cada operação. Conclui afirmando que haveria incorreção dos cálculos fiscais e iliquidez do Auto de Infração.

III.3. – Da Aplicação do Valor Tributável Mínimo nas Operações de Venda

A Recorrente alega que o valor tributável mínimo é inaplicável nas vendas realizadas a clientes, na medida em que a base de cálculo do IPI, salvo disposição em contrário, é o valor de saída da mercadoria, tanto no caso de produtos importados como para produtos de fabricação própria.

O legislador delimitou a hipóteses bastante específicas para a fixação de bases de cálculo para o imposto em montantes diferentes do valor da operação declarado pelo contribuinte. Argumenta que a autoridade fiscal afirmou que nas operações com clientes, em que não se verifica qualquer relação de interdependência, também seria aplicável um valor tributável mínimo, invocando a IN SRF nº 82/2001, a qual representa, contudo, instrumento inconstitucional e ilegal.

A Recorrente faz uma análise comparativa entre as disposições do art. 131 do RIPI/2002 e a IN SRF nº 82/2001, concluindo que não se equivalem.

48. A toda evidência, não há dúvidas de que o "Preço do Produto" é uma grandeza que não necessariamente corresponde ao somatório dos custos incorridos mais lucro normalmente praticado, pois o "preço" de determinado produto é definido por fatores mercadológicos que estão muito além dos custos de produção da empresa.

Menciona o princípio da estrita legalidade como argumento contra a fixação da base de cálculo por meio de instrumento infralegal como a IN SRF.

Levanta-se contra a acusação por parte da fiscalização de que haveria realizado vendas a valores irrisórios, com margens negativas. Argumenta que, analisando-se a produção como um todo, as margens de lucro são positivas.

Afirma que a fiscalização não possui respaldo legal para a determinação do valor tributável mínimo. Se opõe ao critério de comparação de valores baseado em método subsidiário utilizado pela fiscalização.

71. Mesmo nessas hipóteses, não há dúvidas de que o critério de comparação adotado pela d. Fiscalização não possui respaldo legal, uma vez que a utilização do custo de fabricação ou importação, como base para a determinação do valor tributável mínimo, é método subsidiário ao do preço da mercadoria no mercado atacadista da praça do remetente. Ou seja, somente deve ser adotado, como expressamente previsto na legislação, quando inexistir preço corrente no mercado atacadista, o que não foi alegado e muito menos comprovado pela d. Fiscalização.

Por todo o exposto pede a reforma da decisão de primeira instância quanto à suposta inobservância do valor tributável mínimo para as operações realizadas com clientes, sejam aquelas com empresas interdependentes, sejam aquelas relativas a transferências de "mock-up".

III.4. – Correções de Estoque – ajustes com fundamento nos códigos CN02 e CN06

A Recorrente alega que não cometeu qualquer irregularidade em relação ao estoque.

Cita em especial o código CN02 ("Claim issue by workmanship") que representa a saída de materiais em almoxarifado para reposição dos materiais rejeitados no processo de

produção e o código CN06 (“Material Inventory Adjust”) que representa as saídas e/ou entradas de materiais dos estoques dos almoxarifados provenientes de ajustes de movimentação dos itens durante o processo de recebimento e alimentação das linhas de produção.

Nessa linha, argumenta que devem ser admitidas as perdas/quebras de produtos no processo produtivo. Nos termos do art. 449 do RIPI/2002, no caso de a fiscalização apurar diferenças nos estoques, justificadas com quebras, tais diferenças devem ser submetidas ao órgão técnico competente para que se pronuncie acerca da aceitabilidade dessas quebras, o que não se deu no caso concreto. Os valores em questão correspondem, conjuntamente, a menos de 0,56% do total de insumos adquiridos no período autuado, representando perdas mais que aceitáveis, na medida em que o CARF já aceitou o percentual de 2% de perdas como razoáveis; foram juntados balancetes de 2005 com a movimentação de estoque.

83. *Dessa forma, se fosse realizada a decomposição do preço de venda dos produtos, verificar-se-ia a existência de parcelas correspondentes a: (i) perda de insumos por defeito de fabricação ou defeito resultante do processo produtivo (código alfanumérico CN02); e (ii) ajustes de estoque (código alfanumérico CN06); além dos demais custos de produção e margens aplicadas.*

84. *Conforme se constatou no Relatório Fiscal, a d. Autoridade Fiscal não discordou do fato de que a Requerente computa no custo de venda dos produtos tributados pelo IPI os valores constantes dos códigos CN02 e CN06.*

Alega que aceito o lançamento de ofício, estar-se-ia diante de bi-tributação. No caso em tela, o montante do imposto que incidiu nas etapas anteriores, desde que relacionado a saídas tributadas, daria direito à manutenção de crédito. Discorre e embasa seus argumentos no princípio da não-cumulatividade.

Sustenta que devem ser aceitas as quebras razoáveis no processo produtivo. Demonstra que os valores correspondentes aos lançamentos efetuados nos códigos CN02 e CN06 representaram aproximadamente tão somente 0,56% da produção total do período.

108. *À toda evidência, conforme já referido em sede de Impugnação, esses valores claramente representam parcela insignificante se considerado o volume de operações realizadas pela Recorrente. Tratam-se cabalmente das perdas consideradas normais e razoáveis para o mercado em questão, que, além de serem incluídas no custo de produção, como acima exposto, afastam a exigência de estorno de crédito do IPI, bem como de eventual lançamento por ajuste de estoque.*

Nessa linha cita jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes onde aceita-se o percentual de quebras e perdas de 2% no processo de industrialização.

Finalmente discorre que em relação a insumos estrangeiros com defeito, não há qualquer dispositivo que determine a obrigatoriedade de devolução ao fornecedor. O que estabelece o art. 193, VI, do RIPI/2002 é que os produtos recebidos com defeito e que forem devolvidos ao fornecedor devem ter seu crédito estornado. Não sendo devolvidos os produtos, não há que se falar em estorno de crédito;

III.5. – Da Impossibilidade de aplicação da Multa de 75% em caso de existência de Saldo Credor

A Recorrente alega que não é aplicável a multa de 75% em caso de existência de saldo credor de IPI, por se tratar de sanção sem causa.

133. Com efeito, sequer em tese se poderia cogitar em violação ao escopo da norma, porque a conduta praticada pela Recorrente jamais teve por finalidade frustrar o recolhimento de qualquer valor ao Erário Federal, já que valor algum era devido no caso em tela, tendo em vista que a Recorrente apresentava saldos credores do IPI.

134. Tanto é assim que não está sendo cobrando da Recorrente qualquer valor a título de IPI, restringindo-se o Auto de Infração à imposição de multa de 75% sobre as irregularidades supostamente incorridas.

Dessa forma, pede o cancelamento da penalidade de 75%, por julgar indevida.

III.6. – Ilegalidade da Incidência da Taxa SELIC sobre Multa de Ofício

A Recorrente sustenta que é ilegal a incidência de juros Selic sobre a multa lançada de ofício. Cita jurisprudência do CARF e pede a reforma da decisão recorrida.

IV – Do Pedido

A Recorrente pede o cancelamento do Auto de Infração, e de forma subsidiária, o cancelamento da multa de 75% imposta em relação aos valores referentes a lançamentos alegadamente não realizados ou realizados a menor e que não geraram débitos de IPI no período. Pede também o cancelamento da aplicação de juros Selic sobre multa de ofício.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A seguir passo a análise de cada um dos pontos do Recurso Voluntário.

III.1. - Da Decadência

A contagem do prazo decadencial prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional aplica-se exclusivamente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação e, conforme já pacificado no âmbito no Superior Tribunal de Justiça STJ, nas hipóteses em que há efetivo pagamento do tributo devido. Sobre o assunto existe decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) Resp 973.733/SC, no regime dos recursos repetitivos.

RECURSO ESPECIAL N° 973.733 SC (2007/01769940)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX

*RECORRENTE: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL
INSS*

REPR. POR: PROCURADORIA GERAL FEDERAL

PROCURADOR: MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)

RECORRIDO: ESTADO DE SANTA CATARINA

PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL

REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3^a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, inilvidavelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3^a ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10^a ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito

Tributário", 3^a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, pág. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A decisão do STJ é vinculante para este CARF, consoante art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

A questão principal reside se houve ou não o adimplemento do critério de pagamento antecipado. Nesse sentido, cabe observar que no caso do IPI há previsão na legislação para considerar a sistemática dos débitos e créditos como hipótese de pagamento antecipado de forma a aplicar a regra excepcional insculpida no art. 150 do Código Tributário Nacional.

Decreto 4.544/02.

Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 207 e 208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I – o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II – o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher. (grifos acrescidos)

Assim, no caso concreto, constato que houve o pagamento antecipado por meio de compensações entre débitos e créditos, caso que atende ao requisito para que a contagem do prazo decadencial tenha início no fato gerador conforme regra disposta no art. 150 do Código Tributário Nacional.

Desse modo, levando-se em consideração os fatos geradores ocorridos em 2005, concluo que cabe razão a Recorrente devendo-se aplicar a decadência dos créditos tributários de

IPI para todos os períodos anteriores a 25/10/2005. Ou seja, estão alcançados pela decadência os períodos lançados de julho, agosto, setembro e de 1 a 24 de outubro de 2005.

Em vista do exposto, voto por acatar os argumentos da Recorrente no tocante a preliminar de decadência parcial e manter tão somente os períodos de 25 a 31 de outubro, novembro e dezembro de 2005.

III.2. - Da Iliquidez e Incerteza do Lançamento - ICMS

A Recorrente inova em sede de Recurso Voluntário ao trazer argumentos quanto a iliquidez e incerteza do lançamento, abordando a questão da alíquota do ICMS utilizada na base de cálculo do lançamento.

A questão envolve a alíquota do ICMS aplicada na venda para as diferentes unidades da federação. Tal ponto não foi arguido na impugnação, ou seja, nada nesse sentido consta da peça de impugnação ou da decisão da DRJ.

Trata-se, portanto, de constatar a perda da oportunidade processual da contestação, por preclusão consumativa.

Nesse sentido, voto por não conhecer da matéria em sede de Recurso Voluntário.

III.3. – Da Aplicação do Valor Tributável Mínimo

Inicialmente cabe esclarecer que o CARF não é competente para afastar a aplicação de norma legal em face da alegação de inconstitucionalidade. Trata-se da Súmula CARF nº 2.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma observe-se que a norma do Regulamento do IPI quanto ao Valor Tributável Mínimo (VTM) tem presunção de legitimidade que não pode ser afastada no CARF. Portanto, o fato é que a legislação do IPI prevê um VTM. O art. 136 do então vigente RIPI/02 assim dispunha quanto ao VTM do IPI:

Art. 136. O valor tributável não poderá ser inferior:

I – ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 5º);

II – a noventa por cento do preço de venda aos consumidores, não inferior ao previsto no inciso I, quando o produto for remetido a outro estabelecimento da mesma empresa, desde que o destinatário opere exclusivamente na venda a varejo (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso II, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso III);

III – ao custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim 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 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso III, e Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 28);

IV – a setenta por cento do preço da venda a consumidor no estabelecimento moageiro, nas remessas de café torrado a comerciante varejista que possua atividade acessória de moagem (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 8º).

§ 1º No caso do inciso II, sempre que o estabelecimento varejista vender o produto por preço superior ao que haja servido à determinação do valor tributável, será este reajustado com base no preço real de venda, o qual, acompanhado da respectiva demonstração, será comunicado ao remetente, até o último dia do período de apuração subsequente ao da ocorrência do fato, para efeito de lançamento e recolhimento do imposto sobre a diferença verificada.

§ 2º No caso do inciso III, o preço de revenda do produto pelo comerciante autônomo, ambulante ou não, indicado pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, não poderá ser superior ao preço de aquisição acrescido dos tributos incidentes por ocasião da aquisição e da revenda do produto, e da margem de lucro normal nas operações de revenda.

O art. 137 do mesmo RIPI, aplicável ao produto importado, assim dispunha:

Art. 137. Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I e II do art. 136, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, vigorastes no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.

Parágrafo único. Inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para aplicação do disposto neste artigo, tomar-se-á por base de cálculo:

I – no caso de produto importado, o valor que serviu de base ao Imposto de Importação, acrescido desse tributo e demais elementos componentes do custo do produto, inclusive a margem de lucro normal; e

II – no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.

Note-se que a exigência da legislação independe do valor de mercado, sendo que a Recorrente defende a tese de que a base de cálculo do IPI na saída seja equivalente ao valor efetivo da operação.

Não assiste razão a Recorrente, pois para fins de base de cálculo do IPI deve prevalecer o piso correspondente ao VTM. Os argumentos de natureza econômica quanto ao mercado de eletroeletrônicos são irrelevantes para a solução da questão tributária. Também são irrelevantes para fins de IPI os argumentos de lucros globais, desconsiderando as transações individuais. Resumidamente, para fins de IPI, independente do valor praticado pela empresa no

mercado, o valor para fins de base de cálculo do tributo de cada mercadoria não pode ser inferior ao VTM.

A matéria não é nova e já foi objeto de inúmeras decisões proferidas por este CARF. O Acórdão de julgamento é exemplificativo:

*CARF. 3^a Seção de Julgamento. 3^a Câmara. 1^a Turma Ordinária.
Acórdão n.º 3301-004.126 do Processo 15586.720379/2014-15 /
Data: 25/10/2017*

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010 OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. Comprovada nos autos a relação de interdependência, nos termos do art. 42 da Lei n.º 4.502, há de ser observado o valor tributável mínimo, previsto no regulamento do IPI. O valor tributável mínimo não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a estabelecimento distribuidor interdependente do estabelecimento industrial fabricante. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. APURAÇÃO. VENDAS PARA EMPRESAS NÃO INTERDEPENDENTES. O valor tributável mínimo deve ser apurado, com base na média ponderada mensal dos preços de cada produto, praticados pelo industrial quando das vendas aos clientes não interdependentes. COMPOSIÇÃO DO MERCADO ATACADISTA. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. APURAÇÃO. VENDAS PARA INTERDEPENDENTES. O valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial, e que tenha na sua praça um único estabelecimento distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas por atacado do citado produto. Recurso Voluntário negado.

Acrescento que em alguns momentos ficou constatado pela fiscalização que a Recorrente revendia mercadorias a valores inferiores ao próprio custo de importação, acarretando créditos na entrada superiores aos destacados na nota fiscal de saída. No entendimento deste julgador a legislação do IPI veda a utilização de base de cálculo da revenda inferior a base de cálculo da entrada.

Assim, muito embora a tese defendida pela Recorrente no sentido de que a base de cálculo do IPI deve corresponder ao valor da operação efetivamente praticada seja economicamente defensável, ressalto que a legislação do IPI é clara quanto a obrigatoriedade do VTM.

Desse modo, adotando os fundamentos acima como razão de decidir, nego provimento neste ponto ao Recurso Voluntário.

III.4. – Correções de Estoque – ajustes com fundamento nos códigos CN02 e CN06

A Fiscalização não concordou com o tratamento fiscal que a Recorrente deu aos valores lançados em relatórios internos de movimentação dos estoques da Recorrente, nos códigos CN02 e CN06.

No código CN02, a Recorrente registrava a quantidade de insumos com defeito de fabricação e insumos substituídos em razão de quebra/perda no processo produtivo, porém, segundo informou no curso da Fiscalização, não sabia precisar o que exatamente se enquadrava em um caso ou em outro.

Com relação a esses valores, a Fiscalização entendeu que deveria ocorrer o estorno do IPI registrado quando da sua entrada, com fundamento no artigo 193, inciso VI, do Regulamento do IPI de 2002. Destacou ainda, em relação às quebras/perdas no processo produtivo, que não se aplicava o artigo 449 do Regulamento de IPI, pois, no caso concreto, era impossível o conhecimento do percentual de quebras/perdas de seu processo produtivo, tanto em razão de a Recorrente não dispor dessa informação, quanto pela ausência de um laudo hábil a justificar tais quebras/perdas.

O percentual de quebra/perda no processo produtivo, apesar de aparentemente baixo, restou sem comprovação técnica para o tipo de indústria sob análise. Assim, apesar de haver boa vontade, entendo que faltam elementos que possam corroborar a aceitação do percentual alegado pela Recorrente.

Já no código CN06 foram registrados valores relativos à diferença entre a quantidade real de insumo existente no estoque e a quantidade escriturada. Nessa hipótese, a Recorrente deveria emitir nota fiscal, com lançamento do IPI, com base no artigo 123, alínea "o", do Regulamento do IPI de 2002 e Parecer Normativo CST nº 569/71.

Diante do exposto, entendo que não merece reparos a decisão recorrida, que entendeu que a Recorrente não se desincumbiu do ônus probatório quanto ao percentual de quebras/perdas em sua indústria, deixando de atender ao disposto no artigo 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, deve ser mantido o lançamento referente ao estorno do IPI registrado na entrada de tais insumos, pois, ainda que não se exija a anulação do crédito de insumo que não foi devolvido, há que se anular o crédito de insumo inutilizado ou deteriorado, quando ausente a comprovação de que está inserido em percentual aceitável de quebra/perda.

No que se refere ao código CN06, como exposto, em razão da existência de diferença entre as quantidades reais e escrituradas de estoque, deve-se reconhecer que a aquisição não se enquadra na hipótese do artigo 164, inciso I, do Regulamento do IPI de 2002, nem mesmo em insumos que "forem consumidos no processo de industrialização", por estarem registrados em conta diversa à conta destinada às quebras/perdas de insumos e, ainda que estivessem em conta específica para registro desses valores, não poderia se admitir a manutenção do crédito, em razão da ausência de demonstração da normalidade e razoabilidade do percentual de quebra/perda encontrado.

Dessa maneira, com fundamento no artigo 123, do RIPI/2002, há de se manter a glosa relacionada a essa matéria.

III.5. – Da Impossibilidade de aplicação da Multa de 75% em caso de existência de Saldo Credor

No tocante a alegação da Recorrente de que não é aplicável a multa de 75% em caso de existência de saldo credor de IPI, cabe esclarecer que existe farta jurisprudência administrativa corroborando a multa. Cito como exemplo algumas de julgamentos recentes:

CARF - Acórdão nº 3402-004.140 do Processo
10830.000823/2008-81

Data: 23/05/2017

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. IMPOSTO COM COBERTURA DE CRÉDITO. Correta a imposição de multa de ofício, proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída (imposto não lançado), mesmo havendo créditos para abater parcela desse imposto.

CARF - Acórdão nº 3402-005.022 do Processo 11080.723725/2010-23

Data: 22/03/2018

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. IMPOSTO COM COBERTURA DE CRÉDITO. Correta a imposição de multa de ofício, proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída (imposto não lançado), mesmo havendo créditos para abater parcela desse imposto. Embargos acolhidos para sanar a omissão e negar provimento ao Recurso Voluntário quanto a multa aplicada.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário nesse ponto para manter a multa de lançamento de ofício de 75% a que se refere o inciso I do art. 80 da Lei nº 4.502/64, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.430/96, independentemente da existência de saldos devedores a recolher.

III.6. – Incidência da Taxa SELIC sobre Multa de Ofício

Finalmente, no tocante a alegação de nulidade da incidência da taxa Selic sobre o valor da multa de ofício, cabe esclarecer que o assunto foi pacificado neste CARF devendo-se aplicar a Súmula CARF nº 108.

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Diante do exposto, nega-se provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário, apenas para reconhecer a decadência quanto aos períodos de apuração anteriores a 25/10/2005.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo

Voto Vencedor

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator designado.

Com a devida vênia, discordamos do il. Relator com relação às seguintes matérias: presunção de saída sem nota fiscal (CN06) e base de cálculo (valor tributável) nas saídas para terceiros sem relação de interdependência (clientes).

A primeira matéria, como se sabe, já foi, recentemente, apreciada por esta Turma de Julgamento, quando se deu provimento ao recurso interposto pelo contribuinte. Portanto, não havendo nada de novo no debate, passamos a reproduzir, e adotar como razão de decidir, o voto vencedor proferido pelo conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, nos autos do processo administrativo nº 10860.721195/2014-62:

Presunção de saída sem nota fiscal (CN06):

No presente caso, embora o Fisco aponte a elevada proporção, nos contratos, atribuída aos fretes, não se desincumbiu de demonstrar que tal proporção fosse artificial ou falsa. Com efeito, aqui se deveria comprovar que os serviços técnicos, distintos do frete, abrangiam valores maiores que os efetivamente computados pela recorrente, e demonstrar que essa diferença foi remetida ao exterior simulada como frete, isto é, que o planejamento tributário fosse abusivo, por simular valores desconexos com os valores reais, materiais, dos serviços técnicos prestados. Enfim, o Fisco deveria quantificar a real grandeza da prestação de serviços, distinta da parcela relativa ao frete, e não atribuir todo o contrato a prestação de serviços.

"A autoridade de origem presumiu a saída de mercadoria sem nota fiscal, isto porque não houve a devida auditoria da produção, na forma de fiscalização exigida nos moldes do Art. 142 do CTN, Art. 448 do RIPI/02 e Art. 522 do RIPI/10.

Primeiro é importante registrar que este item do relatório fiscal, relacionado principalmente ao código interno CN06, no qual foi lançado o IPI por saída de mercadoria sem nota fiscal, não se confunde com a quebra, perda, retorno ou devolução de mercadorias, mas sim trata de um controle interno / conta que contabiliza movimentações internas de componentes nas diversas etapas das linhas de produção.

O código CN06 é um dos controles de movimentação interna de componentes na empresa e, unicamente com base neste controle, não é possível concluir que houve saída de mercadoria sem nota fiscal.

A fiscalização utilizou unicamente o controle interno do contribuinte para autuar, com base no controle de componentes e não os demais controles que podem fornecer informações mais precisas sobre as saídas de mercadorias.

Esse é um fato confirmado pela própria decisão de primeira instância que, após a anulação de sua primeira versão por este Conselho, confirmou que a fiscalização utilizou os componentes como referência para saídas de mercadorias sem notas fiscais e, de forma equivocada, deixou de observar os ajustes positivos e negativos dos componentes.

A fiscalização utilizou os lançamentos de baixa de componentes como se fossem os lançamentos de saída de mercadoria do estoque e não considerou as entradas de componentes como retorno desses mesmos lançamentos, os ajustes negativos.

Não se pretende afirmar que o controle interno de componentes é imprestável para a aferição a respeito da saída de mercadorias, o que se pretende é ressaltar que a fiscalização deveria ter utilizado o saldo da movimentação de componentes no lançamento e, em um segundo momento, confrontado com as demais provas.

Assim, sem considerar os livros fiscais, sem examinar as entradas e saídas e as notas fiscais correspondentes e, portanto, sem realizar o procedimento mais usual e mais adequado nos casos de lançamento de IPI sobre saída de mercadorias, que seria a auditoria da produção com a devida aferição da possível falta de estoque global externa, a fiscalização presumiu a falta de estoque de mercadorias (ou a baixa de mercadoria do

estoque) e arbitrou o lançamento sob a alegação de saída de mercadorias sem nota fiscal.

Com base nos documentos, escrita fiscal e contabilidade e, por uma auditoria *in loco*, a fiscalização deveria ter ao menos analisado o consumo efetivo, a contagem física, o giro de estoque e capacidade industrial, de forma a remontar a fórmula da produção do contribuinte nas diversas etapas de industrialização dos semi-elaborados e finais, avaliando quantos e quais componentes são necessários para a fabricação de cada mercadoria e somente a partir dessas análises concluir quantas mercadorias efetivamente saíram do estabelecimento sem notas fiscais".

No que concerne à segunda matéria, a base de cálculo (valor tributável) nas saídas para terceiros **sem relação de interdependência** (clientes), a fiscalização, na impossibilidade de recompor a margem bruta (custo de importação+custos internos+lucro habitual), em conformidade com o disposto nas Instruções Normativas - IN SRF nº135¹, de 1982, e nº82, de 2001, recompôs as bases de cálculo "tão só com a informação de fls. 52, item 3, alínea "d".

Ocorre que, nesta impossibilidade, a fiscalização não poderia deixar de utilizar o valor da operação. Afinal, o valor tributável é constituído pelo preço do produto, salvo quando inferior ao custo do produto mais margens de lucro normal da empresa fabricante, o que deve ser devidamente demonstrado. Não foi o caso, porém.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso, quanto às matérias aqui tratadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza

¹ Art. 1. Os preços do vendedor poderão ser diferenciados para um mesmo produto, a partir de um prego 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.

Fl. 33 do Acórdão n.º 3201-005.470 - 3^a Sejul/2^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 16045.000450/2010-04