



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10580.009617/2003-11
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-002.424 – 3ª Turma
Sessão de 15 de agosto de 2013
Matéria IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ECONTRADING S/A COMÉRCIO EXTERIOR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/09/1998 a 20/12/2000

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENÉFICA.

À exceção dos casos em que tenha ocorrido sonegação, fraude ou conluio, afasta-se a multa de ofício em relação aos valores declarados em DCTF nos lançamentos determinados pelo art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, com base na aplicação retroativa do art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

À luz do regulamento do IPI, o lançamento por homologação é caracterizado também pela a dedução dos débitos, no período de apuração, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher. Se os créditos lançados na escrita pelo contribuinte não são admitidos pelo regulamento e tampouco pela decisão judicial transitada em julgado, resta não configurado o lançamento por homologação, deslocando-se a regra de contagem do prazo de decadência do art. 150, § 4º para o art. 173, I, ambos do CTN.

Recurso de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional não conhecido.

Recurso por contrariedade à lei provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso especial, para afastar a decadência.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Daniel Mariz Gudiño.

Relatório

Por meio do Acórdão 203-12.801, a Terceira Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes deu provimento parcial ao recurso voluntário nos seguintes termos: I - por maioria de votos, para reconhecer a decadência do direito do fisco efetuar o lançamento de ofício do IPI em relação aos fatos geradores ocorridos até o terceiro decêndio de setembro de 1988; e II - por unanimidade de votos, para cancelar a multa de ofício e negar provimento quanto às demais matérias (fls. 405 a 420).

O julgado recebeu a seguinte ementa:

“ASSUNTO:IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 10/09/1998 a 20/12/2000

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MEDIDA JUDICIAL. LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE.

Medida judicial, ainda que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, não impede o lançamento, que se não efetivado em tempo hábil será atingido pela decadência.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade da decisão recorrida, quando nesta são apreciadas todas as alegações contidas na peça impugnatória, sem omissão ou contradição.

IPI. DECADÊNCIA. CINCO ANOS A CONTAR DE CADA FATO GERADOR.

O prazo decadencial do IPI, tributo submetido ao lançamento por homologação, é de cinco anos a contar de cada fato gerador, independentemente de ter havido pagamento antecipado, salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação.

AUTO DE INFRAÇÃO CONTESTADO MEDIANTE COMPENSAÇÃO EFETUADA COM BASE EM AÇÃO JUDICIAL. VALOR A REPETIR. NECESSIDADE DE APURAÇÃO E DE PROCESSO ADMINISTRATIVO ESPECÍFICO.

O reconhecimento do direito à compensação deve ser seguido da regular apuração do quantum a repetir, sem a qual os débitos não podem ser compensados. Na situação em que o direito aos créditos é reconhecido na via judicial, é imprescindível a formalização de processo administrativo, independentemente de a compensação se dar com tributos da mesma espécie ou não.

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA DE DOLO. EXONERAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. LEI Nº 11.051/2004, ART. 25.

Devem ser lançados de ofício os valores que, segundo a Fiscalização, foram compensados a maior. A multa de ofício respectiva, todavia, é exonerada em virtude da aplicação retroativa do art. 25 da Lei nº 11.051/2004, que alterou a redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 de modo a determinar o lançamento da multa isolada, mas apenas nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA Nº3.

Nos termos da Súmula nº 3/2007, do Segundo Conselho de Contribuintes, é legítimo o emprego da taxa Selic como juros moratórios.

Recurso provido em parte.”

Regularmente notificada do acórdão em 23/07/2008 (fl. 421), a Procuradoria da Fazenda Nacional manejou em tempo hábil o recurso especial contra acórdão unânime (divergência) e por maioria (contrariedade à lei), com amparo nos arts. 56, II, do Regimento Interno dos antigos Conselhos de Contribuintes, e 7º, I, e 15, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ambos aprovados pela Portaria nº 147/2007.

Relativamente à decisão tomada por unanimidade de votos, alegou, em síntese, que o entendimento do acórdão recorrido divergiu do paradigma 201-79.948, cuja íntegra consta às fls. 442 a 451. Entende a Procuradoria da Fazenda Nacional que o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 com as alterações posteriores constitui-se em regra especial (aplicável apenas às declarações de compensação), em relação à regra geral (informações em DCTF), fundamento nodal que não foi acatado pelo acórdão recorrido. Acrescentou que a hipótese dos autos não se enquadra nesses dispositivos legais, pois a declaração inexata ocorreu em DCTF e não em declaração de compensação. E se não há declaração de compensação, não pode incidir o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 e suas alterações posteriores, devendo ser mantida a multa de ofício, com base no que determina o art. 90 da MP nº 2.158-35 e o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

No que concerne à decisão tomada por maioria de votos, alegou a Procuradoria da Fazenda Nacional que a decisão contrariou frontalmente o art. 173, I, do CTN, pois no caso concreto não existiu o pagamento antecipado referido no art. 150, § 1º do CTN, fato jurídico que caracteriza a existência do lançamento por homologação. Diante da inexistência do pagamento antecipado, a contagem do prazo de decadência para o lançamento de ofício desloca-se do art. 150, § 4º do CTN para o art. 173, I, do referido diploma legal.

O Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional foi admitido integralmente por meio do despacho de fls. 454 a 455.

Regularmente notificado do Acórdão 203-12.801, do Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional e do despacho que lhes deu seguimento em 23/09/2009 (fl. 458), o contribuinte apresentou em tempo hábil as contrarrazões de fls. 459 a 471 e o recurso especial de fls. 472 a 494, que não foi admitido pelos despachos de exame e de reexame de admissibilidade de fls. 545/548 e 549, respectivamente.

Em sede de contrarrazões, o contribuinte contestou o seguimento do recurso especial da Fazenda Nacional pelos seguintes motivos: a) a fundamentação é deficiente e não permite saber onde os dispositivos legais foram contrariados e em quais pontos o acórdão recorrido divergiu do paradigma; b) não existe identidade fática entre o acórdão paradigma e o recorrido; c) a exclusão da multa de ofício ocorreu por unanimidade de votos e não pode ser objeto de recurso por contrariedade à lei; d) existe contradição no despacho que admitiu o recurso especial da Fazenda. Quanto ao mérito, pugnou pela manutenção do acórdão recorrido na parte em que decidiu pela decadência e pela exclusão da multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

A defesa contestou nas contrarrazões a admissibilidade dos recursos especiais da Fazenda Nacional, sob o argumento de que não teriam sido observados os pressupostos regimentais e que o despacho de admissibilidade estaria eivado do vício da contradição.

A simples leitura do despacho de exame de admissibilidade de fls. 454 a 455, revela que houve apenas um lapso manifesto na conclusão, o qual não prejudicou a decisão do Presidente da Câmara recorrida no sentido de admitir os recursos fazendários.

Isto porque na fundamentação do despacho foi considerada a situação real do processo, qual seja: a decisão sobre **a decadência foi tomada por maioria de votos** e o recurso foi apresentado com base no art. 7º, I, do RICS RF (contrariedade à lei); enquanto que a decisão sobre **a exclusão da multa de ofício foi tomada por unanimidade de votos** e o recurso foi apresentado com base no art. 7º, II, do RICS RF (divergência).

O problema foi que na conclusão do despacho houve uma inversão, o Presidente da Câmara consignou que a questão da decadência fora objeto de decisão unânime e a questão da multa fora objeto de decisão por maioria. Mas este lapso manifesto, conforme se

disse no início, não prejudica a decisão de admitir os dois recursos, pois a fundamentação do despacho está conforme à situação real contemplada no processo.

A defesa alegou, ainda, a inobservância dos pressupostos regimentais para admissão dos dois recursos.

Na parte do recurso que contesta a decisão não unânime (decadência), foram observados os pressupostos regimentais, quais sejam: a tempestividade; a indicação precisa do dispositivo legal violado, no caso o art. 173, I, do CTN; assim como o motivo da violação (inexistência de pagamento antecipado).

Na parte do recurso que contesta a exclusão da multa de ofício aplicada no percentual de 75%, ao contrário do alegado em contrarrazões, também foram observados os pressupostos regimentais, quais sejam: 1) tempestividade; 2) demonstração e comprovação da divergência alegada, o que inclui a similitude fática (e não a identidade fática como pleiteado pela defesa); 3) o ponto divergente, que no caso concreto consistiu na aplicação do princípio da retroatividade benéfica ao art. 18 da Lei nº 10.833/2003; e 4) as razões de mérito do recurso, que no caso consistiriam na falta de subsunção do caso concreto ao art. 18 da Lei nº 10.822/2003, situação que não permitira a aplicação do princípio da retroatividade benigna.

Conforme foi bem assinalado na análise do referido recurso, ao comprovar a divergência, o Acórdão nº 201-79.948, paradigma julgado por outra Câmara deste tribunal administrativo, deu interpretação contrária à adotada no acórdão recorrido.

Para o mesmo suporte fático, declaração inexata em DCTF em função de compensação julgada indevida, a decisão recorrida entendeu que cabe cancelar a multa de ofício no percentual de 75%, aplicada com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 mas afastada em face da nova redação dada ao art. 18 da Lei nº 10.833/2003 pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004. Por sua vez, o Acórdão paradigma interpretou de forma contrária e manteve a penalidade, com suporte exatamente no art. 44, I.

Portanto, considerando que o recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional observou os pressupostos regimentais para sua interposição, em relação à ambas as matérias contestadas, deve ser integralmente conhecido por este colegiado. Passaremos agora ao exame do mérito do referido recurso.

Exclusão da Multa de Ofício

No que tange à questão da exclusão da multa de ofício, a divergência consiste na aplicação do princípio da retroatividade benéfica ao art. 18 da Lei nº 10.833/2003 e alterações posteriores para excluir a multa de ofício em lançamentos efetuados com base no art. 90 da MP nº 2.158-35.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta decisão divergente consubstanciada no paradigma 201-79.948, entendendo que o art. 18, da Lei nº 10.833/2003 e suas alterações posteriores constituem normas especiais pertinentes à declaração de compensação, sendo inaplicáveis aos casos de declaração inexata em DCTF, que continuariam a ser regidos pelo art. 90 da MP nº 2.158-35.

O argumento da PFN, portanto, pressupõe que se tratam de normas jurídicas independentes, sendo uma de caráter geral aplicável às DCTF (o art 90 da MP nº 2.158-35) e a

outra de caráter especial aplicável somente às declarações de compensação. (art. 18 da Lei nº 10.833/2003).

Entretanto, o argumento é improcedente porque não existe a alegada independência entre as duas normas, uma vez que o art. 18 da Lei nº 10.833/2003, assim como as alterações que se sucederam, fazem referência expressa ao “(...) **lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001** (...)”. E este lançamento de ofício era em relação às diferenças apuradas em DCTF, pois em 2001 quando foi publicada a MP nº 2.158-35, a declaração de compensação ainda não havia sido instituída pela legislação.

A referência expressa ao art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001 significa que houve uma alteração no tratamento dos débitos decorrentes de declaração inexata em DCTF por parte do legislador, que pode ser assim resumida:

1. a teor do art. 5º, § 1º do DL nº 2124/84, os débitos apurados em DCTF constituíam confissão de dívida e podiam ser inscritos em dívida ativa, no caso de inadimplência do contribuinte;
2. tal situação perdurou até o advento do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, que não revogou o DL nº 2124/84, ou seja, não retirou das DCTF o atributo de confissão de dívida, mas determinou que as diferenças apuradas em declaração fossem objeto de lançamento de ofício (com multa de 75%); e
3. a partir do advento do art. 18 da MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, houve revogação parcial da previsão contida no art. 90 da MP nº 2.158-35, ou seja, a partir de outubro de 2003 a multa de 75% do lançamento de ofício só incidiria nas situações estabelecidas no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 e alterações posteriores.

Essa alteração de tratamento das diferenças apuradas em DCTF não passou despercebida pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação, que tratou dessa questão por meio da Solução de Consulta Interna Cosit nº 3/2004, que concluiu o seguinte:

“(...) ”

c) os lançamentos que foram efetuados, com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, no período compreendido entre a edição da MP nº 2.158-35, e a MP nº 135, de 2003, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram elaborados, devendo ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal;

d) no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no “caput” desse artigo.(...)”

O caso concreto versa exatamente sobre a situação tratada no item “d” das conclusões da SCI Cosit nº 03/2004, conforme se comprova no seguinte excerto do voto condutor do acórdão recorrido:

“(…)

EXONERAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO SOBRE VALORES INFORMADOS EM DCTF

Como já antecipado no início do item anterior, também assiste razão à recorrente no tocante à multa de ofício sobre os valores declarados em DCTF, que há de ser exonerada em cumprimento ao disposto no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004.

No que declarados em DCTF, os valores constantes do lançamento devem ser mantidos apenas no principal, para serem exigidos com a multa de mora e os juros respectivos, tudo a depender do cálculo final, a ser feito conforme o trânsito em julgado da ação judicial relativa ao crédito-prêmio.

(…)”

Portanto, se o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 passou a vedar o lançamento de ofício na hipótese versada nestes autos, é óbvio que passou a vedar também a inflação da multa de 75% sobre as diferenças apuradas em DCTF, que passaram a se sujeitar apenas aos acréscimos do procedimento espontâneo, fato que configura abrandamento da penalidade imposta *in concreto* neste processo.

Se o próprio ente incumbido da administração tributária, por meio de Solução de Consulta Interna formulada pelos órgãos que lhe são subordinados, entendeu que se trata de hipótese de aplicação do princípio da retroatividade benigna ao art. 18 da Lei nº 10.833/2003, deve ser rejeitada argumentação da Procuradoria da Fazenda Nacional, uma vez que os atos emanados pela administração pública gozam da presunção de legitimidade.

Com essas considerações, na parte que trata da exclusão da multa de ofício sobre valores declarados em DCTF, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial, para manter o acórdão recorrido por seus próprios e jurídicos fundamentos.

Decadência

No que tange a parte do recurso especial que tratou da decadência, alegou a Procuradoria da Fazenda Nacional a violação do art. 173, I, do CTN, pois no caso concreto não restou caracterizado o lançamento por homologação, em face da inexistência do pagamento antecipado a qualquer medida do fisco tendente a exigir o débito.

Conquanto o art. 62-A do Regimento Interno vincule este colegiado ao que foi decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no RESP nº 973.733, decidido na sistemática do art. 543-C do CPC, no caso concreto não se pode exigir que o pagamento antecipado tenha sido feito por meio de DARF. Isto porque, em se tratando de IPI, o art. 111, parágrafo único, do RIPI/98 estabelece que se considera pagamento: I) o recolhimento do saldo devedor, após a dedução dos créditos admitidos, no período de apuração; II)...*omissis*... ; e **III) a dedução dos débitos, no período de apuração, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.** (Grifei)

No caso do IPI, exigir que a configuração do pagamento antecipado ocorra exclusivamente por meio de DARF significa negar vigência ao Regulamento que é um ato normativo de caráter geral e abstrato veiculado por meio de decreto, o que é vedado a este colegiado pelo *caput* do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

No caso concreto, para dar cumprimento ao art. 111 do Regulamento do IPI, há que se verificar se houve confronto entre débitos com créditos **admitidos** pelo regulamento, sem restar saldo a pagar.

O exame das cópias do livro modelo 8 (anexo I) revelam que no período autuado os saldos da escrita fiscal do IPI estavam “zerados”.

Portanto, não houve apuração de saldo a pagar. Entretanto, os créditos utilizados na escrita fiscal para “zerar” os débitos não eram créditos admitidos pelo regulamento (trata-se do crédito-prêmio à exportação reconhecido por sentença judicial). Tampouco eram créditos admitidos pela decisão judicial transitada em julgado, visto que o contribuinte descumpriu a norma individual e concreta emanada do Poder Judiciário.

Com efeito, o desrespeito da decisão judicial por parte do contribuinte fica patente pelo exame do dispositivo da sentença proferida em embargos à execução (fls. 114), onde se constata que o juiz determinou que a execução fosse processada na forma do item 6, letras “a” e “b” da sentença. O item 6 da sentença (fls. 111 a 113) estabelece que a compensação deveria ser feita com intervenção da autoridade administrativa. A administração tributária é quem iria apurar o crédito e não o contribuinte.

A recorrente descumpriu essa norma individual e concreta, pois apurou por conta própria os créditos da forma como quis e os lançou na escrita fiscal, fato que motivou o lançamento de ofício.

A necessidade de intervenção da autoridade administrativa para a apuração do indébito é matéria decidida em definitivo neste processo administrativo, conforme se pode verificar no seguinte excerto extraído das fls. 415 a 416 do voto condutor do acórdão recorrido:

“(…)

Na situação dos autos, de direito ao crédito discutido em processo judicial, independentemente do trânsito em julgado exigido pelo art. 170-A do CTN, introduzido pela Lei Complementar nº 104/2001, já era exigido o processo administrativo. Sem a sua formalização a administração tributária não tem como apurar o quantum a repetir e proceder (ou não) à homologação da compensação realizada pela contribuinte.

No sentido de exigência de processo administrativo na situação do direito à repetição reconhecido judicialmente, bem como do trânsito em julgado, já dispunham os arts. 12, § 7º, 14, § 6º, e 17, da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10/03/97. Posteriormente, na IN SRF nº 210, de 30/09/2002, foi esclarecido que, na hipótese de título judicial em fase de execução, o requerente deverá comprovar a desistência da execução do título judicial perante o Poder Judiciário e a assunção de todas as custas do processo de execução, inclusive os honorários advocatícios, e que não poderão ser objeto de restituição ou de ressarcimento os créditos relativos a títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório (art. 37, §§ 2º e 3º).

Ainda que inexistisse dúvida quanto aos créditos debatidos no Judiciário, a recorrente teria que ingressar com o processo administrativo próprio, visando a apuração dos valores.

Neste ponto cabe observar que a restituição e compensação dos indébitos tributários possui rito próprio, necessário para que a Secretaria da Receita Federal possa comprovar a certeza e liquidez dos valores a repetir.

Assim, os pedidos de repetição de indébito devem inicialmente ser apresentados à Delegacia ou Inspetoria da Receita Federal do domicílio do contribuinte. Somente após análise por parte do órgão de origem, seguida de manifestação de inconformidade e de posterior Recurso Voluntário, quando for o caso, é que compete a este Conselho de Contribuintes apreciá-los, nos termos do 74 da Lei nº 9.430/96, alterado pelas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Como na situação dos autos não foi formalizado o processo administrativo relativo à compensação pleiteada, o lançamento que deve ser mantido nos seus valores principais, acompanhados dos juros de mora respectivos e, na parte dos valores não declarados em DCTF, também da multa de ofício. (...)”

Portanto, se os créditos lançados na escrita fiscal do IPI não eram créditos admitidos nem pelo regulamento e nem pela decisão judicial, a qual determinou que a apuração do indébito fosse feita com a intervenção da autoridade administrativa, não restou caracterizado o pagamento antecipado a que alude o art. 111, parágrafo único, III, do RIPI/98.

Não caracterizado o pagamento antecipado, a regra de contagem do prazo de decadência desloca-se do art. 150, § 4º para o art. 173, I, do CTN, contando-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso concreto, o fato gerador mais antigo abarcado pelo lançamento remonta a setembro de 1998 (fl. 10). Segundo a regra do art. 173, I, do CTN, o fisco poderia efetuar o lançamento em relação a esses fatos geradores até 31/12/2003. Tendo em vista que o contribuinte teve ciência pessoal do lançamento em 03/10/2003 (fl. 09), o lançamento permanece hígido em relação a todos os períodos de apuração, devendo o Acórdão 203-12.801 ser reformado nesta parte, a fim de que seja restabelecido o acórdão da DRJ Salvador.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso especial interposto pela Fazenda, para afastar a decadência.

Henrique Pinheiro Torres