

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

Processo n° 10580.004220/2007-67
Recurso n° 248.220 Voluntário
Acórdão n° 3302-00.304 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2010
Matéria IPI
Recorrente MADEPAR LAMINADOS S/A
Recorrida DRJ - SALVADOR - BA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/04/2007

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE.

São válidos os lançamentos de ofício efetuados por autoridade competente, com observância dos requisitos materiais e formais para a prática de atos dessa natureza, em relação aos quais também se observaram os princípios do contraditório e da ampla defesa.

MULTA PROPORCIONAL. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO DA MATÉRIA. INCOMPETÊNCIA.

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/04/2007

CRÉDITOS DE IPI. INSUMOS DE ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS E DE ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO.

A entrada, no estabelecimento industrial, de insumos de alíquota zero ou isentos não gera direito de crédito do IPI.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/04/2007


JUROS DE MORA. TAXA SELIC.


É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negou-se provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fabíola Cassiano Keramidas (Relatora), Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento parcial para reconhecer o crédito relativo a insumos isentos. Designado o Conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor.


Walber José da Silva – Presidente


José Antonio Francisco – Redator Designado

EDITADO EM: 18/03/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, Fabíola Cassiano Keramidas, Luis Eduardo G. Barbieri, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 05/35 – Vol. I) lavrado em 29/05/07 – ciência na mesma data – para fim de constituir débitos de IPI não recolhidos pela Recorrente no período de julho/2002 até abril/2007.

Por retratar a realidade dos fatos passo a transcrever trecho do relatório constante na decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

“No item 001, o autuante informa que o estabelecimento industrial apurou saldos devedores do IPI no decorrer do segundo semestre do ano de 2002, sem contudo comprovar a sua regular declaração em DCTF, pagamento ou compensação, conforme consulta aos sistemas da SRF (fls. 42/45).

Desta forma, os saldos devedores em aberto foram objeto do lançamento de ofício, sendo aplicada a multa qualificada no percentual de 150% por configurar, em tese, crime de apropriação indébita, além de formalizado o processo nº 10580.004222/2007-56 de Representação Fiscal para Fins Penais.

Quanto ao item 002 do Auto de Infração, o autuante informa que no período de janeiro de 2003 a abril de 2007 o estabelecimento industrial lançou em seus livros de IPI créditos denominados “CRÉDITO PRESUMIDO MATS. ISENTO N TRIBUTADO”, tendo esclarecido à fiscalização tratar-se de créditos calculados sobre a aquisição de produtos isentos e tributados à alíquota







zero, sem contudo estar amparada em ação judicial que lhe garantisse o direito a tais créditos.

Acrescenta, ainda, o autuante que também foi lançado de ofício o IPI devido em virtude de saída com suspensão do imposto para a Zona Franca de Manaus, cuja internação não foi comprovada (fls. 39/41).

Ao final, o autuante tece comentários a respeito da recomposição da escrita fiscal da contribuinte, objeto da planilha de folhas 36/38.

Ao presente processo foram ainda anexados os seguintes documentos: Mandado de Procedimento Fiscal – MPF (fls. 01/03); Termo de Início de Fiscalização (fls. 47/51); termos lavrados durante a fiscalização e esclarecimentos prestados pela contribuinte (fls. 52/65 e 179/181); Livro de Registro de Apuração do IPI (fls. 66/78).

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 30/05/2007 (fl. 05) e apresenta em 28/06/2007 a impugnação de folhas 186/216, sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:

Preliminarmente, alega que a impugnação deve ser apreciada por autoridade fazendária localizada no Estado de São Paulo, onde fica a sede e, conseqüentemente, o domicílio fiscal da empresa;

Quanto ao item 001 do Auto de Infração, contrariando o princípio da legalidade, o autuante “presumiu” que não houve a entrega da DCTF e o pagamento dos DARF por não lhe terem sido apresentados, mas a documentação exigida não foi apresentada em virtude de greve na Polícia Federal, razão pela qual deveria o agente do Fisco ter diligenciado junto àquele órgão para confirmar a veracidade das alegações;

Não só nos processos administrativos, como em qualquer outro processo, o ônus da prova recai àquele que alega, devendo o Auto de Infração, neste particular, ser anulado;

Quanto ao item 002 do Auto de Infração, o princípio constitucional da não-cumulatividade foi adotado para o ICMS e para o IPI, mas, diferentemente do ICMS, em relação ao IPI foi mantido o referido princípio em toda a sua plenitude, inclusive quanto ao aproveitamento de crédito incidente na aquisição de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, conforme doutrina e jurisprudência transcritas;

No que concerne às multas de ofício aplicadas, a autuada não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas para a incidência da multa no percentual de 75%, pois não deixou de lançar o tributo devido – tanto assim que o agente do Fisco valeu-se dos documentos e livros que lhe foram apresentados para lavrar o Auto de Infração – nem recolheu o imposto após o vencimento sem o acréscimo da multa de mora;

Portanto, havendo a simples falta de recolhimento do IPI, sujeita-se o contribuinte apenas à incidência da multa de mora;

O mesmo se observa quanto à multa de ofício no percentual de 150%, uma vez que se trata de suposta infração qualificada, mas, conforme já alegado pela impugnante, não foram exauridos todos os meios para se auferir a veracidade das informações prestadas pela contribuinte, não se comprovando a alegada falta de recolhimento do tributo constatada pelo Fisco;

O Poder Judiciário tem sistematicamente repellido a aplicação de multas com o caráter confiscatório, tal qual a aplicada no presente caso;

Igualmente, questiona a utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora;

A impugnante alega que a empresa enfrenta dificuldades financeiras, ao passo em que afirma que o destaque do IPI nas notas fiscais de saída constitui-se em mera formalidade, pois se a lei não exigisse tal desmembramento o preço final seria o mesmo, o que evidencia inexistir qualquer apropriação indébita;

Ao final, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive juntada de novos documentos, em conformidade com o art. 16, inciso II do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993."

Após analisar as razões apresentadas pela Recorrente, a Quarta Turma da Delegacia de Julgamento de Salvador proferiu o acórdão nº 15-13.491, por meio do qual manteve o auto de infração nos termos como lançado, a saber:

"NULIDADE.

São válidos os lançamentos de ofício efetuados por autoridade competente, com observância dos requisitos materiais e formais para a prática de atos dessa natureza, em relação aos quais também se observaram os princípios do contraditório e da ampla defesa.

DOMICÍLIO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO.

Compete à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento com jurisdição sobre a unidade local da RFB em que tenha sido procedida a fiscalização e subseqüente lavratura do auto de infração o julgamento do litígio, quando instaurado.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, como órgão da administração direta da União, não é competente para decidir quanto à inconstitucionalidade de norma legal.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS *A impugnação apresentada deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.*

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. IMPUGNAÇÃO.



As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento não têm competência para apreciar impugnação de representação fiscal para fins penais, por se tratar de ato informativo e obrigatório do servidor que tomar conhecimento de fato que, em tese, caracteriza ilícito penal.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 10/07/2002 a 30/04/2007 IPI LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Apurada em procedimento fiscal a ausência de recolhimento do IPI lançado na escrituração fiscal, impõe-se a exigência do imposto em lançamento de ofício.

PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

No direito constitucional positivo vigente, o princípio da não-cumulatividade garante aos contribuintes apenas e tão-somente o direito ao crédito do imposto que foi pago nas operações anteriores.

Em não havendo pagamento, como no caso dos insumos isentos, de alíquota zero e os não-tributados, não há valor a ser creditado.

MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de lançamento de ofício, decorrente de infração a dispositivo legal detectado pela administração em exercício regular da ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional.

Lançamento procedente."

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário por meio do qual reiterou as alegações trazidas em sua impugnação esclarecendo ainda:

- que as provas solicitadas/apresentadas forma indeferidas e que tanto a fiscalização quanto os julgadores administrativos poderiam buscar informações na Receita Federal acerca dos documentos da Recorrente, com base na verdade real e

- que a decisão do Supremo Tribunal Federal que revogou o entendimento até então pacífico naquele órgão (RE 212.484-2 – RS) ainda está sujeita à modulação de efeitos, conforme solicitado pelo Ministro Ricardo Lewandowski.

Não houve menção à alegação de nulidade em razão do julgamento ter sido realizado pela Delegacia de Julgamento da Bahia.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, Relatora

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, as questões discutidas nos presentes autos são as seguintes:

- (i) Cerceamento de defesa e utilização indevida de presunções;
- (ii) possibilidade de crédito de IPI quando os insumos são não tributados, tributados à alíquota zero ou isentos;
- (iii) direito à isenção em razão de envio de mercadoria à Zona Franca de Manaus;
- (iv) desproporcionalidade da multa aplicada;
- (v) ilegalidade da Taxa Selic.

Em relação à representação para fins penais, esclareço que sua análise não é de competência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – razão pela qual deixo de considerar as alegações referentes a este particular. A seguir passo a analisar cada questão.

(i) Cerceamento de Defesa e Presunções

Em primeiro lugar a Recorrente alega que seu direito de defesa foi cerceado e que a fiscalização promoveu à autuação com base em simples presunções. Alega em sua defesa que não deixou de realizar pagamento ou declarações (DCTFs), mas que não lhe foi possível apresentar tais documentos porque a Receita Federal do Brasil estava em greve quando do momento da fiscalização. Disse ainda que, em busca da verdade real, cabia à fiscalização ou aos julgadores administrativos buscarem tais documentos perante os arquivos da Receita Federal.

É importante esclarecer que foi exatamente em razão do tributo não ter sido declarado e destacado na nota fiscal que as autoridades administrativas de fiscalização entenderam que houve apropriação indébita de valores, o que gerou a representação criminal anexa aos presentes autos.

Inicialmente vale mencionar que os sistemas da Receita Federal foram checados pelas autoridades administrativas, não tendo sido localizadas declarações ou pagamentos de IPI para os períodos autuados, conforme se verifica dos termos da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

Fls. 243 – Vol. I

“Quanto ao item 001 do Auto de Infração, a impugnante requer a anulação do lançamento em face de o autuante ter contrariado o princípio da legalidade, ao “presumir” que não houve entrega de documentos que confirmariam a declaração e o recolhimento do imposto.

Contudo, note-se que a impugnante não anexou ao processo um único documento sequer que confirmasse a declaração em DCTF e o recolhimento do IPI lançado, limitando-se a afirmar que a documentação não fora apresentada à fiscalização em virtude de greve na Polícia Federal, sem também confirmar tal assertiva nem esclarecer por qual razão estariam as DCTF e os DARF de pagamento retidos naquele órgão, mormente quando nos sistemas da SRFB não constam a entrega das declarações e os pagamentos do IPI lançado, conforme demonstrado pelo fiscal autuante.

*É ônus da interessada juntar aos autos os elementos de prova que possuir. As alegações apresentadas na impugnação carecem de maior embasamento para serem consideradas no julgamento do mérito. Dissociadas de provas materiais que as sustentem, tornam-se desprovidas de fundamentos ou razões de direito.”
(destaquei)*

Este tribunal administrativo, busca a verdade real dos fatos, todavia, depende da apresentação de provas para alcançar seu objetivo. Em razão deste fato, nos termos dos §§ 4º e 5º do artigo 16¹ do PAF é possível a apresentação de provas a destempo, sendo que sua aceitação dependerá do critério de avaliação do julgador administrativo.

Todavia, em nenhum momento a Recorrente trouxe aos autos evidências acerca da realização das declarações, das retenções, destaques em notas fiscais, e teve todo o tempo da autuação até a apresentação deste recurso voluntário para fazê-lo. Alegar em sede de recurso voluntário que o auto deve ser cancelado porque à época da fiscalização não foi possível apresentar documentos fiscais que estavam presos com a greve da Receita Federal, sendo que da autuação até a apresentação do recurso voluntário passaram-se 9 meses, e até o presente julgamento mais de 2 anos, não é aceitável como argumento.

A Recorrente poderia ter, ao menos, tentado comprovar sua versão dos fatos com a apresentação de documentos, ainda que a destempo, não tendo sido acrescido nenhuma prova para aclarar a verdade real pleiteada pela própria Recorrente. Justificada, então, a presunção utilizada pelo agente fiscal.

¹ § 4º - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Parágrafo acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997)

§ 5º - A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Parágrafo acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997)

(ii) Crédito de IPI - Insumos não tributados, tributados à alíquota zero ou isentos;

A seguir a Recorrente defende a possibilidade de aproveitar o crédito de IPI oriundo de produto entrado no estabelecimento como não tributado; sujeito à aplicação de alíquota zero e isento.

Inicialmente, façamos uma breve análise histórica. Até o ano de 2007 ambos os tribunais superiores – Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal – pregavam que o princípio da não cumulatividade, para o imposto do IPI, permitia o aproveitamento do crédito nos casos de o insumo utilizado na industrialização estar sujeito à alíquota zero, isenção ou de ser não tributável.

Assim, o princípio da não cumulatividade foi entendido, por ambos os tribunais, como plenamente aplicáveis e provenientes da Constituição Federal/88. A alíquota zero, assim como a isenção e não tributação, foram consideradas como sendo forma de norma desonerativa, que deveria ter sua intenção de desoneração respeitada.

Neste sentido, a não cumulatividade consistia em dois momentos, **(i)** fazer incidir a alíquota total do tributo em todas e cada uma da etapa produtiva e **(ii)** assegurar o abatimento no elo subsequente. De acordo com este procedimento, admitir um “não valor” na entrada do tributo, significaria diferir o tributo para recolhimento em outro momento.²

Neste sentido, mister citar as palavras (trechos destacados) do então Ministro Nelson Jobim, no voto proferido nos autos do citado *leading case* Recurso Extraordinário 350.446, a saber:

“Ora, não se admitir o creditamento do valor que corresponderia à isenção, a alíquota zero ou, mesmo, à não tributação, é frustrar o objetivo destas categorias jurídicas que, quando utilizadas, têm objetivos econômicos.”³

“A isenção, alíquota-zero ou a não tributação de um dos elos da cadeia produtiva desapareceriam quando da operação subsequente, se não admito o creditamento.

Nesta última - a operação subsequente – recompor-se-ia todo o tributo, como se isenção, alíquota-zero ou não-tributação não tivesse ocorrido em algum momento da cadeia produtiva.

A recomposição do tributo dar-se-ia pela incidência da alíquota relativa à operação subsequente, que atingiria as operações anteriores isentas, de alíquota-zero ou não tributadas.”⁴

Da mesma forma, o Superior Tribunal de Justiça entendia pela possibilidade de ressarcimento de créditos em vista dos insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, entendendo até mesmo, que seria devida correção monetária dos valores (mesmo sendo escriturais) desde o momento em que há impedimento do Fisco para o ressarcimento imediato dos valores.

**“TRIBUTÁRIO – PROCESSUAL CIVIL – IPI – CRÉDITOS
ESCRITURAIS – CORREÇÃO MONETÁRIA – INCIDÊNCIA –
NÃO APLICAÇÃO DO ART. 166 DO CTN – AUSÊNCIA DE**

² Recurso Extraordinário 212.484.

³ Folha 41 do Voto Proferido no Recurso Extraordinário 350446.

⁴ Folha 42 do Voto Proferido no Recurso Extraordinário 350446.

PREQUESTIONAMENTO DA QUESTÃO FEDERAL SOBRE A IMPOSSIBILIDADE DE A RECORRIDA AUFERIR O CREDITAMENTO DE IPI, ANTE A SUA ADERÊNCIA AO SIMPLES.

1. A Primeira Seção, na assentada de 13.4.2005, houve por bem reformar seu entendimento quanto à incidência de correção monetária sobre o aproveitamento do crédito de insumos imunes, não-tributados ou de alíquota zero.

2. Na oportunidade, prevaleceu a tese segundo a qual, nas hipóteses em que "o aproveitamento dos créditos não era permitido pelo Fisco, obrigando o contribuinte a procurar em juízo o reconhecimento do seu direito", a correção monetária deve ser aplicada, pois "não teria sentido, nessas circunstâncias, carregar ao contribuinte os ônus que a demora do processo acarretou sobre o valor real do seu crédito escritural" (EREsp 468.926/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.6.2005).

3. A alegação de prescindibilidade de demonstração de que o encargo da exação foi suportado pelo contribuinte não é admitida por esta Corte. Não se entende a compensação, na hipótese, como modalidade de repetição de indébito, a exemplo de inúmeras ações julgadas nas Turmas de Direito Público deste Tribunal Superior. Versam os autos, diferentemente, acerca da existência de créditos de IPI a serem compensados quando há, em determinada etapa do ciclo econômico do bem industrializado, aquisição de insumos isentos, não-tributados ou sujeitos à alíquota zero.

(...)" (STJ, Recurso Especial 752894 / SC, Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 29.11.2006)

Em relação ao crédito gerado em virtude da entrada de produtos isentos e sujeitos à alíquota zero, ainda é possível citar decisões proferidas pelo extinto Segundo Conselho de Contribuintes:

"EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - RETIFICA-SE O ACÓRDÃO Nº 201-75.412, QUE PASSA A TER A SEGUINTE EMENTA: "IPI. ISENÇÃO DA LEI Nº 5.330/67. Para que a venda ao Ministério da Marinha seja abrangida pela isenção da Lei nº 5.330/67, revalidada pela Lei nº 8.402/92, necessário o atendimento de duas condições: (a) ser material bélico; e (b) de uso privativo das Forças Armadas. Não ficando demonstrada nenhuma das duas condições, há que ser exigido o tributo. CRÉDITOS BÁSICOS. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. ENTRADAS COM ALÍQUOTA ZERO. SAÍDA TRIBUTADA. POSSIBILIDADE DE O CONTRIBUINTE CREDITAR-SE. Diante da possibilidade de creditamento do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção, conforme precedente do STF (RE nº 212.484-2/RS), aplica-se o mesmo entendimento aos insumos tributados à alíquota zero. Recurso voluntário provido em parte." Embargos acolhidos para retificar o Acórdão nº 201-75412." (Primeira

Câmara, Segundo Conselho de Contribuintes, Recurso 110.074, Processo Administrativo 13603.000975/97-32, julgado em 26.02.06)

“IPI - CRÉDITOS BÁSICOS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - ENTRADAS COM ALÍQUOTA ZERO - SAÍDA TRIBUTADA - POSSIBILIDADE DE O CONTRIBUINTE CREDITAR-SE - Diante da possibilidade de creditamento do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção, conforme precedente do STF (RE nº 212.484-2/RS), aplica-se o mesmo entendimento aos insumos tributados à alíquota zero. Recurso voluntário provido.” (Primeira Câmara, Segundo Conselho de Contribuintes, Recurso 118.204, Processo Administrativo 10940.000885/00-18, julgado em 04.12.01)

Todavia, em 2007, o Supremo Tribunal Federal alterou seu antigo posicionamento, ao voltar a analisar o princípio da não cumulatividade do IPI com nova composição de julgadores. A decisão dos Recursos Extraordinários nº 353.657 e 370.682 foi no sentido de que a entrada de insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados não geram direito ao crédito. Importante mencionar que não houve alteração no entendimento do Supremo Tribunal Federal quanto à possibilidade de creditamento no caso de insumo isentos.

Para aclarar este entendimento, trago à colação decisão proferida pela Ministra Carmen Lúcia, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 217681, *in verbis*:

*“Examinada a matéria trazida na espécie, **DECIDO**.*

3. Razão jurídica assiste, em parte, à Recorrente.

4. É entendimento do Supremo Tribunal Federal que o direito de crédito de IPI em relação a insumos isentos de IPI não ofende o art. 153, § 3º, da Constituição da República. Confira-se o Recurso Extraordinário 212.484, Redator para acórdão Ministro Nelson Jobim, DJ 27.11.1998:

“EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO INCIDENTE SOBRE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. Não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. Recurso não conhecido.”

5. Quanto ao creditamento de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero, em 25 de junho de 2007, ao finalizar o julgamento dos Recursos Extraordinários n. 353.657, Relator Ministro Marco Aurélio, e 370.682, Relator Ministro Ilmar Galvão (Informativo STF 473), o Plenário do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido da impossibilidade de se conferir crédito tributário aos contribuintes adquirentes de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero, em razão da ausência de recolhimento do imposto, donde a incapacidade de gerar o crédito.

Ponderou-se, ainda, que o entendimento contrário ofenderia o princípio da seletividade, pela possibilidade de compensação maior para os produtos menos essenciais.

6. Dessa orientação divergiu o acórdão recorrido.

7. Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso extraordinário para autorizar o crédito de IPI apenas nas operações isentas (art. 557, § 1º-A, do Código de Processo Civil e art. 21, § 2º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal).” (destaquei)

Ante o exposto, em relação à possibilidade de creditamento de insumos isentos, aplico o entendimento do Supremo Tribunal Federal e reconheço o direito da Recorrente neste particular.

(iii) direito à isenção em razão de envio de mercadoria à Zona Franca de Manaus

Em relação a este tópico, registra a Recorrente em seu Recurso que comprovou a internação do produto vendido por meio do Protocolo de Internamento nº 20830703, assim como comprovou a regularidade da empresa compradora (inscrição na Suframa nº 104570016).

No que se refere a dúvida quanto a internação da mercadoria relativa à nota fiscal acostada às fls. 40, concordo com os agentes administrativos de primeira instância. A questão é que não há evidência de que a mercadoria foi internada na Zona Franca de Manaus. Às fls. 39 consta, onde deveria constar “nota fiscal internada”, “empresa não recadastrada – vistoria”.

Às fls. 231; 234/235 restou comprovado que a empresa adquirente do produto estava regular perante a Suframa, todavia, às fls. 233 consta novo extrato do Protocolo de Internamento, no qual ainda não há o registro de internamento da mercadoria. Ademais, não foram apresentados documentos secundários que pudessem sanar a dúvida deixada pelos documentos de fls. 29 e 233, tais como conhecimento de transporte, etc.

Com isso, não vislumbro a internação das mercadorias objeto da Nota Fiscal nº 3161 (fls. 40), razão pela qual indefiro o pedido da Recorrente neste particular.

(iv) desproporcionalidade da multa aplicada;

No que se refere à multa, a Recorrente diverge da aplicação da multa no percentual de 75% por entender que a ausência de pagamento sujeita-se apenas à incidência de multa de mora.

A razão está coma fiscalização. Nos termos do artigo 43 da Lei nº 9.430/96, a inadimplência de tributos gera a aplicação de multa no percentual de 75%. A proporcionalidade deste percentual analisado conjuntamente com os princípios constitucionais é matéria de competência do tribunal judicial, não administrativo.

Neste sentido o Pleno do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, em sessão realizada no dia 18/09/2007, decidiu que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação

de regência com a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição Federal, art. 102, I, "a" e III, "b", art. 103, § 2º; Emenda Constitucional nº 3/1993; Código de Processo Civil - CPC, arts. 480 a 482; RISTJ, arts. 199 e 200 e Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, art. 49. Tal decisão resultou na Súmula nº 2, (DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28), abaixo reproduzida:

SÚMULA Nº 2 - O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Da mesma forma em relação à multa de 150%. Assim como esclarecido no item (i), a Recorrente não comprovou que procedeu à declaração do tributo, ao seu pagamento, à retenção do imposto. Não há qualquer documento neste sentido, o que justifica a aplicação do percentual de multa majorado.

Feitas estas considerações, devem ser mantidas as multas nos exatos percentuais autuados, sendo passível de discussão judicial póstuma.

(v) ilegalidade da Taxa Selic.

Finalmente, com relação à alegação de inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC, o art. 13 da Lei nº 9.065/1995 dispõe expressamente que, para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, os juros de mora incidentes sobre tributos não pagos no vencimento, serão calculados, a partir de 01/04/1995, com base na taxa SELIC acumulada mensalmente. Por sua vez, o Código Tributário Nacional prevê que os juros moratórios serão calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (art. 161, § 1º). No caso, a Lei dispôs de modo diverso, estando, também, em consonância com o CTN.

Ademais, o antigo Segundo Conselho de Contribuinte firmou entendimento de que a Taxa Selic deve ser aplicada para atualização dos débitos federais, conforme dispõe a Súmula nº 3, aprovada em Sessão Plenária do dia 18/09/2007 (DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28), abaixo reproduzida:

Súmula nº 3 - É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Fica claro, portanto, que não há qualquer ilegalidade no cálculo dos juros de mora efetuado com base na taxa SELIC.

Ante o exposto, conheço do presente recurso para o fim de DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, permitindo, apenas, o aproveitamento do crédito de IPI de insumos isentos, nos exatos termos da decisão do Supremo Tribunal Federal, Pleno, Recursos Extraordinários nº 353.657 e 370.682.

É como voto.


Fabíola Cassiano Keramidas



Voto Vencedor

Conselheiro José Antonio Francisco, redator-designado quanto ao direito de crédito sobre insumos isentos.

No tocante aos insumos isentos, o Supremo Tribunal Federal posicionou-se de início favoravelmente ao direito de crédito, no caso de insumos adquiridos da Zona Franca de Manaus.

Foram duas as razões que, em princípio, levaram o STF a adotar o posicionamento, no julgamento do RE n. 212.484: não existência de ofensa ao princípio da não-cumulatividade e efetividade da norma isentiva.

Assim, o creditamento seria necessário para evitar o diferimento da tributação para a etapa seguinte (efetividade da norma) e, nesse contexto, não haveria ofensa ao princípio da não-cumulatividade.

O trecho do voto do Ministro Nelson Jobim no RE 212.484, reproduzido abaixo, demonstra a conclusão (STF, [http://www.stf.gov.br/Jurisprudencia/It/frame.asp?classe=RE &processo=212484&origem=IT&cod_classe=437](http://www.stf.gov.br/Jurisprudencia/It/frame.asp?classe=RE&processo=212484&origem=IT&cod_classe=437), <23 jul 2004>):

Ora, se esse é o objetivo, a isenção concedida em um momento da corrente não pode ser desconhecida quando da operação subsequente tributável. O entendimento no sentido de que, na operação subsequente, não se leva em conta o valor sobre o qual deu-se a isenção, importa, meramente em diferimento.

Mais adiante, continua:

Com a vênua do eminente Ministro-Relator, ousou divergir, com o pressuposto analítico do objetivo do tributo de valor agregado. O que não podemos, por força da técnica utilizada no Brasil para aplicar o sistema do tributo sobre o valor agregado não-cumulativo, é torná-lo cumulativo e inviabilizar a concessão de isenções durante o processo produtivo.

Tenho cautela que impõe a técnica do crédito e não de tributação exclusiva sobre o valor agregado. Tributa-se o total e se abate o que estava na operação anterior. O que se quer é a tributação do que foi agregado e não a tributação do anterior, caso contrário não haverá possibilidade efetiva de isenção: é isento numa operação, mas poderá ser pago na operação subsequente.

Dessa forma, ao menos nos casos de isenção, deveria prevalecer a técnica do IVA, e não a do IPI, sob pena de anulação da isenção de produtos durante o processo produtivo.

Entretanto, a conclusão é contraditória, pois o modelo de não cumulatividade do IPI é o de imposto sobre imposto.

Mais recentemente, no julgamento do agravo regimental no RE n. 372.005/PR, a Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal decidiu o seguinte:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. INEXISTÊNCIA. MODULAÇÃO TEMPORAL DOS EFEITOS DA DECISÃO. INAPLICABILIDADE.

1. A expressão utilizada pelo constituinte originário - montante 'cobrado' na operação anterior - afasta a possibilidade de admitir-se o crédito de IPI nas operações de que se trata, visto que nada teria sido 'cobrado' na operação de entrada de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes.

2. O Supremo entendeu não ser aplicável ao caso a limitação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade. Precedentes.

Agravo regimental a que se nega provimento. (Relator: Ministro Eros Grau, 29 abr 2008. DJE, 16 maio 2008.V. 02319-06, p. 01268.)

Ademais, deve-se considerar que uma análise minuciosa dos casos de isenção contradiz o argumento anteriormente reproduzido, de que a sistemática do IPI poderia "inviabilizar a concessão de isenções durante o processo produtivo".

É que os casos de isenção, que constam do art. 51 do Ripi de 1999, reproduzidos nos regulamentos seguintes, são quase que totalmente relativos a produtos acabados ou a insumos empregados em produtos acabados isentos. A única exceção à constatação é a do inciso VIII, que se refere a papel para impressão de música.

A razão disso é que, em princípio, a isenção sobre insumos em geral não tem propósito, pois se está a falar de imposto incidente sobre produtos industrializados, que somente têm função e utilidade quando acabados.

Ademais, o atual regulamento, em seu art. 69, prevê a isenção, de acordo com as disposições legais, somente em relação a produtos fabricados na Zona Franca de Manaus, o que exclui as matérias-primas não industrializadas.

Mais do que isso, o inciso II do referido artigo tem uma clara denotação de referir-se a produtos acabados, pois fala em produtos fabricados na ZFM que devam ser comercializados em qualquer outro ponto do País, sendo que as exceções, também, somente recaem sobre produtos acabados, como os automóveis.

Se a isenção se aplicasse também a insumos, então as partes e peças de automóveis fabricadas na ZFM (usando o mesmo exemplo) não estariam incluídas nas exceções e, em consequência, estariam isentas, o que seria absurdo, pois bastaria que se exportassem, para fora da ZFM todos os componentes não montados de automóveis, para serem montados fora da ZFM, fraudando-se a lei, pois o IPI somente recairia sobre os valores agregados.

Por fim, observe-se que seria possível, no caso de isenção, que valores nunca anteriormente recolhidos fossem objeto de ressarcimento, o que extrapolaria sem razão alguma o princípio da não cumulatividade.

Dessa forma, em que pesem os fortes argumentos a favor do direito de crédito, entendo não haver, na prática, razão jurídica para o creditamento, pelo que nego provimento ao recurso.


José Antonio Francisco

