



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

**Processo n°** 10508.000769/2009-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-006.033 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de dezembro de 2018  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** NOVADATA SISTEMAS E COMPUTADORES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

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

BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL. NORMA. APLICAÇÃO. RAZOABILIDADE.

O fato de o art. 111 do CTN dispor acerca da interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção em nada obsta à constatação de que houve um pequeno erro de digitação na descrição do produto isento na nota fiscal.

Em que pese a necessidade de a contribuinte efetuar a correção na nota fiscal sem tê-la feito, não é razoável excluir o benefício fiscal em face de um mero erro de digitação no qual se grafou na nota fiscal um algarismo em vez de uma letra na descrição do produto isento, constante na Portaria MCT/MDIC/MF n° 006/2002.

GLOSA DE CRÉDITOS. EQUIPAMENTOS PERIFÉRICOS E EXTERNOS AO MICROCOMPUTADOR.

Não gera direito a crédito a aquisição de equipamentos periféricos e externos ao microcomputador, pois a este não se integram no processo de industrialização, não sendo, portanto, matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem.

FORNECEDORES. OPTANTES PELO SIMPLES. AQUISIÇÕES. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O direito constitucional a não cumulatividade do IPI não é absoluto, sendo necessária a observância às demais normas legais e regulamentares relativas ao imposto, dentre elas, o art. 5º, §5º da Lei n° 9.317/96 e o art. 166 do Regulamento do IPI/2002, que vedam expressamente o direito a fruição de crédito nas aquisições de MP, PI e ME de estabelecimentos optantes pelo Simples.

**FORNECEDOR. COMERCIAL VAREJISTA. AQUISIÇÕES. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

Conforme determinado no art. 153, IV e §3º da Constituição Federal, o IPI “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”, de forma que o texto constitucional é expresso no sentido de garantir compensação da imposto de devido com o montante "cobrado" na operação anterior.

A Constituição Federal proíbe a concessão de crédito presumido ou ficto, sem lei que autorize, conforme dispõe o seu art. 150, §6º.

Além de não se enquadrar na regra geral de direito a não cumulatividade do IPI, inexistente previsão legal específica para o direito ao creditamento presumido ou ficto na aquisição de comerciantes varejistas, que não são contribuintes do imposto.

**IPI. SAÍDA. PRODUTOS IMPORTADOS. INCIDÊNCIA.**

No EREsp 1403532/SC, transitado em julgado em 04/11/2016, restou fixada a seguinte tese para efeito do art. 543-C do CPC/73: "os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil". Tal entendimento é de aplicação obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do seu Regimento Interno.

**LOCAÇÃO. PRIMEIRA SAÍDA. FATO GERADOR DO IPI. TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE. IRRELEVÂNCIA.**

A primeira saída do produto do estabelecimento equiparado a industrial a título de locação caracteriza a ocorrência do fato gerador do IPI, nos termos dos artigos 34, inciso II, e 37, inciso II, letra "a", do RIPI/2002, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 2002. Na hipótese da saída para locação subsequente à primeira, deve a contribuinte comprovar tal condição para a não incidência do imposto.

O fato gerador do IPI é a “saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial” e não a venda, ou a saída a título de venda, de produtos (importados ou de fabricação própria), sendo irrelevante para a incidência do imposto a questão relativa à transferência de titularidade do bem.

**FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO. COM COBERTURA DE CRÉDITO. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.**

A mera falta de lançamento ou destaque do IPI nas notas fiscais respectivas é suporte fático suficiente para a incidência da multa a que se refere art. 80 da Lei nº 4.502/64, com a redação que lhe foi dada pela Lei 11.488/2007, independentemente da existência de saldos devedores do imposto a recolher no período de apuração.

A exigência da multa deu-se em face de previsão expressa em lei à qual está vinculado o agente administrativo, não lhe sendo lícito afastar a penalidade em face da ausência de culpa, dolo, prejuízo ao Erário ou de qualquer outra questão não prevista em lei.

Recurso Voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para considerar aplicável o benefício fiscal pleiteado em relação ao microcomputador objeto da Nota Fiscal nº 0093615 (fl. 403), exonerando a parcela correspondente do lançamento. Pelo voto de qualidade, por manter a exigência do IPI sobre a remessa para locação. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Renato Vieira de Avila (suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos que davam provimento em maior extensão para excluir essa exigência.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Renato Vieira de Ávila (Suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos. Ausente, justificadamente, a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz, substituída pelo conselheiro Renato Vieira de Ávila.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Salvador que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Versa o processo sobre auto de infração para a exigência de multa de ofício sobre o IPI não lançado com cobertura de crédito, no valor total de R\$ 369.140,39, decorrente da saída de produtos do estabelecimento sem lançamento do imposto, da utilização indevida da isenção pelo remetente do produto (bens de informática) e de créditos básicos indevidos.

A autuada impugnou o lançamento, alegando, em síntese: i) vício na fundamentação legal; ii) saldo credor apontado equivocadamente; iii) o direito ao crédito não é afetado pela condição jurídica da fornecedora; iv) os produtos comercializados estão abrangidos pelo benefício fiscal exposto no art. 56 do RIPI/2002; v) não houve destaque do imposto nas saídas em face de não ter havido apropriação dos créditos nestas operações; vi) as saídas para locação não sofrem incidência do IPI; vii) as saídas das mercadorias importadas fogem ao campo de incidência do tributo e viii) impossibilidade de manutenção da multa. Ao final requereu a impugnante a nulidade do auto de infração por inconsistências formais e ausência de provas, ou então, no mérito, o seu julgamento totalmente improcedente.

A Delegacia de Julgamento não acatou as razões de defesa da impugnante, sob os seguintes fundamentos principais:

- Todo levantamento fiscal se baseou nos livros e documentos fiscais da própria interessada e todos os elementos relevantes encontram-se relatados no Auto de Infração e no Relatório de Fiscalização. Foram anexados aos autos, pelo autuante, diversos documentos

que comprovam as irregularidades apuradas. Não há qualquer vício na fundamentação legal capaz de invalidar o lançamento. Os valores dos saldos credores foram questionados equivocadamente pela contribuinte. Assim, rejeita-se a preliminar de nulidade do auto de infração.

- Correta a glosa relativa à aquisição de equipamentos periféricos destinados à entrada e à saída de dados e dos demais equipamentos externos ao microcomputador, não enquadrados no conceito de matéria-prima ou produto intermediário.

- A inscrição no Simples veda a utilização ou a transferência de créditos relativo ao imposto. Logo, correto o procedimento da autoridade fiscal que glosou os créditos oriundos de produtos adquiridos de empresas optantes do Simples.

- Além da falta de previsão legal, não é possível que seja admitido crédito de imposto que não tenha sido pago na aquisição dos insumos. A Constituição Federal proíbe expressamente a concessão de crédito presumido ou ficto, sem lei que autorize, conforme dispõe o § 6º do art. 150 da Carta Magna, e não existe lei que ampare os créditos pretendidos. Desta forma, correto o procedimento fiscal que glosou os créditos decorrentes de produtos adquiridos de empresas comerciais varejistas.

- O art. 339 do RIPI, aprovado pelo Dec. nº 4.544, de 2002, que estabelece o conteúdo obrigatório das notas fiscais, exige que do quadro “dados do produto” conste, dentre outras informações, a descrição dos produtos, compreendendo: nome, marca, tipo, modelo, série, espécie, qualidade e demais elementos que permitam sua perfeita identificação. Não há, no período autuado, portaria concessiva da isenção do IPI para os produtos objeto da autuação, correto o procedimento da fiscalização que considerou devido o IPI, para os produtos relacionados à fl. 658, cuja descrição diverge dos modelos habilitados pelas Portarias do MCT/MDIC/MF.

- A impugnante não trouxe aos autos os documentos comprobatórios dos estornos alegados. A empresa que importar produtos tributados é equiparada a industrial e é contribuinte do IPI, tanto no desembaraço aduaneiro como na saída destes do estabelecimento, ainda que tais produtos não sejam submetidos a qualquer processo de industrialização.

- Quanto à saída para locação, o fato gerador do imposto é a saída do produto, e não a sua venda. A exclusão de ocorrência do fato gerador, prevista no art. 37, inciso II, “a”, do RIPI/2002, qual seja, as saídas do produto subsequentes à primeira, teria que ser comprovada pela impugnante, o que não ocorreu.

- No período de apuração fiscalizado, os créditos foram superiores aos débitos de IPI apurados, gerando, portanto, o lançamento da multa de ofício, no percentual de 75%, sobre o valor do imposto que deixou de ser destacado nas notas de saída, conforme disposto no art. 488, do RIPI/2010. Assim, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da Fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

A interessada foi cientificada dessa decisão em 09/04/2010 (fl. 791), mas como não constava nos autos a interposição de recurso, foi emitido o Termo de Perempção em 12/05/2010 (fl. 793) e expedida a Carta Cobrança em 14/05/2010 (fl. 794), a qual foi recebida pela empresa em 19/05/2010 (fl. 796).

Em 29/06/2010 a interessada protocolizou petição (fl. 800), esclarecendo que já havia apresentado recurso tempestivo em 10/05/2010, conforme documentos juntados, dentre os quais, cópia de recurso voluntário interposto com protocolo na data de 10/05/2010 na IRF/Ilheus, mediante o qual repisou as alegações da impugnação, sob os seguintes tópicos:

- II - Das razões de reforma da r. decisão
- II.1) Preliminarmente
  - A) Das nulidades do auto de infração
  - B) Da possibilidade de apreciação de inconstitucionalidade também no contencioso administrativo
- II.2) Do mérito
  - C) Da inexistência da infração em razão da improcedência das glosas de crédito e do lançamento do IPI
    - C.1) Improcedência das glosas de crédito
      - C.a) Do conceito de industrialização e do aproveitamento dos insumos no processo produtivo da Recorrente
      - C.b) Do princípio da não cumulatividade do IPI
    - C.2) Do correto recolhimento do IPI
  - D) Inocorrência de prejuízo à fiscalização e da confiscatoriedade da multa aplicada

A Unidade preparadora determinou o encaminhamento do processo a este CARF com a seguinte informação: "O Acórdão de nº 15-23.199 da 4ª Turma da DRJ/SDR foi recebido em 09/04/2010, fls. 776, e o recurso voluntário foi apresentado em 10/05/2010, fls. 790, conforme alegações do contribuinte às fls. 784/786, sendo ele tempestivo".

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Embora o recurso voluntário não tenha sido juntado aos autos na ocasião em que foi protocolizado, posteriormente o próprio contribuinte solicitou juntada de cópia na qual consta o protocolo de recebimento pela IRF/Ilheus em 10/05/2010, fato que não foi contestado pela Unidade preparadora, a qual informou da tempestividade do recurso no despacho de encaminhamento ao CARF.

Dessa forma, considera-se atendidos aos requisitos de admissibilidade e toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Alega a recorrente que o auto de infração seria nulo por inconsistências formais em face de vício da fundamentação legal e de mencionar saldo credor equivocadamente; bem como por nulidade do relatório que lhe deu origem, vez que desacompanhado dos documentos comprobatórios das glosas de créditos e da suposta falta de recolhimento de IPI. Os argumentos utilizados pela recorrente são exatamente os mesmos já sustentados perante a Delegacia de Julgamento, sem o acréscimo de qualquer elemento modificativo ou extintivo da decisão recorrida que as analisou.

Assim, com esteio no art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99, como fundamentos de decidir para rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração suscitada pela recorrente, adoto a decisão recorrida proferida nos seguintes termos<sup>1</sup>:

(...)

Destaque-se que a fiscalização foi decorrente do pedido de ressarcimento apresentado pela interessada e teve como objeto a verificação do montante do saldo credor para o reconhecimento do direito creditório. Nesta verificação contatou-se diversas irregularidades que estão perfeitamente identificadas no "RELATÓRIO FISCAL — IPI" e demonstradas claramente nos autos.

Consta, do relatório fiscal do IPI, fls. 686 a 698, descrição detalhada das infrações, cujos valores estão demonstrados nas planilhas de fls. 637 a 681, onde constam todas as informações (nº NF, data de emissão, fornecedor, produto, NCM, CFOP, alíquota, etc...) necessárias à perfeita identificação da operação, do produto, da nota fiscal, do crédito glosado, do débito lançado e do saldo do IPI apurado pela fiscalização.

É importante ressaltar que todo levantamento fiscal se baseou nos livros e documentos fiscais da própria interessada e todos os elementos relevantes encontram-se relatados no Auto de Infração, fls. 699 a 705, e no Relatório de Fiscalização, fls. 686 a 698.

Acrescente-se ainda que foram anexados aos autos, pelo autuante, diversos documentos que comprovam as irregularidades apuradas, tais como: extratos de podarias do MCT com produtos e modelos habilitados à fruição dos benefícios fiscais da Lei de Informática, fls. 20 a 26; extratos cadastrais de empresas optantes pelo SIMPLES, fls. 59 a 80; cópia do livro registro de apuração, fls. 93 a 128; cópia do livro registro de entradas, fls. 129 a 148; cópia do livro registro de saída, fls. 149 a 168; cópia de notas fiscais de entrada, 170 a 395; e cópia de notas fiscais de saída, fls. 397 a 636.

Quanto à fundamentação legal da multa de ofício, cujos dispositivos (art. 80, I, da Lei nº 4.502, de 1964, com redação da Lei nº 9.430, de 1996), estavam em vigor à época do período de apuração das irregularidades, verifica-se que em nenhum momento houve revogação da penalidade aplicada, haja vista que a Lei nº 11.488, de 2007, ao alterar a redação do art. 80, incluiu no *caput* deste artigo, na íntegra e literalmente, o dispositivo legal aplicado no lançamento fiscal, in verbis:

*"Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.*

*(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)." (grifei)*

Portanto, resta claro que não há qualquer vício, na fundamentação legal, capaz de invalidar o lançamento. Ainda que houvesse algum vício em relação à disposição legal infringida, tal vício não acarretaria a nulidade do lançamento, pois se encontra no auto de infração e relatório fiscal, uma minuciosa descrição dos fatos, e a contribuinte demonstrou, em sua impugnação, ter entendido perfeitamente a acusação fiscal.

Quanto ao valor questionado pela impugnante, note-se que a informação aposta no quadro "intimação" do auto de infração, refere-se ao valor não cobrado em função de saldo credor. Trata-se, portanto, das infrações apuradas pela fiscalização, cujos valores constam do relatório fiscal (demonstrativos de glosa de crédito e de cálculo do IPI devido não contabilizado, fls. 675 a 681) e do auto de infração (demonstrativo de apuração do IPI — coluna imposto apurado —, fls. 710 a 711), onde estão demonstrados todos os valores, por período de apuração, que totalizam exatamente o valor de R\$ 1.167.402,42, questionado equivocadamente pela contribuinte.

Desta forma, rejeito a preliminar argüida.

<sup>1</sup> A numeração de folhas mencionadas na decisão da DRJ é a original do processo ainda não digitalizado.

Também nada há a reparar na decisão da DRJ quanto à impossibilidade de se efetuar o exame da constitucionalidade das leis no âmbito administrativo, matéria inclusive sumulada neste CARF. Contudo, o controle de legalidade/constitucionalidade do próprio ato administrativo de lançamento, desde que não envolva a análise de constitucionalidade de atos normativos ou de dispositivos de leis aos quais o julgador *a quo* esteja vinculado, pode ser efetuado, o que foi efetivamente feito pela DRJ.

No mérito, contesta a recorrente as glosas de créditos relativos às aquisições de componentes de computadores e de produtos fornecidos por empresas optantes pelo Simples e por comerciantes varejistas. Alega que a agregação de componentes eletrônicos seria uma forma de industrialização, na modalidade de montagem, razão pela qual haveria o direito ao creditamento do IPI como insumo nas aquisições de tais produtos.

Não obstante a técnica da não cumulatividade do IPI tenha amparo no art. 153, §3º da Constituição Federal, esse dispositivo, por si só, não assegura o direito ao crédito do IPI sobre os produtos adquiridos, havendo a necessidade de lei, regulamento e normas complementares (art. 100 do CTN) que tragam as condições e as formas para que esse crédito possa ser aproveitado pelo contribuinte.

Com efeito dispõe o art. 164, I do Regulamento do IPI/2002 como uma das condições para fruição do direito ao crédito de IPI nas aquisições de MP, PI e ME que esses sejam empregados na industrialização de produtos tributados. Importante registrar que esse é um dos critérios para a verificação do direito ao crédito, e não aquele proposto pela recorrente, acerca da indispensabilidade dos itens para o funcionamento do produto, depois de industrializado pelo seu estabelecimento.

Dessa forma, não gera direito a crédito de IPI a aquisição de teclados, mouse, monitores, impressoras, leitor de CMC-7, mouse pad, CDR, caixas acústicas, capas plásticas, carregador veicular, CD-ROM, transformadores, cadeados, estabilizadores de tensão, suporte de fixação vertical, etc., vez que tais itens não são empregados na industrialização dos computadores.

Como bem esclarecido pela fiscalização, "Apesar do contribuinte alegar que os produtos mencionados na intimação são itens aplicados ao processo produtivo, e que essa reunião formaria um novo produto, percebe-se que os mesmos apenas acompanham os computadores montados pela Novadata. Mesmo reunidos eles continuam sendo os mesmo produtos, ou seja, unidades digitais de processamento acompanhadas de monitores, mouses, teclados, caixas de som, estabilizadores, etc".

Embora a recorrente refira-se, genericamente, às glosas de aquisições de "componentes de computadores", é de se esclarecer que a fiscalização glosou somente: a) equipamentos periféricos destinados à entrada e à saída de dados, não enquadrados no conceito de matéria-prima ou produto intermediário (teclado, mouse, caixa acústicas, monitores, microfones, etc.); e b) equipamentos externos ao microcomputador (estabilizadores de tensão, transformadores, conversores, cadeados, mídia, toner para impressora, auto travo, etc...), por não se tratar de matéria-prima.

Esse também foi o entendimento do Acórdão nº 3302-01.278 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 9 de novembro de 2011, sob a relatoria do Conselheiro Walber José da Silva, relativamente a pedido de ressarcimento de IPI da ora recorrente, em período de

apuração (01/07/2005 a 30/09/2005) abrangido pelo objeto de estudo neste processo, proferido nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

(...)

GLOSA DE CRÉDITOS. PERIFÉRICOS DE COMPUTADORES.

Não gera direito a crédito a aquisição de bens e equipamentos periféricos de computadores, pois a este não se integram no processo de industrialização, não sendo, portanto, matérias primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem.

(...)

VOTO

(...)

Sobre a impossibilidade do aproveitamento de créditos referentes a bens que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, este Colegiado já se manifestou em outro processo da recorrente (Processo nº 10508.000182/200584 Acórdão nº 330201.117).

No processo acima referido, este Conselheiro Relator adotou as razões de decidir do voto do Acórdão nº 380301.473, proferido pela 3ª Turma Especial da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento deste CARF, ao julgar o recurso voluntário constante do Processo nº 10508.001046/200773, também de interesse da Recorrente, cujos fundamentos estão abaixo reproduzidos:

*Argumenta o Recorrente que os produtos por ele adquiridos, cujos créditos do IPI foram glosados pela Fiscalização, seriam partes integrantes dos equipamentos fabricados pela empresa, que se constituiriam de microcomputadores acompanhados de periféricos, resultantes da industrialização na modalidade montagem.*

*Das cópias de notas fiscais emitidas pelo Recorrente (fls. 216 a 256), é possível constatar que os computadores são vendidos juntamente com outros equipamentos (estabilizadores, impressoras, etc.), algumas vezes discriminados de forma individualizada, demonstrando tratar-se de diferentes equipamentos de informática comercializados em conjunto. Durante os procedimentos de fiscalização, a autoridade fiscal detectara que os créditos de IPI escriturados pelo contribuinte se referiam à aquisição de teclados, caixas acústicas, transformadores, impressoras, cartuchos de tinta (toners), estabilizadores de tensão, conversores e balanças eletrônicas.*

*Tais produtos, como é do conhecimento geral, são comercializados, ainda que conjuntamente, enquanto unidades autônomas, não se configurando montagem nos termos previstos na legislação do IPI, pois no Regulamento do Imposto (atual Decreto nº 7.212/2010) prevê-se que tal modalidade de industrialização requer que o produto final decorra da reunião de produtos, peças ou partes e que resulte em um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal.*

(...)

Pelas razões acima, devem ser mantidas as glosas da fiscalização relativas às aquisições do equipamentos periféricos e externos ao microcomputador.

No que concerne às aquisições de empresas optantes pelo SIMPLES, cabe reiterar que o direito a não cumulatividade do IPI não é absoluto, havendo a necessidade, para fruição do direito ao creditamento, de observância às demais normas legais e regulamentares, dentre elas, o art. 5º, §5º da Lei nº 9.317/96 e o art. 166 do Regulamento do IPI/2002, que vedam expressamente o direito a fruição de crédito nas aquisições de MP, PI e ME de estabelecimentos optantes pelo Simples.

Melhor sorte não assiste à recorrente nas aquisições de comerciantes varejistas, que não são contribuintes de IPI.

Conforme determinado no art. 153, IV e §3º da Constituição Federal, o IPI “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”. Assim, o texto constitucional é expresso no sentido de garantir compensação da imposto de devido com o montante "cobrado" na operação anterior, razão pela qual, no presente caso, em que não houve a cobrança do tributo na aquisição de insumo não há o direito ao respectivo crédito.

Nesse sentido também o art. 49 do CTN, recepcionado pela Constituição Federal, quando dispõe sobre o princípio da não cumulatividade do IPI, refere-se à diferença entre o montante devido do imposto na saída dos produtos do estabelecimento e o "pago relativamente aos produtos nele entrados".

Além de não se enquadrar na regra geral de direito a não cumulatividade do IPI, inexistente previsão legal para o direito ao creditamento na situação específica da recorrente de aquisição de comerciantes varejistas e, como se sabe, a Constituição Federal proíbe a concessão de crédito presumido ou ficto, sem lei que autorize, conforme dispõe expressamente o seu art. 150, §6º:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

Assim, devem ser mantidas as glosas da fiscalização nas hipóteses de não enquadramento no conceito de insumos para fins de creditamento de IPI e de aquisições de varejistas e optantes pelo Simples.

Analisemos agora as hipóteses contestadas de falta de recolhimento de IPI (item C.2 do Recurso Voluntário) nas saídas do estabelecimento da recorrente nas seguintes situações: i) de produtos não abrangidos pelo benefício fiscal do art. 56 do RIPI, ii) de produtos importados e iii) de produtos para locação.

Com relação à exclusão do benefício fiscal, alega a recorrente que, "ao analisar os documentos fiscais, o Auditor deixou de observar a distinção entre modelo e configuração, uma vez que as notas eleitas abrangiam a descrição pormenorizada da configuração da máquina comercializada, ao invés do modelo do produto, como está consignado nas Portarias do MCT".

Os produtos excluídos do benefício fiscal foram os seguintes (fl. 666):

CONTRIBUINTE: NOVADATA SISTEMAS E COMPUTADORES S/A  
CNPJ: 01.754.240/0016-07

NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE MODELOS QUE NÃO CONSTAM NAS PORTARIAS DE ISENÇÃO

NF	DATA	CFOP/CLIENTE	PRODUTO	NCM	QTD	UNITARIO	TOTAL	ALIQ	IPI
93615	03/08/2005	6910/PROC. DADOS UBERLANDIA	MICROCOMPUTADOR NDTA ND-P500/T8007 SS	84715010	80	1.214,64	97.171,20	15%	14.575,68
Total do mês de junho/2005:									14.575,68
99232	08/08/2005	6949/PNUD	SERVIDOR NovaScale 4020	84715020	1	74.817,67	74.817,67	15%	11.222,64
99232	08/08/2005	6949/PNUD	STORAGE SR-1422 P/ SERVIDOR BULL NovaScale 4020	84715020	1	34.951,16	34.951,16	15%	5.242,67
Total do mês de setembro/2005:									16.465,31
104896	30/12/2005	6107/PNUD	TERMINAL BURRO - ND TERM SS C/ PERIFERICOS	84715010	100	1.137,58	113.758,02	15%	17.063,70
Total do mês de dezembro/2005:									84.715.010,00

A fiscalização justificou a exclusão nos seguintes termos:

Em relação à alegação feita pelo contribuinte, de erro na descrição dos produtos, que envolve os produtos "Microcomputador ND-P500-T8007" e "TERMINAL BURRO - ND TERM SS C/ PERIFERICOS", conforme orientação legal supracitada, devemos interpretar literalmente os casos de isenção. Além disso, o contribuinte poderia ter corrigido o erro com uma simples carta de correção anexada às notas. Não o fez.

Já o modelo "SERVIDOR NovaScale 4020" consta das Portarias Interministeriais MCT/MDIC/MF n°s 545 e 546, de 25/08/2006, publicadas em 28/08/2006, data em que o produto passou a ser isento do IPI. Antes dessa data era tributado.

Diante do exposto acima, esta fiscalização concluiu ser devido o IPI, a alíquota de 15%, para os produtos supracitados, tendo em vista não estarem cobertos pelas portarias de isenção.

A planilha "Notas Fiscais de Saída de Modelos que Não Constam nas Portarias de Isenção", apresentada à folha 658, discrimina a relação de notas fiscais que devem ter o IPI destacado, de acordo com a fundamentação legal já anteriormente mencionada.

Como se vê, os equipamentos "NovaScale 4020" foram excluídos pela fiscalização do benefício porque as Portarias que concederam o benefício foram posteriores aos períodos de apuração sob análise, em que ocorreram as saídas dos produtos do estabelecimento da recorrente, razão pela qual a exclusão do benefício deve ser mantida.

Com relação ao denominado "Terminal Burro - ND TERM SS C/PERIFERICOS" a recorrente não especificou qual seria o erro cometido e a correspondente descrição correta na Portaria MCT que lhe outorgaria o benefício, de forma que deve ser mantida a decisão recorrida também nesta parte.

No entanto, relativamente ao equipamento descrito na Nota Fiscal n° 0093615 (fl. 403), descrito como "MICROCOMPUTADOR NDTA ND-P500/T8007 SS C/MONITOR E PERIFERIC", no qual houve um erro no qual se grafou na nota fiscal o algarismo "7" ao invés da letra "Z", eis que o produto isento pela Portaria MCT/MDIC/MF n° 006/2002 (fl. 27) era "P500-T800Z", em que pese a necessidade de a recorrente ter efetuado a correção na nota fiscal sem tê-la feito, não parece muito razoável não aceitar a isenção por um mero erro de digitação como esse.

O fato de o art. 111 do CTN dispor acerca da interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção em nada obsta à constatação de que houve um pequeno erro de digitação na descrição do produto na nota fiscal. Trata-se de questão de aplicação do benefício ao produto que saiu do estabelecimento da recorrente, ou seja, da correspondência entre o que está descrito na norma isentiva com o que efetivamente ocorreu no mundo concreto, mas não de interpretação da norma que concedeu a isenção.

Dessa forma, entendo que deve ser concedido o benefício fiscal com relação ao microcomputador objeto da Nota Fiscal n° 0093615 (fl. 403).

Relativamente à falta de recolhimento de IPI nas vendas de mercadorias importadas, alega a recorrente que, "pela não apropriação dos créditos nestas operações, não

houve destaque do imposto nas consequentes saídas, não havendo o que se falar em falta de recolhimento do IPI".

Ora, o fato gerador do IPI na saída do estabelecimento da recorrente não está condicionado à hipótese de creditamento na sua aquisição ou importação! Nos termos dos arts. 46, II e 51, III do CTN e 9º, I; 24, III; 34, II e 38 do RIPI/2002, transcritos na decisão recorrida, o estabelecimento que der saída a produtos importados, ainda que não sejam submetidos a processo de industrialização, está sujeito a incidência do IPI.

Ademais, nos Embargos de Divergência em Recurso Especial - EREsp 1403532/SC, transitado em julgado em 04/11/2016, restou fixada a seguinte tese para efeito do art. 543-C do CPC/73: "os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil". Tal entendimento é de aplicação obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do seu Regimento Interno.

Com relação à remessa para locação, conforme relatou a fiscalização, a contribuinte não comprovou o destaque no imposto nas saídas do estabelecimento, nem que não se tratava de primeira saída para locação do bem. Ocorre que, para não se configurar fato gerador do imposto, deveria a contribuinte ter comprovado que, eventualmente, tratava-se de saída para locação subsequente à primeira (art. 37, II, "a" do RIPI/2002).

De outra parte, alega a recorrente que nenhuma saída para locação poderia configurar hipótese de incidência do IPI, vez que não houve a transferência de titularidade do bem, o que não se coaduna com o fato gerador definido para o IPI no art. 34, II do RIPI/2002. Nesse sentido, restou bem esclarecido no voto condutor do mencionado Acórdão nº 3302-01.278 que:

A primeira saída de produtos (importados ou de fabricação própria, integrante ou não do ativo imobilizado) para locação enseja a ocorrência do fato gerador do IPI e, conseqüentemente, nasce a obrigação do contribuinte pagar a exação, conforme já disse a decisão recorrida (art. 34, inciso II, e art. 37, inciso II, alínea "a", ambos do RIPI/2002).

Sem razão, portanto, a recorrente quando alega que somente nas saídas a título de venda de produtos de fabricação própria é que ocorre o fato gerador do IPI. Como acima se disse, o fato gerador do IPI é a "saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial" e não a venda, ou a saída a título de venda, de produtos (importados ou de fabricação própria). Não é preciso haver a transferência de propriedade do bem para ocorrer o fato gerador do IPI.

Dessa forma, em relação às hipóteses contestadas pela recorrente de falta de recolhimento de IPI (item C.2 do Recurso Voluntário), há de ser exonerada da autuação somente a parcela decorrente da exclusão pela fiscalização do benefício fiscal com relação ao microcomputador objeto da Nota Fiscal nº 0093615 (fl. 403).

Por fim, alega a recorrente a inoccorrência de prejuízo à fiscalização e confiscatoriedade da multa aplicada.

Quanto à alegação de que a multa de ofício seria confiscatória e, portanto, inconstitucional, dela não se pode tomar conhecimento. No caso, verificar a eventual existência de confisco seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da norma que prevê a incidência da multa, o que é vedado a este Conselho Administrativo.

No âmbito do processo administrativo fiscal, por força do *caput* do art. 59 do Decreto nº 7.574/2011, é expressamente vedado afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, ressalvadas as situações descritas no parágrafo único desse dispositivo, *in casu*, não caracterizadas.

O entendimento no sentido de que descabe ao julgador administrativo examinar alegação de inconstitucionalidade consta, inclusive, da Súmula nº 2 do CARF aprovada pelo Pleno e pelas Turmas da CSRF, nas sessões realizadas em 8 de dezembro de 2009 e 29 de novembro de 2010, divulgada pela Portaria Carf nº 52, de 2010: "Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

O princípio do não confisco é uma limitação imposta pela Constituição Federal ao legislador ordinário, não podendo este último instituir tributo, e não multa, que tenha efeito confiscatório, e, ainda assim, caso ele o faça, pode a pessoa prejudicada socorrer-se no Poder Judiciário, que poderá resguardar o princípio no controle difuso ou concentrado de constitucionalidade das leis. À Administração Tributária, sujeita ao princípio da legalidade, incumbe a fiel execução da lei.

No caso, a exigência da multa deu-se em face de previsão expressa em lei à qual está vinculado o agente administrativo, não lhe sendo lícito afastar a penalidade em face da ausência de culpa, de dolo, de prejuízo ao Erário ou de qualquer outra questão não prevista em lei.

Em conformidade com o art. 80 da Lei nº 4.502/64 é cabível a aplicação da multa também na hipótese de falta de lançamento ou destaque do imposto na nota fiscal, sendo irrelevante para a sua incidência a existência de eventual saldo do imposto a recolher no final do período de apuração ou de prejuízo financeiro aos cofres públicos. Esse entendimento está pacificado neste Conselho Administrativo, conforme se vê nos Acórdãos nºs 202-16.915, CSRF/0202.301, 3402-004.297, 3402-004.139 e 3402-003.181.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para considerar aplicável o benefício fiscal pleiteado em relação ao microcomputador objeto da Nota Fiscal nº 0093615 (fl. 403), exonerando a parcela correspondente do lançamento.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula