



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

Processo n° 10510.002406/2007-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.255 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO IPI
Recorrente EMS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 04/06/2004 a 04/10/2004

REVISÃO DO LANÇAMENTO. CABIMENTO. INTELIGÊNCIA DO ART. 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

A interpretação sistemática do artigo 146 CTN permite concluir que a alteração de critério jurídico se refere a expressa homologação do procedimento do contribuinte ou lançamento anterior, que não podem ser alterados em relação a um mesmo sujeito passivo e a um mesmo fato gerador em outro lançamento. Não comprovada a existência de lançamento anterior ou homologação expressa do procedimento do contribuinte, não se aplica o artigo 146 do CTN.

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO ARGÜIDA EM IMPUGNAÇÃO.

Não deve ser conhecida matéria não argüida em sede de impugnação, por aplicação do art. 17 do PAF - Decreto 70.235/72.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 04/06/2004 a 04/10/2004

IPI. SUSPENSÃO NA IMPORTAÇÃO. INDÚSTRIAS PREVISTAS NO CAPUT DO ART. 29 DA LEI 10.637/2002.

Nos termos expressos da legislação, a suspensão de que se trata somente pode ser efetivada, no caso de importação, quando feita diretamente pelo estabelecimento produtor.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Ficou de apresentar declaração de voto a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de IPI, no valor original total de R\$ 14.499,86. Conforme o relatório fiscal, o estabelecimento em foco importou, em três DI's, a mercadoria Eudragit L 100, NCM 3906.90.49, com suspensão de IPI, indicando a motivação da suspensão como o art. 45, IV, combinado com Art. 44, I, do Regulamento do IPI – Decreto 4.544/2002:

Art. 44. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do imposto:

I - as MP, PI e ME, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2 a 4, 7 a 9, 11, 12, 15 a 20, 30 e 64, no código 2209.00.00, e nas posições 21.01 a 2105.00, da TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 31, e Medida Provisória nº 75, de 2002, art. 30);

(...)

Art. 45. Serão desembaraçados com suspensão do imposto:

(...)

IV – MP, PI e ME, importados diretamente por estabelecimento de que trata os incisos I a III do artigo 44 (Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 31, § 4º).

Informa o autuante que o estabelecimento importador, sujeito passivo deste processo, é apenas um escritório, sendo que a mercadoria é transferida totalmente para outros estabelecimentos da empresa, em outros estados, que são as verdadeiras fabricantes dos produtos cujo insumo foi importado. Diante desse contexto, entendeu, com base na Solução de Consulta Interna Disit 5ª RF 08/2006, que a suspensão não acoberta a importação efetuada por estabelecimento que não seja o próprio fabricante, e efetuou o lançamento, por aplicação do art. 41 do Regulamento:

-Art. 41. Quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse.

Parágrafo único. Se a suspensão estiver condicionada à destinação do produto e a este for dado destino diverso do previsto, estará o responsável pelo fato sujeito ao pagamento do imposto e da penalidade cabível, como se a suspensão não existisse (Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso II).

Cientificada, a recorrente interpôs Impugnação, na qual alega, em resumo:

- que já houvera procedimento fiscal anterior sobre uma das DI's (MPF 0520100-20040000225-4), sem qualquer lançamento; que a autoridade fiscalizadora não pode alterar o critério jurídico para efetuar lançamento, ao teor do art. 146 do CTN; que a Solução de Consulta Interna 08/2006 deve ter aplicação restrita aos fatos geradores posteriores a ela; entende que o procedimento fiscal revisional previsto no art. 149 não pode abranger o presente, no qual não haveria as condições permissivas;

- Que não teria havido nenhum dolo, fraude ou simulação;

- Pede pela nulidade do lançamento, porque, conforme alega: i) a empresa agiu dentro dos limites da lei vigente, utilizando os permissivos constantes do Art. 44 do RIPI (Decreto 4.544/2002); ii) não foi marcado por dolo, fraude ou simulação; iii) foi homologado pelo MPF 0520100- 20040000225-4; iv) que a impugnante não foi parte do processo que culminou na Resposta a Consulta nº 08/2006, da 5ª Região Fiscal;

- Pede por diligência, a fim de que o exercício da defesa seja o mais amplo e regular, e que possa demonstrar a lisura de seu procedimento.

A DRJ/Fortaleza/CE, por meio do acórdão 08-33.511, de 09/04/2015, decidiu pela improcedência da impugnação, mantendo o lançamento. Transcrevo a ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 04/06/2004 a 04/10/2004

PRODUÇÃO DE PROVA. PROTESTO GENÉRICO. APRESENTAÇÃO “ A POSTERIORI” .INADMISSIBILIDADE. PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA NÃO FORMULADO.

O protesto genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos não produz efeitos no processo administrativo fiscal. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Em caso de obtenção de provas por meio de diligências ou perícias, estas devem ser expressamente solicitadas, especificando o seu objeto e atendendo-se os requisitos previstos em lei, sob pena de considerar-se não formulado o pedido.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

A competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para o lançamento tributário tem origem na lei. O Mandado de Procedimento Fiscal é apenas um instrumento gerencial de controle administrativo da atividade fiscal e eventuais falhas na sua execução não configuram motivo suficiente para abalar a constituição do crédito tributário, se esta se deu conforme os ditames dos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 142 do CTN.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 04/06/2004 a 04/10/2004

DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. INAPTIDÃO.

O desembaraço aduaneiro não representa a homologação do lançamento, pois além da falta de previsão legal para tanto, trata-se de procedimento sumário, cujo foco é o controle administrativo das importações.

REVISÃO ADUANEIRA. LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

A atuação em sede de revisão aduaneira não configura mudança no critério jurídico adotado pelo Fisco no exercício do lançamento, uma vez que é justamente nesse momento que tal prerrogativa é exercida.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA LEGAL. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. A instância administrativa não possui competência para afastar a aplicação da norma sob fundamento de inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 04/06/2004 a 04/10/2004

SUSPENSÃO. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO. EXIGÊNCIA DO TRIBUTO SUSPENSO NA IMPORTAÇÃO.

Constatado o descumprimento de requisitos relativos à suspensão do IPI, impõe-se o lançamento desse tributo suspenso, com multa de ofício e juros de mora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente então interpôs o Recurso Voluntário, no qual reapresenta os argumentos de defesa, acrescentando que os estabelecimentos equiparados a industrial, tais como a recorrente, também fazem jus à suspensão de IPI de que se trata.:

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, relator

Preliminar de Conhecimento

O recurso é tempestivo, porém, veicula matéria que não deve ser conhecida. Trata-se da discussão de mérito acerca da validade da suspensão do IPI, prevista no art. 45, IV, do Decreto 4.544/2002, nos casos de estabelecimentos equiparados a industrial.

É que tal matéria não foi objeto de defesa na impugnação, incidindo, portanto, a preclusão material consumativa, nos termos do art. 17 do PAF – Decreto 70;.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Revisão de Critério Jurídico – artigo 146 do CTN

Tendo havido fiscalização anterior, relativa à DI 04/0537622-1, que não imputara nenhuma infração à recorrente, ela entende que, agora, não poderia o Fisco autuar a mesma mercadoria nas mesmas situações, porque se estaria vulnerando a segurança jurídica e o art. 146 do CTN:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Dirirjo de tal entendimento. O artigo 146 do CTN visa a dar segurança jurídica ao contribuinte, quanto a um determinado lançamento referente a um determinado fato gerador, para evitar que, em sendo cancelado, seja repetido em reiteradas tentativas de ajuste de critério. Tal procedimento seria reprovável, ante o princípio da segurança jurídica, nos termos do artigo 146 do CTN.

Porém, no presente caso, não há notícia de que tenha havido, no âmbito do MPF 0520100- 2004000225-4, homologação expressa do procedimento da recorrente. Com efeito, o lançamento por homologação exige a expressa manifestação da autoridade quanto à legalidade do procedimento, para que se configure como adoção de critério jurídico, art. 150 do CTN¹.

¹ Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Observo, ainda, que tal homologação expressa difere dos desembaraços aduaneiros *per se*, que não se conformam como homologações, mas como meros controles administrativos prévios.

Com efeito, a homologação expressa do despacho se dá com a revisão aduaneira, expressamente prevista no art. 54 do DL 37/66² e no Regulamento Aduaneiro, art. 638³:

A observância, tanto do art. 146 do CTN quanto do art. 54 do DL 37/66, tendo como pressuposto obrigatório a validade de ambos, implica que o despacho aduaneiro não se conforma como homologação da DI, independentemente do canal. Essa interpretação que importa em acatar a ambos os dispositivos, em interpretação sistemática, converge com a realidade prática, na medida em que a necessária rapidez dos procedimentos aduaneiros, interesse de todos, exige um despacho sem o aprofundamento completo. Uma fiscalização completa e aprofundada somente pode ser feita no âmbito da revisão, nos casos de interesse da autoridade aduaneira, no prazo decadencial de 5 anos.

Suspensão do IPI

A suspensão do IPI, no desembaraço aduaneiro, prevista no artigo 29, §4, da MP 66/2002, somente é cabível quanto a importação é efetuada pelo próprio estabelecimento fabricante, por expressa dicção legal:

*Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a **estabelecimento** que se dedique, preponderantemente, à **elaboração de produtos** classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do **estabelecimento industrial** com suspensão do referido imposto. (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003).*

(...)

² Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

³ Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 2o; e Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1o Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.

§ 2oA revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contados da data:

I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 2o); e

II - do registro de exportação.

§ 3o Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.

§ 4º-As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento de que trata o-caput-e o § 1º serão desembaraçados com suspensão do IPI.

(realcei)

A utilização do termo “diretamente”, no texto legal, não permite a extensão de entendimento para o estabelecimento não industrial.

Ausência de Dolo

O elemento do dolo é prescindível para o lançamento, nos termos do artigo 136 do CTN⁴. Desse modo, tendo o contribuinte agido de modo destoante da legislação, correto o lançamento de ofício para exigir o tributo que deixou de ser recolhido, juntamente com a multa de ofício e juros de mora.

Conclusão

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Marcelo Giovani Vieira, Relator.

Declaração de Voto

Manifesto-me, nos presentes autos, para consignar meu entendimento pela necessidade de realização de diligência para verificação do indicado MPF 0520100-20040000225-4. É forte a alegação do contribuinte no sentido de que DI 04/0537622-1, autuada no presente feito, fora objeto de verificação fiscal anterior e que, portanto, o atual lançamento questionado consiste em revisão de ofício. E, em sendo este o caso, é necessário verificar que a indicada revisão ocorreu dentro dos parâmetros legais.

⁴ Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Em que pese o fato de o contribuinte não ter apresentado aos autos uma cópia do referido MPF 0520100-20040000225-4, é de se notar que a alegação é trazida aos autos desde o início da lide.

Nesse aspecto, importante trazer à lume o disposto na Lei Geral do Processo Administrativo Federal (Lei n 9.784/99):

Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

(...)

§ 2º Os atos de instrução que exijam a atuação dos interessados devem realizar-se do modo menos oneroso para estes.

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Na hipótese dos autos, entendo que a alegação do contribuinte não apenas poderia, mas deveria ter sido averiguada ainda em sede de Fiscalização. E, a contrário, o que noto é que a Administração Fiscal apenas se pautou na alegação de inexistência de prova do alegado, quando, por dever de ofício, e por se tal prova de obtenção muito mais facilitada a ela, deveria ter apresentado a cópia do referido MPF ou, ainda, afirmado inexistir tal documento fiscal, uma vez que detêm fé pública em suas manifestações.

Tal verificação por mim proposta - a despeito de expressa disposição na lei específica do processo administrativo federal - encontra fundamento também no atual Código de Processo Civil Brasileiro

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

*§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos docaput **ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso**, desde que o faça por decisão*

fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

Ademais, não é excesso ressaltar que, dentro do princípio da legalidade estrita ao qual se submete o lançamento tributário, deve-se dar primazia à busca pela verdade material, acrescentando que, na hipótese dos autos, entendo que a alegação do contribuinte configura indício mínimo acerca da prova que pretende ter produzida.

Pelo exposto, registro minha proposta de realização de diligência para que a Autoridade Preparadora preste informações acerca do indicado MPF 0520100-20040000225-4, propiciando aos julgadores a adequada apreciação das alegações de direito formulados pela parte.

Ausente tal verificação, contudo, forçoso acompanhar o bem fundamentado voto do i.Relator.

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário