



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

Processo nº 10073.903096/2009-14
Recurso nº 01 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.990 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de julho de 2011
Matéria IPI
Recorrente PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 21/10/2001 a 31/10/2001

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITOS.
PROVA INEQUÍVOCA.

Imprescindível para apreciação de qualquer compensação, a prova inequívoca da liquidez e certeza do crédito.

Recurso Improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Fez sustentação pela parte o Dr. Richard Edward Dotoli Ferreira, OAB/RJ nº 2.318-A.

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS

Presidente

Antônio Lisboa Cardoso

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Fabio Luiz Nogueira, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário em face de acórdão nº 09-30.226, da DRJ de Juiz de Fora/MG, prolatado na sessão de 28 de junho de 2010, sintetizado na seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 21/10/2001 a 31/10/2001

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PAGAMENTO APROVEITADO NA RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL.

A apuração de saldos devedores do IPI em reconstituição da escrita fiscal, após computar débitos apurados pela fiscalização, impossibilita reconhecer como indevido o pagamento do imposto originalmente apurado pelo contribuinte e aproveitado na reconstituição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Conforme depreende-se dos autos, o presente processo tem por objeto a compensação de débito de Imposto sobre Produtos Industrializados IPI (código 0676, período de apuração do 2º decêndio de novembro/2004) no valor de R\$ 914.885,93(novecentos e quatorze mil, oitocentos e oitenta e cinco reais e noventa e três centavos) com crédito resultante do aproveitamento de estornos indevidos de créditos de IPI no período de apuração do 3º decêndio de outubro/2001, tudo conforme se infere na Declaração de Compensação - PER/DCOMP de nº 05225.17659.141204.1.3.04-1998, tendo sido indeferido pela decisão recorrida porque a contribuinte não poderia ter "comercializado" os veículos importados por preços inferiores ao custo de aquisição (por comercializado, entenda-se: tributado a saída). Isso porque a contribuinte estava obrigada a atender ao prescrito no artigo 123 do RIPI/98, que versa sobre o valor tributável mínimo (os veículos importados pela requerente eram destinados a outros estabelecimentos da própria Peugeot).

Segundo detalhamentos da decisão recorrida, os estornos de créditos do IPI vinculado foram efetuados exatamente para acertar as vendas realizadas por valor inferior ao exigido pela legislação do IPI, deixando de observar o Valor Tributável Mínimo (VTM), quando das saídas dos veículos importados, e, ao promover saídas por valor inferior, ajustou a tributação ao valor mínimo mediante estorno de crédito do IPI, no mesmo período de apuração em que promoveu as saídas. *“Explicando melhor: como não tributou a saída pelo VTM (emitiu nota fiscal por valor inferior), acertou a diferença mediante estorno de crédito (escrituração de débito)”, em flagrante desrespeito ao entendimento consolidado do CARF (cita os acórdãos 202-07279/1994, 202-18525/2007, 204-00090/2005 e 202-13477).*

Consta ainda, do acórdão recorrido, que o pagamento supostamente indevido utilizado como lastro da compensação declarada, objeto deste processo, foi aproveitado na amortização de débitos apurados em procedimento de ofício.

Cientificada em 16/07/2010 (AR – fl. 170), a interessada apresentou o recurso voluntário de fls. 176/208, em 17/08/2010, alegando, em síntese, que o acórdão recorrido não merece prosperar, considerando que a Recorrente não pode e não deve quitar um crédito tributário já extinto, nos termos do **art. 156, inciso II, do CTN**, visto que: (i) o

despacho decisório está eivado de nulidade insanável, uma vez que a Fiscalização não mostrou a desconsideração da compensação efetuada, restando irrefragável o prejuízo causado à defesa da Recorrente, em flagrante ofensa aos princípios da Ampla Defesa, do Contraditório e da Verdade Material; e (ii) a decisão de 1ª Instância é igualmente nula em virtude de violar o princípio da ampla defesa e do contraditório quando do indeferimento do pedido de perícia contábil pleiteado e; (iii) os créditos compensados são líquidos e certos, portanto passíveis de serem utilizados para quitar o débito descrito, que resta, portanto, efetivamente extinto.

Em sede de preliminar, argúi a nulidade da decisão recorrida, por contrariar os princípios da ampla defesa e do contraditório previstos no art. 5º, LIV, LV, da Constituição Federal, tendo em vista que a decisão vincula o presente processo ao Auto de Infração objeto do *processo administrativo nº 18471.001091/2005-32*, trazendo aos autos um novo argumento sobre o qual a Recorrente não pôde se defender.

Igualmente argúi, a nulidade do ACÓRDÃO RECORRIDO EM FACE DO INDEFERIMENTO DA PERÍCIA CONTÁBIL, porquanto, caso este *E. CARF* entenda pela não aplicabilidade da sistemática do *VMT* ao presente caso, restará prejudicado o direito da Recorrente de comprovar o *quantum debeatur* relativo aos seus pertinentes créditos, ferindo de morte a garantia legal e o princípio da verdade material, transcrevendo trechos de vários doutrinadores e “*irretocável manifestação de MARCOS VINICUIS NEDER e MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ*”, *in verbis*:

"Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado." (in *NEDER, Marcos Vinicius. LOPEZ, Maria Tereza Martinez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2004. P. 74 e 75*).

No mérito, alega a ilegalidade da base de cálculo do IPI, sobretudo em relação ao Valor Mínimo Tributável (VMT), impossibilitando que o art. 136, do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 4544/2002, estabeleça uma base de cálculo distinta daquela prevista nos arts. 46 e 47 do CTN, posto que uma lei ordinária não pode contrariar o que dispõe o CTN, uma Lei Complementar, por expressa reserva estabelecida pelo art. 146, da CF/88.

Desta forma, impõe-se a imperiosa necessidade de manutenção dos créditos escriturais, em razão do princípio da não cumulatividade, pois, importava veículos e recolhia o ***IPI-importação***, e, em seguida, realizava a venda de tais veículos a preços inferiores ao de entrada, sendo escriturado os respectivos créditos nos termos do art. 163, do RIPI, mas, por equívoco de seus administradores da época, procedeu da seguinte forma:

“estornava os créditos proporcionais à diferença entre os preços de entrada e de saída dos veículos. Esse procedimento de estorno, contudo, se mostra deveras equivocado, pois (i) inexistia previsão legal que imponha tal conduta, e (ii) ele termina por violar a sistemática constitucional não-cumulativa do imposto, corolária do princípio da capacidade contributiva igualmente previsto na Constituição.”

Conclui dizendo ser inequívoca a existência dos créditos estornados e dos créditos compensados, importando relembrar que os créditos aproveitados na **DCOMP** originária têm origem no recolhimento a maior de **IPI**, decorrente do reaproveitamento de créditos escriturais indevidamente estornados.

Requer por fim a realização de perícia contábil, principalmente, auxiliar, nos termos do art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, para tanto, a Recorrente roga sejam esclarecidos os seguintes quesitos pela perícia ora pleiteada:

- 1) Qual o valor dos créditos escriturais estornados pela Recorrente, do 1º decêndio de janeiro/2000 ao 3º decêndio de dezembro/2004 relativos às vendas por valores inferiores aos valores de compra, designados em sua escrita como, por exemplo, *Venda sob Valor Mínimo*, *Valor Mínimo Tributável* ou *VMT*?
- 2) Tais valores efetivamente se referem diferença entre os valores de entrada e saída dos veículos importados?
- 3) Com o escopo de auxiliar a Fiscalização na perícia pleiteada e esclarecer possíveis dúvidas ou questionamentos, a Requerente indica como seu assistente técnico o Sr. Luciano Candido Silva, contador inscrito no Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro sob o nº RJ-080466/0-5, portador do CPF nº 026.811.147-21, com endereço profissional na Praia de Botafogo, 501, 7º andar, Torre Pão de Açúcar, Botafogo, Rio de Janeiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e encontra-se revestido dos demais requisitos indispensáveis ao seu conhecimento, razão pela qual do mesmo conheço.

As preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente não merecem prosperar, porquanto a decisão recorrida não ensejou qualquer cerceamento ao direito de defesa.

Da mesma forma, não merece prosperar a preliminar de nulidade em razão da inovação levada a efeito pela decisão recorrida, de que o pagamento supostamente indevido utilizado como lastro da compensação declarada, objeto deste processo, já teria sido aproveitado na amortização de débitos apurados em procedimento de ofício, pois, na verdade o a DRJ apenas argumentou a idéia, contudo esse não foi o fundamento que norteou a decisão recorrida para o indeferimento da solicitação de aproveitamento de créditos e a conseqüente compensação.

Antes de adentrar ao mérito da discussão, creio ser necessário analisar os argumentos da recorrente em relação ao suposto conflito existente entre o art. 136 do RIPI e os art. 46 e 47 do CTN, que assim dispõe sobre a base de cálculo do IPI de produtos importados:

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;

(...)

Art. 47. A base de cálculo do imposto é:

I - no caso do inciso I do artigo anterior, o preço normal, como definido no inciso II do artigo 20, acrescido do montante:

- a) do imposto sobre a importação;*
- b) das taxas exigidas para entrada do produto no País;*
- c) dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis;*

II - no caso do inciso I do artigo anterior:

- a) o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria;*
- b) na falta do valor a que se refere a alínea anterior, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente;**” (grifado)*

Todavia, relativamente ao IPI, os Tribunais Superiores pátrios já pacificaram o entendimento da possibilidade de o Poder Executivo, adotar de base de cálculo e alíquotas por meio de decreto, nas situações permitida pela lei, merecendo ser reproduzida, parcialmente, a seguinte ementa:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ALEGADA NEGATIVA DE VIGÊNCIA A DECRETOS. CONHECIMENTO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. TABELA DE INCIDÊNCIA DO IPI - TIPI.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. RAÇÃO PARA ANIMAIS. ALÍQUOTA ZERO. PREPARAÇÕES ALIMENTARES COMPLETAS PARA CÃES E GATOS ACONDICIONADAS EM EMBALAGENS COM PESO SUPERIOR A 10 QUILOS. NÃO INCIDÊNCIA DO IPI.

(...)

3. Ademais, a Tabela de Incidência do IPI - TIPI, veiculada mediante decreto executivo, configura inovação no ordenamento jurídico, ex vi do disposto no artigo 153, § 1º, da Carta Magna, que autoriza a mitigação do princípio da legalidade estrita no que pertine à definição das alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados, tributo com evidente carga extrafiscal.

4. A TIPI é ato normativo (de caráter geral e abstrato) oriundo do Poder Executivo que elenca e classifica os produtos industrializados cuja saída enseja a tributação pelo IPI,

correlacionando as alíquotas aplicáveis, de acordo com os critérios da essencialidade e especificidade, observando-se as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos os produtos a que corresponde a notação "NT" (não-tributado).

(...)

16. Ademais, a mitigação do princípio da legalidade estrita (artigo 153, § 1º, da CF/88) abrange apenas a definição das alíquotas do IPI, subsistindo óbice inarredável à ampliação de sua hipótese de incidência mediante decreto do Poder Executivo (artigos 150, I, da CF/88, e 97, do CTN), malgrado o disposto no artigo 4º, do Decreto-Lei 1.199/71, verbis: "Art 4º O Poder Executivo, em relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados, quando se torne necessário atingir os objetivos da política econômica governamental, mantida a seletividade em função da essencialidade do produto, ou, ainda, para corrigir distorções, fica autorizado:

I - a reduzir alíquotas até 0 (zero);

II - a majorar alíquotas, acrescentando até 30 (trinta) unidades ao percentual de incidência fixado na lei;

III - a alterar a base de cálculo em relação a determinados produtos, podendo, para esse fim, fixar-lhes valor tributável mínimo."

17. No mesmo sentido, assentou o Supremo Tribunal Federal que: "TRIBUTÁRIO. IPI. ALIMENTO PARA ANIMAIS. ACONDICIONAMENTO EM UNIDADES DE DEZ QUILOS OU MAIS. NÃO-INCIDÊNCIA. DL Nº 1.199/71.

Situação que não poderia ter sido alterada por meio de decreto (Decreto nº 89.241/83), sem ofensa ao art. 21, I e V, da EC 01/69.

Recurso não conhecido." (RE 160.392/SP, Rel. Ministro Ilmar Galvão, Primeira Turma, julgado em 31.10.1997, DJ 13.02.1998)

18. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido."

(REsp 953.519/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/12/2008, DJe 17/12/2008) (grifos acrescidos).

Entretanto, conforme denota-se do art. 47, do CTN, o valor tributável mínimo somente pode ser aplicado, no caso não ser possível identificar "o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria", o que não é o caso, pois, o valor de saída da mercadoria foi devidamente demonstrado pela recorrente.

Logo, em princípio, entenderia assistir razão a recorrente, porquanto, a decisão recorrida partiu do princípio de ser indevido o aproveitamento de estornos de créditos de IPI do período de apuração do 3º decêndio de outubro/2001 (cf. Declaração de Compensação - PER/DCOMP de nº 05225.17659.141204.1.3.04-1998), tendo sido indeferido pela decisão recorrida porque a contribuinte não poderia ter "comercializado" os veículos importados por preços inferiores ao custo de aquisição (por comercializado, entenda-se:

tributado a saída). Isso porque a contribuinte estava obrigada a atender ao prescrito no artigo 123 do RIPI/98 (art. 136, do RIPI/2002), que versa sobre o valor tributável mínimo (os veículos importados pela requerente eram destinados a outros estabelecimentos da própria Peugeot).

O art. 136 do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, com fundamento na Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, assim dispõe:

“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;

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;

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;

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.” (grifos acrescentados).

Em que pesem os acórdãos citados pela decisão recorrida, todavia, existem decisões no mesmo sentido defendido pela recorrente, isto é, de ser possível valor tributável inferior ao Mínimo estabelecido (VTM), tendo em vista que os veículos importados pela requerente eram destinados a outros estabelecimentos da própria Peugeot, conforme depreende-se dos trechos do acórdão nº 202-16.521, que enfrentou questão semelhante a que está em debate no presente processo, *in verbis*:

“Recorrente: MANUFATURA DE BRINQUEDOS ESTRELA S/A

Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

O valor poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista quando o produto for destinado a estabelecimento coligado e para com o qual o fabricante mantenha relação de interdependência. (Ac. 202-16.521)

Peço vênia ainda, para transcrever os seguinte trechos do voto condutor do referido acórdão, que demonstram a possibilidade de haver valor tributário inferior ao VTM, sobretudo em se tratando de empresas coligadas ou interdependentes, como é o caso em questão, *in verbis*:

“Infere-se do citado dispositivo que um mesmo produto pode apresentar preço diferenciado, segundo práticas usuais no comércio, em razão da modalidade de venda "à vista", "à prazo" e outras, com o acréscimo dos encargos financeiros. Eis aí o cerne da controvérsia travada nestes autos, o qual deve ser dirimido.

Pois bem, restou demonstrado nestes autos que a recorrente efetuou a saída de produtos com destino a empresa coligada, GIOEX, mediante a modalidade de venda para pagamento do preço "à vista", sendo que a GIOEX revendia os produtos aos atacadistas/distribuidores na modalidade de venda para pagamento do preço "à prazo", por 30 dias ou 45 dias, ou seja, com os encargos financeiros embutidos.

Assim, de primeiro plano há que se distinguir, para fins de apuração do valor tributável mínimo, as duas modalidades de venda, sendo claro que os preços poderão ser diferenciados, pois como já salientado, as vendas "à prazo" incluem no preço os encargos financeiros, mormente em época de grande variação inflacionária.

Em segundo plano, não há que comparar os preços de venda da recorrente para o distribuidor, e deste último para os seus clientes, pois é inerente à prática do comércio o cômputo dos custos ao preço de revenda, inclusive com o acréscimo de lucro nesta segunda etapa, constituindo pois mercados distintos e com preços distintos. Por mais esse motivo, é insubsistente o critério utilizado pela Fiscalização para o cálculo da "média ponderada" dos preços dos produtos, por não ter levado em consideração as diversas modalidades de vendas efetuadas pela recorrente.”
(grifos acrescidos).

Entretanto, como a Recorrente não lançou em seu **LRIPI** os supostos créditos recuperados, apenas retificou suas **DCTFs**, **o que impossibilitou ou pelo menos dificultou a** análise dos possíveis créditos escriturais recuperados, inclusive o reaproveitamento dos créditos escriturais não foi realizado mês a mês, o que torna a solicitação da recorrente ilíquida.

A própria Recorrente entende ser necessária a realização de perícia contábil, *“de todo o **LRIPI** da Recorrente, relativamente ao período de 2000 a 2004, a fim de que se possa apurar o total dos créditos estornados, pois, só a partir dessa análise, é que poderá ser verificado exatamente o quanto de créditos fora indevidamente estornado e o quanto de **IPi** fora indevidamente recolhido”*.

Assim sendo, não vejo como prosperar a pretensão da recorrente, pois, como pode requerer a restituição/compensação de um valor que sequer sabe existir? Caberia à própria Recorrente promover a retificação de seu LRIPI e demonstrar os créditos efetivamente existentes.

É pacífica a jurisprudência deste CARF no sentido de que para qualquer pedido de restituição/compensação, é imprescindível que haja prova inequívoca da liquidez e certeza do crédito, o que no caso, inexistente.

Em face do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade, e no mérito negar provimento ao recurso.

Processo nº 10073.903096/2009-14
Acórdão n.º **3301-00.990**

S3-C3T1
Fl. 262

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2011

Antônio Lisboa Cardoso