



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

Processo nº 10314.723192/2017-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-005.599 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2018
Matéria IPI
Recorrente ELECTRO PLASTIC LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2013

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo.

ÔNUS DA PROVA.

É imprescindível que alegações contraditórias a questões de fato tenham o devido acompanhamento probatório. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado, para fundamento de uma solução que atenda ao pedido feito

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

Trata-se de IMPUGNAÇÃO contra auto de infração lavrado para o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, constituindo-se os respectivos créditos tributários em desfavor da contribuinte epigrafada, no montante total de R\$ 35.427.280,93, consolidado na data do lançamento, conforme demonstrativo do crédito tributário.

O lançamento de ofício decorreu das seguintes infrações:

1. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DÉBITO DE IPI LANÇADO EM NOTA FISCAL (TOTAL OU PARCIAL) - DEMAIS PRODUTOS:

O estabelecimento industrial deixou de escriturar os débitos lançados em suas notas fiscais de saída, em desrespeito à legislação do imposto, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal - IPI anexo, que é parte integrante e indissociável deste auto.

2. CRÉDITOS INDEVIDOS - ENTRADAS/AQUISIÇÕES - CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO - DEMAIS PRODUTOS:

O estabelecimento industrial creditou-se indevidamente de créditos básicos, em desrespeito à legislação do imposto, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal - IPI anexo, que é parte integrante e indissociável deste auto.

3. CRÉDITOS INDEVIDOS - OUTROS CRÉDITOS - CRÉDITO INDEVIDO (DEMAIS MODALIDADES DE CRÉDITO) - DEMAIS PRODUTOS

O estabelecimento industrial creditou-se indevidamente de demais modalidades de créditos, em desrespeito à legislação do imposto, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal - IPI anexo, que é parte integrante e indissociável deste auto.

De acordo com o Termo de Verificação e Constatação Fiscal que instrui o auto de infração, o contribuinte foi autuado face à incompatibilidade de valores informados no RAIPI (SPED Fiscal) e nas NFe, fato que propiciou diferenças entre os créditos de IPI apropriados pela fiscalizada e os débitos

verificados nas respectivas notas fiscais eletrônicas, tendo sido constatada a escrituração de créditos em valores bastante superiores aos destacados nas NFe, o que levou a saldo devedor de IPI muito superior ao informado e pago. Essas incompatibilidades estão assim resumidas:

- 1. Créditos extemporâneos não comprovados (R\$ 13.029.497,36);*
 - 2. Créditos escriturados como "outros créditos" não comprovados (R\$ 147.087,13);*
 - 3. IPI destacados em notas fiscais de entradas em valores inferiores ao escriturados pelo contribuinte (R\$ 352.943,42);*
- Da mesma forma, foram analisados os valores destacados de IPI das Notas Fiscais Eletrônicas de saídas, comparando-os com os valores declarados na Escrituração Fiscal Digital, ambos obtidos do repositório do SPED. Foram identificados débitos de IPI na EFD inferiores aos débitos das NFe, no montante de R\$ 3.682,24.*

Assim, a escrituração foi refeita e novo cálculo de IPI e,consequentemente, apurados novos saldos devedores, que foram objeto do auto de infração.

Regularmente cientificada do lançamento, a interessada, não se conformando, apresentou impugnação, aduzindo, em sua defesa, as razões sumariamente expostas a seguir.

... a presente autuação não merece prosperar, haja vista que conforme respondido à

fiscalização no primeiro momento todos os dados que estava a requerer se encontravam nos arquivos magnéticos apresentados no SPED Fiscal, razão pela qual caberia exclusivamente a fiscalização realizar a correta análise dos dados – principalmente no que tange ao CFOP e CST lançados - para verificar que se encontravam corretos os créditos aproveitados pela empresa, que agiu dentro da mais estrita legalidade.

PRELIMINARMENTE

a) Da Nulidade do Auto de Infração

É nulo o auto de infração em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra a Impugnante, por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça acusatória.

O artigo 37 caput da Carta Magna exige como pressuposto de eficácia e validade de todo e qualquer ato administrativo a moralidade, impessoalidade e a legalidade, isto é, a prática do ato sempre de acordo com a previsão legal; legalidade esta que é inarredável no direito tributário em face da estrita vinculação e regramento de todos os atos à lei.

Na verdade, é da Constituição Pátria, a garantia dos cidadãos que além do exercício ao sagrado direito de defesa, tanto na fase administrativa como na judicial, não podem ser submetidos a investidas ilegais.

Inexistindo justa causa para a lavratura do auto de infração sob impugnação, ilegítimo e nulo se apresenta a proposta de lançamento que ora se hostiliza, cuja pretensão está eivada de nulidade absoluta, imprestabilizando por completo a exação fiscal.

Isto porque, conforme já narrado, a presente autuação tem como embasamento créditos não comprovados e divergências de débitos e créditos entre escrita e nota fiscal eletrônica.

Contudo, o que se pode certificar é que a referida autuação se deu por meras presunções, ao não realizar uma análise detida de todas as informações das notas fiscais, especialmente no que se refere ao CFOP e CST.

E mais, as informações não dependiam de forma alguma da Impugnante como tenta fazer crer a fiscalização, pois se encontram no BLOCO C do SPED Fiscal.

Portanto verifica-se que o auto de infração não contemplou corretamente em sua análise todas as informações das notas fiscais apresentadas no SPED Fiscal, acarretando um lançamento nulo.

b) Nulidade do Auto de Infração – cerceamento de defesa

Como se pode observar no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, no que se refere aos itens 2.3 e 2.4 não se é possível determinar quais foram às notas físicas objeto de glosa.

Isso por que, quanto ao item 2.3, a fiscalização singelamente dispõe que foram identificados créditos de IPI escriturados a maior das notas fiscais, que intimou a fiscalizada para esclarecer e como não houve resposta efetuou a glosa.

O mesmo se aplicou ao item 2.4 quanto aos débitos de valores inferiores escriturado versus as notas fiscais.

Com efeito, é nítido que a fiscalização efetivou apenas um cruzamento de informações entre Nota Fiscal Eletrônica e a escrituração do IPI, de forma nua e crua, sem fazer qualquer crivo quanto ao CFOP, NCM ou CST das sobreditas notas fiscais.

Sendo assim, a análise dos valores de apuração do IPI se deu baseada nas Notas Fiscais Eletrônicas (do repositório SPED) em comparação com os valores informados pelo contribuinte na Escrituração Fiscal Digital, entregue em 31/03/15.

Explica-se, em hipótese que algum desses valores mensais adviesse de nota fiscal de devolução, no qual a empresa tomou o crédito e encontrava-se com CFOP de 5202 e não de aquisição 1.101?!!??

Dessa feita, a fiscalização realizou a glosa de valores de IPI, que a Impugnante não possui meios de se defender.

Destarte, como pode ser a Impugnante penalizada por não recolhimento do IPI, se sequer é possível identificar quais as notas fiscais que foram glosadas?!?!?!?

Assim, considerando que o auto de infração traz elementos genéricos, que não especificam com clareza a origem das glosas realizadas, impossibilitando que a Impugnante exerça seu direito de defesa, deve ser declarado nulo de pleno direito.

c) Nulidade da autuação por transcurso de prazo

Conforme se verifica nos documentos anexados a autuação, a Impugnante foi intimada sobre o início da fiscalização e solicitação de documentos em JUNHO DE 2016.

Em resposta a primeira intimação recebida a Impugnante respondeu dispondo que as informações solicitadas encontravam-se no SPED Fiscal.

Posterior a isso advieram novas intimações sempre solicitando informações já declaradas pela empresa em seu SPED Fiscal, mas especificamente, no BLOCO C.

A exemplo tem-se a intimação de nº 07 a qual solicita planilha mês a mês de débito e crédito de IPI incluindo data, nº NF-e, CFOP e CNPJ do participante, valor da NF-e, valor do IPI destacado e chave da NF-e. Informações essas devidamente registradas no BLOCO C do SPED.

Dessa forma, verifica-se que todas as intimações que ocorreram no curso da fiscalização diziam respeito única e exclusivamente a informações já prestadas pela empresa contribuinte constantes da base de dados da Receita Federal, Portanto, totalmente, inócuas!!!

Em assim sendo, resta evidente a total ausência de motivação para fiscalização perdurar por UM ANO E SEIS MESES para analisar, que se diga de forma ainda deficitária o SPED Fiscal da Impugnante.

Nesse diapasão, foi assegurado ao contribuinte mediante a Emenda Constitucional nº 45 alterou o artigo 5º da Constituição Federal em respeito ao princípio constitucional da duração razoável do processo, dispondo que: “LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”. (grifos nossos)

Dessa forma, tem-se que o procedimento fiscal ora em combate, é nulo de pleno de direito, pois extrapolou todos os limites legais de duração, visto que se encerrou UM ANO E SEIS MESES após o primeiro termo de intimação, para analisar o SPED Fiscal da Impugnante.

Frisa-se Nobre Julgadores que o que a fiscalização exigia em seus termos eram dados que já possuía em sua base de dados, bastando para tanto analisá-los.

Assim, de acordo com o princípio da vinculação dos atos administrativos, a autoridade competente, quando frente à imposição legal que lhe atribui um fazer, deve agir atendo-se aos limites impostos pela norma.

Dessa forma, tem-se que pelos princípios norteadores dos atos administrativos, em especial os da razoabilidade, legalidade e eficiência, resta evidente que a presente autuação é NULA de pleno direito, por ter extrapolado os limites de duração razoável do processo imposto no artigo 5º, inciso LXXVII da Carta Magna.

d) Do Benefício “In Dubio Contra Fiscum”

O artigo 112 do Código Tributário Nacional expõe um dos princípios mais importantes contra a atuação abusiva do Fisco, que prescreve exemplificadamente algumas situações “in dubio contra fiscum”.

A lei em questão é a mais clara possível, estabelecendo que no caso de dúvidas a interpretação será sempre em favor do contribuinte, desrespeitando “in totum” a Autoridade Pública este princípio inerente às normas “stricto sensu”, que andam em conjunto com o princípio da reserva legal.

Os fatos que deram suporte à Autuação e via de consequência a presente Impugnação, bem como às circunstâncias materiais do fato, levam a concluir que podem remanescer dúvidas no tocante a capitulação legal do fato e suas circunstâncias materiais e,

também para o caso aplica-se o princípio do “in dubio contra fiscum” como acima já exposto.

Como é de praxe para na matéria tributária, o contribuinte, considerado a parte mais fraca nesta relação, tem ao seu lado princípios que equilibram a relação entre as partes, fato este inerente aos regimes dos Estados Democráticos que buscam através dos Direitos e Garantias Individuais frear a atuação do Estado em detrimento dos interesses particulares.

Assim, antes de adentrarmos no mérito e discussão de toda esta matéria, sempre que houver dúvida quanto à formação de uma idéia, deverá a mesma sempre pender para o lado favorável do contribuinte, que é e sempre será a parte mais fraca na relação Fisco – Contribuinte.

DO MÉRITO

a) Direito ao crédito do IPI – tributo não cumulativo – previsão constitucional A autuação ora em combate dispõe em seus itens 2.1, 2.2 e 2.3, que a Impugnante estaria se utilizando de créditos indevidos de IPI.

A Constituição fez do IPI e do ICMS, tributos “não-cumulativos” exatamente porque os submeteu a um regime jurídico cujos efeitos são produzidos em função de um determinado sistema de abatimentos.

Verifica-se, que o princípio da não-cumulatividade não se trata de uma criação legal, mas sim constitucional, portanto, não há nada no plano legal ou infralegal, que possa afetar o direito constitucional ao crédito do IPI.

O princípio da não-cumulatividade, concedido ao contribuinte, não pode ser alterado ou restringido por nenhum tipo de lei (complementar ou ordinária), e muito menos, por qualquer ato administrativo.

Desta forma, descabe a autoridade fiscal fazer interpretação extensiva sobre o princípio da não cumulatividade como fez a fiscalização, exigindo que a Impugnante tenha que responder pelo pagamento do Auto de Infração em razão de haver se creditado do IPI, visto que tal ato desrespeita in totum os princípios constitucionais da não cumulatividade.

Portanto, com base no princípio da não cumulatividade do IPI, insculpido na Carta Magna, não merece prosperar a presente autuação, pelo simples fato da fiscalização não concordar com os créditos lançados pela Impugnante.

b) Autuação com bases em meras presunções – vedação Considerando ainda que o IPI é um tributo não cumulativo, verifica-se cristalinamente que a presente autuação se deu através de uma análise deficitária das informações lançadas pela Impugnante no SPED Fiscal apresentado, ensejando em uma autuação presumida.

E isso porque, a fiscalização realizou as glosas sobre os argumentos que verificou diferenças entre valores registrados na apuração e notas fiscais, intimou o contribuinte sobre as diferenças sem sucesso, razão pela qual os valores de IPI lançados seriam devidos.

Com efeito, resta evidente que a fiscalização realizou de forma singela somente um cruzamento de informações sobre a totalidade dos valores das notas fiscais, sem fazer um crivo ou análise apurada dos demais elementos constantes das notas fiscais, tais como NCM, CST e CFOP.

Cabendo ressaltar, que todas essas informações complementares fazem parte do BLOCO C do SPED Fiscal, consignando-se assim que a fiscalização possuía todos os elementos para fazer esses confrontos de dados e assim não o fez.

Forma essa que a única conclusão que se chega é que o Ente Autuante elaborou uma autuação após UM ANO E SEIS MESES com bases em meras presunções.

Sabido se é que a presunção de legitimidade do ato administrativo é relativa, e para que haja validade se faz necessário que o lançamento tenha sido precedido de todas as investigações eventualmente necessárias e que o fato gerador tenha sido identificado nos seus vários aspectos subjetivo, material, quantitativo, especial, temporal, pois só com essa prévia identificação é que o tributo pode ser lançado.

O que não se vê no caso em tela, pois como dito e repete-se o cruzamento se deu com os valores totais de cada mês, sem verificar os demais elementos necessários da nota fiscal (NCM, CST ou CFOP).

Ademais, a presunção relativa de validade do ato administrativo não pode gerar a falsa idéia de que toda dívida porventura existente tenha que ser resolvida favoravelmente à Fazenda Pública ou mesmo de que o ônus de provar sempre recai sobre o Autor, exigindo-se prova negativa.

Assim, não se pode admitir que seja atribuído ao contribuinte o ônus de provar que a atividade que a atividade que poderia ser fiscalizada pelo fisco não existe ou mesmo que deixou de existir, sob pena de se transferir para o contribuinte o ônus de produzir prova negativa, ou mesmo impossível.

Ressalte-se que a necessidade de fundamentação concreta e comprovada da ocorrência do fato gerador decorre da própria natureza da fundamentação do ato administrativo e dos elementos necessários ao exercício do direito de defesa do contribuinte.

Não cabe ao contribuinte provar a inoccorrência do fato gerador, incumbe ao fisco, isto sim, demonstrar sua ocorrência.

Portanto, não se deve alargar as conseqüências das presunções a favor do fisco, como a presunção de validade do ato administrativo de lançamento, sob pena de se exigir do contribuinte prova negativa de impossível produção, não se justificando atribuir esse ônus ao contribuinte, quando é muito mais fácil exigir a prova do fato positivo, por exemplo, a prova da ocorrência do fato gerador.

Destarte, para que um ato administrativo gere presunção de validade, fazendo com que ocorra inversão do ônus da prova em desfavor do contribuinte, é necessário que esse ato seja fundamentado, com motivação de sua ocorrência e embasado em dados concretos, que têm que estar especificados.

De outra banda, caso o ato administrativo não seja devidamente fundamentado, o contribuinte não deve ser obrigado a produzir prova negativa, de impossível produção, sendo-lhe suficiente demonstrar que a ocorrência do fato gerador não restou comprovada pela Administração, não sendo justo fazer-lhe qualquer exigência em sentido contrário. Essa demonstração por parte do contribuinte é suficiente para demonstrar que o

processo de constituição do crédito não foi regular, refutando a presunção de validade do lançamento tributário.

Como dito e repete-se, é exatamente o caso do auto de infração em combate, onde a fiscalização embasa-se somente no fato que verificou a diferença de forma genérica (sem analisar nota a nota, CST, CFOP e NCM), intimou o contribuinte e sem resposta efetivou a glosa, num total ato de presunção relativa, sem a fundamentação adequada e obrigando ao contribuinte produzir provas negativas.

Ora, Nobre Julgador, vê-se que a sanção não pode ser pautada por mera presunção, deve-se apoiar em fatos reais, ou seja, esses procedimentos adotados sem parâmetros legais não pode ser conjecturado pelo Fisco.

Diante o exposto verifica-se que o auto de infração não deve prevalecer, pois baseado em meros indícios sem a fundamentação necessária estando ausentes os elementos necessários para regular constituição do crédito tributário, o qual deverá ser julgado totalmente improcedente.

c) Multa Agravada – Inaplicabilidade

A autuação imposta em desfavor a Impugnante foi no percentual de 75% agravada em mais 50% totalizando 112,5%.

Com efeito, resta evidenciado que a aplicação da multa agravada de 50% sobre o valor da multa imposta, não encontra supedâneo fático e jurídico, visto que a fundamentação para tanto fora o não atendimento a alguns termos de intimações.

Contudo, como já fartamente destacado na presente defesa as informações requeridas pela fiscalização já se encontravam na base de dados da Receita Federal do Brasil face a entrega do SPED Fiscal, bastando que a fiscalização realizasse uma análise mais apurado do BLOCO C, ou seja, verificar os NCMS, CST e CFOP além do simples cruzamento sobre os valores totais mensais versus notas fiscais eletrônicas.

Os pleitos supra não deixam dúvidas que a fiscalização transferiu ao contribuinte/Impugnante o dever que lhe cabe, solicitando a elaboração de planilhas que deveriam ser realizadas pela autoridade administrativa através da análise das notas fiscais lançadas e não ao contribuinte, considerando que todas as informações constavam na base de dados da Receita Federal.

Portanto, considerando que de acordo com os preceitos legais trata-se de competência privativa da autoridade administrativa a realização do lançamento determinando a matéria tributável, resta evidente a ausência dos pressupostos necessários para aplicação da multa agravada em 50%, tendo em vista que todas as informações requeridas nas intimações realizadas já se encontravam em poder da fiscalização, evidenciadas no BLOCO C do SPED Fiscal.

d) Multa Agravada - Afronta aos Princípios Constitucionais

Nada obstante, a inaplicabilidade da multa agravada, deve-se constar que as multas em patamares exacerbados, que ultrapassem o valor do próprio tributo, como no caso em tela em 112,5%, ferem indubitavelmente o princípio do não confisco.

A Carta Magna é clara em reprimir, o animus predatório do Fisco que, busca através da multa, engordar seus cofres públicos, alegando que multa não é tributo, portando não é passível da vedação do não confisco.

O princípio do não-confisco revela-se corolário cristalino do clássico princípio da capacidade contributiva, que tanta relevância adquiriu em nosso ordenamento. O confisco seria desproporcional à capacidade contributiva, seria aniquilamento desta, o que violaria a graduação determinada pela Lei Maior.

O Princípio da Razoabilidade que, deve servir de barreira limitativa à discricionariedade da Administração Pública, especialmente diante de casos em que ocorre a aplicação de “sanções desproporcionais ou inadequadas em relação às infrações praticadas”, algo que “ocorre no caso de penas pecuniárias, que devem ser fixadas em limites razoáveis, de modo a não assumir caráter confiscatório. Nem onerar excessivamente a atividade profissional exercida lícitamente”.

A Lei nº 9.784/99 trata das regras e princípios do processo administrativo e prevê os princípios elementares que devem ser observados em situações como a presente, tais como os da razoabilidade e da proporcionalidade (art. 2º, parágrafo único, inciso VI), a fim de determinar a observância do critério da “adequação entre os meios e os fins”, núcleo central da razoabilidade, e vedar “imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquela estritamente necessárias ao atendimento do interesse público”, revelando com isto o núcleo da noção de proporcionalidade.

Posto isto, requer que seja totalmente extirpada da presente autuação a multa agravada aplicada em desfavor da Impugnante, tendo em vista a afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco.

e) Multa agravada – inconstitucionalidade – decisão STF

Ad argumentandum, e como já exposto a multa exigida pela fiscalização supera o valor do próprio tributo glosado, o que quer dizer que tem caráter confiscatório.

Tal assertiva já foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal – STF em repercussão geral, o que dizer que o CARF deve reconhecer a inconstitucionalidade da multa cobrada ao patamar de 112,5%, nos termos do Regimento Interno do CARF, artigo 62, e restabelecê-la ao patamar de 75%, caso entenda cabível a penalidade ao caso.

Em linhas gerais, resta configurado o efeito confiscatório quando a aplicação da norma tributária excede o limite racional e econômico da fonte de arrecadação a ponto de colocar sua sobrevivência em risco, ou quando a sua aplicação não se justifica.

Destaque-se, ainda, que, como decorrência dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, é imperioso que nos processos administrativos seja adotado critério da vedação da aplicação de multas em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público.

Neste sentido, o artigo 3º do Código Tributário Nacional estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado. Assim, por mais grave que seja o ilícito praticado

não se justifica a imposição de penalidade que reduza o patrimônio do sujeito passivo de forma desproporcional à infração.

A questão chegou ao Supremo Tribunal Federal ("STF") ao tomar conhecimento do Recurso Extraordinário nº 582.461, no qual se discutia o patamar adequado das multas tributárias. Dada à relevância da matéria, o Tribunal decidiu que o caso deveria ser julgado com repercussão geral, consoante decisão publicada no Diário da Justiça Eletrônico em 05.02.2010.

Em 18.05.2011, a Corte decidiu que (i) uma multa fixada ao patamar de 20% é adequada à Constituição Federal, mas (ii) uma multa maior que 100% deve ser reputada confiscatória e, como tal, rechaçada do ordenamento jurídico brasileiro.

Conclui-se, portanto, que o Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional multas que superem o valor do tributo. Não importa se as multas digam respeito à simples falta de pagamento de tributo, ou se refira a caso onde se apresenta fraude, conluio ou sonegação.

Em consonância o exposto acima, tal entendimento deverá ser aplicado ao caso em tela, haja vista que o próprio artigo 62, § 2º, do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, reconhece a necessidade da uniformização das decisões proferidas na forma do art. 543-B, do CPC/1973, ou do art. 1.036 do CPC/2015, e determina a aplicação e obediência do entendimento exarado pelos Tribunais Superiores sob essa sistemática:

Por conseguinte, deve-se afastar a cobrança da multa agravada no percentual de 112,5%, dado que supera o patamar de 100% do valor do tributo, consoante os precedentes jurisprudenciais citados e do quanto disposto no Regimento do CARF.

Deve-se notar, por fim, que não deve ser aplicada ao caso a Súmula CARF nº 02, segundo a qual o CARF "não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária", dado que tal entendimento é derogado pelas disposições regimentais que se aplicam no caso específico em análise.

f) Da Inaplicabilidade dos Juros Sobre a Multa

Nos termos do que estabelece o artigo 61 da Lei n.º 9.430/9614, resta evidente que somente são admitidos os acréscimos moratórios referentes aos débitos decorrentes de tributos e contribuições, mas não sobre as penalidades pecuniárias.

Ademais, impede ressaltar que a multa, por sua natureza, não se presta para repor o capital alheio, mas sim para punir o não cumprimento da obrigação. O termo "punir" deve ser entendido no sentido de conferir eficácia à norma primária, é dizer, a fixação de multa adverte o devedor de que a inexecução da obrigação sofrerá encargos, tornando o cumprimento a destempo mais oneroso.

Os juros, sim, possuem natureza essencialmente indenizatória, tanto que, diferentemente da multa, incidem no tempo, exatamente para refletir o prejuízo do credor com a privação do seu capital.

Assim, não há como se admitir a incidência de juros sobre a multa, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir apenas sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, e não foi.

Isto é, o único pressuposto da cobrança dos juros decorre da não transferência voluntária e dentro do prazo legal do capital do contribuinte aos cofres públicos. Excetuando-se essa situação, qualquer incidência de juros revela-se abusiva e arbitrária, por ausência de seu pressuposto de fato, qual seja, a reposição de capital.

Evidente que os juros não existem por si só e não podem ser aplicados aleatoriamente sobre qualquer evento. Decorrem, antes de tudo, de uma obrigação principal. O mesmo ocorre em relação à multa, que só será devida se existir uma obrigação anterior não quitada no prazo legal.

Os juros não podem incidir sobre a multa, já que essa penalidade não retrata obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o contribuinte.

De fato, a multa está prevista no consequente da norma secundária, cujo objetivo é atribuir eficácia ao cumprimento da obrigação estabelecida na norma primária. A se admitir a incidência de juros sobre multa (ambos previstos em norma secundária), estar-se-ia desvirtuando completamente a natureza e a própria finalidade da norma secundária (que não se volta para si mesma, mas sim para a norma primária). Ademais, a aplicação de tal percentual, de forma ilimitada, sobre o principal e sobre a multa, acarreta verdadeira afronta ao princípio constitucional do não-confisco, bem como viola o direito de propriedade, já que faz incidir juros exorbitantes sobre o imposto devido e, ainda, sobre a multa aplicada!

DA IMPARCIALIDADE DESTE JULGAMENTO

O Princípio da Igualdade, também deve ser aplicado nos julgamentos de Instância administrativa, promovendo uma análise objetiva e imparcial dos fatos e meios legais alegados por ambas as partes.

Um julgamento imparcial é DIREITO DO CONTRIBUINTE, ORA ACUSADO, dentro dos fatos argüidos tanto pela Impugnada como pela Impugnante, aguardando-se uma motivação dentro do que foi pautado pelas partes.

Assim nada mais justo que o julgamento improcedente da presente demanda, como medida de justiça e aplicação de determinação judicial.

Ao final, requereu que todas as intimações e publicações sejam realizadas em nome do advogado Dr. Aguinaldo da Silva Azevedo - OAB/SP nº 160.198, com endereço a Rua Riachuelo, 96 4º andar, Centro - São Paulo/SP - CEP. 01007-000.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento manteve integralmente o lançamento. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2013

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considera-se como não contestada a matéria que não tenha sido expressamente questionada.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

ÔNUS DA PROVA.

É imprescindível que alegações contraditórias a questões de fato tenham o devido acompanhamento probatório. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado, para fundamento de uma solução que atenda ao pedido feito

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Arguições de inconstitucionalidade refogem à competência da instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada, a empresa interpôs recurso voluntário onde repisa as alegações apresentadas na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecidas.

PRELIMINARES

A Recorrente alega em sua defesa, em sede preliminar, a existência de nulidade do auto de infração em razão da ausência de motivação e suporte probatório,

afirmando a ausência de materialidade e dos pressupostos básicos e cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Entendo não assistir razão ao recurso. A Recorrente foi intimada do auto de infração, das motivações da fiscalização para o lançamento, da base legal que lastreia a exigência fiscal e os motivos para aplicação das penalidades.

A Recorrente protocolou sua impugnação questionando as afirmações da Fiscalização que motivaram o lançamento e após a decisão da DRJ apresentou recurso voluntário trazendo os mesmos questionamentos que foram objeto da exigência fiscal e de julgamento pela primeira instância. Não vislumbro nenhuma questão que possa levar a nulidade da exigência fiscal. As motivações estão bem delineadas e bem aclaradas, as alegações da recorrente que não pode exercer plenamente a sua defesa não podem prosperar diante dos procedimentos adotados em estrita obediência ao Processo Administrativo Fiscal, onde foi garantida à Recorrente ampla e plena defesa, trazendo as alegações que questionam o lançamento fiscal e ainda sendo-lhe franqueado apresentar documentos que possam corroborar e atestar a veracidade das suas afirmações.

A simples alegação de que a Fiscalização não adotou os procedimentos que entende a Recorrente seriam os mais corretos e ainda, que não pode se manifestar durante a fiscalização não implica em vício no lançamento. Para discutir a exigência fiscal constante do auto de infração, basta o contribuinte utilizar os procedimentos previstos no Decreto nº 70.235/72, e foi o que fez a Recorrente ao impugnar o lançamento, momento a partir do qual é permitido à Recorrente apresentar seus argumentos de defesa, documentos e informações que entende serem suficientes para refutar as conclusões da Fiscalização. A plenitude de defesa é assegurada durante o Processo administrativo Fiscal, onde a Recorrente possui todas as prerrogativas necessárias a sua defesa. Assim, não existe vício no lançamento fiscal. As afirmações quanto às divergências das conclusões da Fiscalização formam o litígio fiscal que é apreciado nos ritos previstos no Decreto nº 70.235/72. O que se mostra corretamente adotado no presente processo. Assim, não existe nenhuma nulidade no procedimento fiscal ou no instrumento de exigência, estando todo o procedimento dentro das normativas do PAF.

Ainda em preliminar a Recorrente pede a aplicação do art. 112 do CTN. Também nesta matéria não assiste razão ao recurso. O CTN ao aplicar o entendimento de fato em dúvida privilegiar o entendimento do contribuinte, tem aplicação nas situações em que existe dúvida quanto à tipificação e aplicação de penalidade. No caso em tela, a autuação foi tipificada de forma cristalina e a motivação para a exigência fiscal está claramente identificada no auto de infração. Ademais, a Recorrente como se verá no decorrer deste voto, não apontou nenhuma irregularidade na apuração fiscal, restringindo-se a afirmações genéricas sobre o lançamento o que demonstra de forma evidente que existe alguma dúvida razoável sobre o lançamento que pudesse levar à aplicação do princípio insculpido no CTN, portanto para esta matéria não pode prosperar o recurso.

MÉRITO

Quanto ao mérito da exigência, a teor do relatado, a Fiscalização fez várias intimações à Recorrente que não obtiveram nenhuma resposta. Foram realizadas intimações aos sócios responsáveis pelas empresas que também não responderam. Por fim, a Recorrente teve seu endereço atualizado nos sistemas da Receita Federal e novamente foi intimada a apresentar esclarecimento quanto a apuração do IPI. A Recorrente apresentou informações muita aquém daquelas solicitadas pela Fiscalização. Novamente reintimada a esclarecer a apuração de IPI e mais uma vez a Fiscalização ficou sem respostas.

Diante de tantas intimações e sem as informações que deveriam ser prestadas pela auditada, a Fiscalização a partir das informações obtidas no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED realizou as apurações do IPI, identificando diversas irregularidades na apuração do IPI e mais uma vez intimou a Recorrente para manifestar-se sobre as conclusões da Fiscalização e a mais uma vez a Recorrente não se manifestou.

O histórico da Fiscalização que foi aqui resumido em apertada síntese e pode ser verificado em detalhes no Termo de Verificação Fiscal não deixa nenhuma dúvida quanto as irregularidades na apuração do IPI e o detalhado trabalho fiscal não foi em nenhum momento questionado de forma objetiva pela Recorrente.

As alegações do recurso que são chamadas de alegações de mérito pela Recorrente nada mais são do que matérias genéricas, pois afirma que a não cumulatividade do IPI é matéria constitucional e a partir desta afirmação conclui que o lançamento fiscal precisa ser cancelada, sem apresentar a mínima contestação ao trabalho fiscal, sem apontar nenhum erro de cálculo ou mesmo uma simples alegação quanto aos documentos fiscais utilizados pela Fiscalização na apuração do IPI devido.

A outra afirmação da Recorrente por ela considerada matéria de mérito afirma que não existe suporte probatório ao lançamento. A alegação é de uma inconsistência impressionante diante de todas as intimações realizada pela Fiscalização e o trabalho detalhado da auditoria fiscal, com a indicação da motivação do lançamento e dos documentos fiscais extraídos do SPED. O auto de infração esta lastreado em farta documentação comprobatória e o recurso mais uma vez limita-se a afirmações genéricas, sem apontar efetivamente nenhuma matéria quanto a apuração e os documentos utilizados no lançamento.

A Recorrente tenta omitir-se da sua responsabilidade sobre o procedimento adotado para apuração do IPI, quando a apuração da exigência fiscal foi lastreada em lançamentos contábeis realizados na sua escrituração, sendo que o recolhimento reiterado em valores inferiores aos devidos e ainda a ausência de esclarecimento após diversas intimações da Fiscalização, configura o aumento da multa em 50% nos termos previstos no art. 44, § 2º, inciso I da Lei nº 9.430/96.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata:

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal

a) na forma do art. 8o da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido

apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

...

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

As alegações da Recorrente para afastar a sua responsabilidade sobre as infrações cometidas não pode prosperar, sendo responsável pelos tributos indevidamente não recolhidos e pelas infrações qualificadas aplicadas sobre tais procedimentos.

Quanto as exigências tributárias e as multas aplicadas, a Recorrente tece diversos argumentos alegando a irrazoabilidade da exigência, o caráter confiscatório que ofenderia a princípios constitucionais. Esta matéria não pode ser objeto de análise por este colegiado, diante da edição da súmula nº 2 do CARF, publicada no DOU de 22/12/2009, que veda o pronunciamento sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

“Súmula CARF nº 2

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

Juros sobre a multa de ofício

Alega ainda, a Recorrente, suposta ilegalidade na exigência de juros sobre a multa de ofício. Também quanto a esta matéria não assiste razão ao recurso. A multa de ofício é lançada em conjunto com o principal fazendo um crédito único. Não ocorrendo o pagamento, a Fazenda Pública deixa de receber todo o crédito tributário que a ela era devida, e assim, faz jus a receber juros de mora sobre este montante. O CTN define como sujeito a multa de mora, o crédito não integralmente pago no vencimento, não existindo nenhuma determinação legal para excluir do conceito de créditos não integralmente pagos, a multa de ofício. Destarte não há como separar a multa de ofício do total do crédito exigido.

A matéria já foi objeto de julgamento pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, no Acórdão nº 9101-001.350, na sessão do dia 15 de maio de 2012,

quando foi decidido pela incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. A ementa do citado acórdão ficou assim redigida.

"JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora. Em se tratando de débitos relacionados com tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31/12/1994, sobre a multa por lançamento de ofício incidem, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora calculados segundo a taxa Selic, ex-vi dos arts.29 e 30, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002."

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira