



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

Processo n° 10665.721512/2014-57
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.503 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2016
Matéria IPI - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente COSIFER SIDERURGIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/09/2010, 01/12/2010 a 31/12/2010, 01/02/2011 a 30/11/2011, 01/10/2012 a 31/12/2012

GLOSA DE CRÉDITOS. INSUMOS DESONERADOS. CRÉDITOS FICTÍCIOS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do sujeito passivo os créditos concernentes a insumos onerados pelo imposto.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Existente a circunstância qualificativa, traduzida na conduta dolosa de evasão tributária, é cabível a imposição de multa de ofício duplicada (150%).

Súmula CARF n° 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. PESSOA EXPRESSAMENTE DESIGNADA POR LEI E PRÁTICA DE INFRAÇÃO DE LEI.

Há sujeição passiva solidária na hipótese de designação expressa por lei, na falta de recolhimento de IPI, e se estiver configurado que a pessoa física, sócia administradora, de direito ou de fato, da empresa, tenha praticado infração de lei.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

assinado digitalmente

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

assinado digitalmente

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Por bem descrever os fatos e com a devida concisão, adoto o relatório da r. decisão, vazado nos seguintes termos:

Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (RIPI/2002), e no RIPI/2010, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, conforme capitulação legal às fls. 07 e 08, foi lavrado o auto de infração às fls. 03 e 04, em 12/08/2014, para exigir R\$ 4.650.529,31 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 1.263.041,17 de juros de mora calculados até 31/08/2014 e R\$ 6.975.793,98 de multa proporcional ao valor do imposto, o que representa o crédito tributário consolidado de R\$ 12.889.364,46.

Consoante a descrição dos fatos, às fl. 06/08, e o termo de verificação fiscal, às fls. 15/22, foi constatado que o sujeito passivo deixou de declarar em DCTF e de recolher imposto em virtude da escrituração e utilização de créditos indevidos, pois se trata de créditos fictícios discriminados no Livro Registro de Apuração do IPI como “Crédito Presumido de IPI” ou “Outros Créditos”.

Em resposta a intimação lavrada, o sujeito passivo informou que os créditos se referem a entradas de insumos não tributados pelo imposto (carvão vegetal, NCM 4402.90.00; minério de ferro, NCM 2601.12.00; e energia elétrica, NCM 2716.00.00; todos com a notação NT na TIPI) e foram calculados mediante o emprego da alíquota de 5%, correspondente ao produto vendido (ferro gusa, NCM 7201.10.00 e 7203.10.00). O aproveitamento dos créditos na escrita fiscal foi realizado reiteradamente em 32 dos 36 meses que durou a ação fiscal, sem previsão legal e sem amparo em decisão judicial, e representou uma redução indevida de 90% na declaração ou recolhimento do imposto. O demonstrativo à fl. 24 traz os valores glosados no período em questão.

No tocante a insumos não tributados ou tributados com alíquota zero, há jurisprudência assentada no Supremo Tribunal Federal (STF) e no Superior Tribunal de Justiça (STJ) que desautoriza o aproveitamento de créditos fictícios.

O sócio-administrador da empresa, Sr. Wilson Salustiano Pereira, CPF 444.358.006-91, foi enquadrado como responsável solidário, mediante a lavratura de termo de sujeição passiva solidária (fls. 25/27), com a respectiva ciência cumprida também em 15/08/2014 por termo de ciência pessoal (fl. 34).

Em razão da conduta do sujeito passivo caracterizada pela sonegação (ação intencional tendente à redução do imposto, não caracterizada meramente por erros ou esquecimentos), prevista na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 71, a multa de ofício foi qualificada (150%).

Com a configuração de crime contra a ordem tributária, em tese, foi formalizada a representação fiscal para fins penais com protocolo nº 10665.721515/2014-91.

Regularmente cientificado da peça acusativa em 15/08/2014, por meio de termo de ciência pessoal firmado pelo respectivo sócio-administrador (fl. 33), apresentou o sujeito passivo em 11/09/2014 a impugnação às fls. 809/835, subscrita pelo representante legal (alteração de contrato social às fls. 838/842), em que, basicamente, sustenta que tem direito aos créditos por força do princípio da não-cumulatividade (CF, art. 153, § 3º, II), sendo pacífica a doutrina no reconhecimento da existência de crédito presumido de IPI nas aquisições de produtos desonerados (isenção, imunidade, não-incidência e alíquota zero); há também precedentes judiciais no âmbito dos Tribunais Regionais Federais; no STF não existe ainda jurisprudência pacífica, ao contrário do que a autoridade fiscal afirma; com o aproveitamento de créditos sobre insumos desonerados, a incidência do imposto se dá somente sobre o valor agregado; todas as matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem consumidas na produção, exceto para o ativo permanente, sendo desoneradas, fazem jus ao crédito; a multa de ofício aplicada é indevida, por ausência de tipificação; muito mais indevida é a multa no patamar de 150%, por não caracterizar sonegação a divergência, tendo sido prestadas regularmente as informações e escriturados e informados por DCTF os créditos; não há solidariedade do sócio; no arrolamento de bens, há bens de terceiros.

Por fim, requer que seja acolhida a impugnação por ser válido o crédito presumido de IPI relativo às aquisições de insumos desonerados e que seja cancelada a responsabilidade imposta ao sócio-gerente; ainda, que seja cancelada a multa aplicada, ou então reduzido o percentual para que deixe de configurar verdadeiro confisco, e que seja conferido o efeito suspensivo à cobrança conforme o CTN, art. 151, III e VI.

Contestado o lançamento (fls. 809/835), a DRJ/RPO, em 18/12/2014, julgou improcedente a impugnação (fls. 932/945). Irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário (fls. 959/982), no qual, em suma, repisa os argumentos esposados na peça de impugnação.

É o relatório

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, relator.

O CRÉDITO GLOSADO

Como relatado, o contribuinte creditou-se de insumos NT, os quais não dão direito a crédito. Sua defesa esmera-se em tese já sepultada, com arrimo no princípio da não-cumulatividade, no sentido de que qualquer insumos, mesmo que sem cobrança de IPI, daria direito a crédito, o qual, em caso, aplicando-se a alíquota dos produtos que dá saída, ou seja, 5%. A Constituição é explícita ao asseverar que só há direito a crédito quando houver cobrança do IPI nas operações anteriores.

“Art. 153 – Compete à União, instituir impostos sobre:

(...)

§3.º O imposto previsto no inciso IV:

*II- será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante **cobrado** nas anteriores;”*

Não foi outro o entendimento do Ministro Ilmar Galvão no RE 212.484-2, julgado em 05/03/1998, o qual foi vencido em voto, com a devida vênia, esdrúxulo do Ministro Nélson Jobim. Contudo, esse entendimento, que só tem efeito entre as partes, veio a ser revisto pelo STF, como adiante se articula. Mesmo assim, gize-se, esse acórdão referia-se, exclusivamente, a aquisição de produtos isentos.

O crédito escritural de IPI não é crédito presumido em que são supostas incidências do imposto em cadeias anteriores e estipulada uma alíquota média para compensação do gravame. Aliás, é a própria Constituição Federal, no parágrafo 6º do artigo 150, que impõe a existência de lei específica, com exclusiva regulamentação, para que se concedam créditos presumidos, como incentivos fiscais, ou redução da base de cálculo. Exemplo claro é o crédito do art. 6º do DL 1.435/75, objeto de vários julgamento desta Turma.

A impossibilidade de creditamento de insumos adquiridos sob operação isenta, com alíquota zero ou de produtos com notação NT, excetuando-se as aquisições de produtos isentos adquiridos da ZFM, sob julgamento em regime de repercussão geral (RE 592.981/SP), é matéria já de longe sedimentada pelo STF, que reviu, incluso, a posição adotada no RE 212.484-2. Vejamos.

RE 370.682-9, de 25/06/2007

EMENTA: Recurso extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido.

RE 566.819, de 29/09/2010

IPI – CRÉDITO. A regra constitucional direciona ao crédito do valor cobrado na operação anterior.

Para não me alongar, vamos a acórdão mais recente e julgado sob regime de repercussão geral, que nos vincula nos termos regimentais, o qual traz o histórico da evolução jurisprudencial do STF acerca do tema.

RE 398.365, de 27/08/2015

Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Tributário. Aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 3. Creditamento de IPI. Impossibilidade. 4. Os princípios da não cumulatividade e da seletividade, previstos no art. 153, § 3º, I e II, da Constituição Federal, não asseguram direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes. 5. Recurso não provido. Reafirmação de jurisprudência.

À certa altura do voto, consigna o Ministro relator que "*há jurisprudência consolidada na Corte sobre o assunto. O entendimento do Supremo Tribunal Federal é no sentido de ser indevido o creditamento do IPI referente à aquisição de insumo não tributado, isento ou sujeito à alíquota zero*".

Portanto, sem qualquer fundamento o creditamento feito pela recorrente como "créditos presumidos". E não se olvide, como afirmado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 15/24), que ao escriturar esses créditos, ao arrepio da lei e da consolidada jurisprudência do STF, a recorrente reduziu em mais de 90 % o IPI devido no período.

Dessarte, escoreita a glosa levada a efeito pela fiscalização.

A MULTA E SUA QUALIFICADORA

Inicialmente, refuta-se o argumento de que a multa é nula por falta de tipificação. Alega a recorrente que o art. 80 da Lei 4.502/64, a falta de lançamento do IPI na nota fiscal ou falta de recolhimento do imposto. Em seu entender, o objeto do auto de infração seria a validade ou não do crédito presumido do IPI nas aquisições de produtos desonerados deste imposto. Afirma que não está se discutindo "qualquer falta de lançamento do IPI nas notas fiscais de venda das mercadorias da recorrente, nem tão pouco si (sic) discute nesta cobrança qualquer ausências de pagamento de valores de IPI escriturados", o que a leva concluir que "não há no artigo indicado pela Fiscalização, qualquer ato tipificado que se amolde às condutas em discussão neste auto de infração".

Ora, sem razão a recorrente. A questão é indiscutível, pois ao glosar os valores ilegítimos e ilegalmente lançados na escrita do IPI a título de crédito, houve redução na conta gráfica do IPI do valor a pagar. Assim, glosados os créditos, refeita a escrita daquele imposto, restou saldo a cobrar, o que está sendo cobrados nestes autos. Essa "falta de recolhimento do imposto" se subsume perfeitamente ao art. 80 da Lei 4.502/64, o que sempre é feito em lançamentos de ofício deste jaez.

Quanto à qualificação da multa de ofício, também a entendo escorreita.

Como bem pontuou a fiscalização "não se pode atribuir tal comportamento reiterado do sujeito passivo a erros ou esquecimentos, sob pena de ferir-se a lógica e o senso comum". E a motivação da aplicação da multa qualificada foi a seguinte:

Em síntese, verificamos que a Cosifer Siderurgia Ltda reiteradamente escriturou créditos fictícios de IPI em 32 dos 36 meses do período fiscalizado (Jan/2010 a Dez/2012), classificando-os como "créditos presumidos". O comportamento do sujeito passivo, quanto aos valores de IPI efetivamente devidos nos anos de 2010 a 2012.

...

18 - Resta claro que houve a intenção do sujeito passivo de reduzir o pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, impedindo ou retardando o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, configurando a prática de sonegação, assim definida pelo artigo 71 da Lei 4.502/64:

" Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente."

O comportamento resumido no item 18 supra motivou a qualificação das multas de ofício incidentes sobre os valores lançados do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculados às glosas de créditos indevidos de IPI, de 75% para 150%, com base no Art. 80, caput e § 6º, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488, de 15.06.2007. Esse mesmo comportamento ensejou a lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária referente ao sócio administrador da Cosifer Siderurgia Ltda, Wilson Salustiano Pereira, e da Representação Fiscal para Fins Penais, regulamentada pela Portaria RFB 2.439/2010, por configurar, em tese, crime contra a ordem tributária, conforme artigos 1º e 2º da Lei 8.137/90.

No Termo de Início de Fiscalização, de 14/02/2014, o Fisco, nos itens 8 e 9, fez a seguinte solicitação:

8 - Informar as origens dos CRÉDITOS DE IPI sobre OUTRAS ENTRADAS, pertencentes a esse estabelecimento, informados pela empresa na sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ do ano-calendário 2010 (R\$ 1.548.529,31), citando a fundamentação legal para o creditamento e apresentando os documentos comprobatórios dos respectivos créditos.

9 - Informar as origens dos OUTROS CRÉDITOS do IPI, pertencentes a esse estabelecimento, informados pela empresa nas suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ dos anos-calendário 2011 (R\$ 1.261.000,00) e 2012 (R\$1.841.000,00), citando a fundamentação legal para os creditamentos e apresentando os documentos comprobatórios dos respectivos créditos.

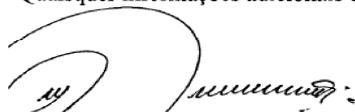
A resposta da recorrente (fl. 65), em 17/03/2014, subscrita pelo Sr. Wilson Salustiano Pereira ("administrador"), em nome daquela, foi simplória:

Referente Termo de Início de Fiscalização : MPF nº 0610700-2014-00024-9
Recebido em 18/02/2014

Em resposta ao item 8 e 9 do Termo de Início de Fiscalização em epígrafe, informamos que os referidos créditos de IPI foram apurados mediante orientação do advogado da empresa alegando que as empresas que industrializam produtos tributados pelo IPI, possuem o direito a aproveitar os créditos presumidos de IPI gerados nas entradas de determinados bens e dos respectivos insumos, adquiridos com desoneração desse imposto (isenção, imunidade, não tributados ou alíquota zero). Sendo que este crédito presumido de IPI decorre do regular cumprimento do princípio da não cumulatividade (CF/88, art. 153, parágrafo 3º, II), que visa essencialmente a proteger o consumidor final da incidência em "cascata" e da cobrança do imposto desonerado nas fases intermediárias da industrialização.

Em anexo segue planilhas com apuração e utilização do crédito presumido do IPI referente ao período de 2009, 2010, 2011 e 2012.

Quaisquer informações adicionais estamos a disposição.



Cosifer Siderurgia Ltda
Wilson Salustiano Pereira
Administrador

R.O. n.º via do com comprovação de 5 (cinco) folhas

Portanto, dúvida não há de que a empresa tinha plena consciência de seu agir, arrimada por "orientação do advogado da empresa". Se desde de 2007, como vimos alhures, a orientação do STF era que tal creditamento era ilegítimo e ofendia ao princípio da não-cumulatividade, certo que a empresa, sob orientação de seu advogado e com aquiescência de seu sócio-administrador, tinha plena consciência de seu agir. E, estreme de dúvidas, cabal que sua intenção, ponderados os riscos, era pagar menos IPI.

Cediço que para aplicar a multa qualificada não bastam simples indícios; é necessário o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraudar ou de sonegar, cuja prova deve ser produzida com acuidade, apta a demonstrar a indelével intenção de cometer um dos três ilícitos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

O "*animus dolandi*", ficou evidenciado e provado nos autos, conforme a descrição da ação fiscal relatada no Relatório da Atividade Fiscal. Claro está que "ao produzir" créditos ilegítimos, evidente a caracterização dolo de não recolhimento do imposto devido. Aliás, como consignado na peça fiscal, esse agir doloso fez com que a recorrente reduzisse em 90 % o valor do IPI que deveria ter pago no período fiscalizado.

Dessarte, a multa foi aplicada em face de a cobrança dar-se por meio de lançamento de ofício, sendo que foi qualificada, e devidamente motivada a conduta dolosa, nos termos do art. 71 da Lei 4.502/64. Dessa forma, correta sua aplicação, porque ao amparo de lei válida, vigente e eficaz.

Quanto à alegada natureza confiscatória ou de afronta ao princípio da capacidade contributiva da multa no patamar aplicado, certo que para afastá-la sob tal argumento teríamos que adentrar matéria de índole constitucional, o que nos é vedado. A Súmula 02 do CARF dispõe sobre o tema:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SOLIDARIEDADE PASSIVA

O sócio-administrador da empresa no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2012, Sr. Wilson Salustiano Pereira, CPF 444.358.006-91, mediante a lavratura do termo de sujeição passiva solidária (fls. 25/27) em 14/08/2014, foi enquadrado como responsável solidário pelo crédito tributário em face dos arts. 124, II, e 135, III, do CTN.

A teor do CTN, art. 123, as convenções particulares, como as cláusulas de contrato social e alterações contratuais, não são aptas a modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias.

Dispõem os artigos 124 e 135 do CTN:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem”. (g.m.)

“Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado”. (g.m.)

O art. 124, II, está na capitulação legal da sujeição passiva solidária de forma combinada com o Decreto-lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979, art. 8º (transcrição abaixo), em virtude da falta de recolhimento do IPI devido.

“Art 8º - São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre produtos industrializados e do imposto sobre a renda descontado na fonte.

Parágrafo único. A responsabilidade das pessoas referidas neste artigo restringe-se ao período da respectiva administração, gestão ou representação”.

Conforme os sobreditos dispositivos do estatuto tributário material, há justificativa para a lavratura do termo de sujeição passiva, que, aliás, não foi impugnado isoladamente, mas conjuntamente na própria impugnação do sujeito passivo, contribuinte da espécie tributária. E não se olvide que o apontado responsável solidário, na qualidade de sócio-administrador, foi quem respondeu à fiscalização que o creditamento glosado foi feito sob orientação do advogado da empresa. Portanto, ele tinha plena ciência e consciência do ato praticado pela empresa sob sua gestão.

Assim, sem reparos à imputação solidária ao sócio-administrador da recorrente, Sr. Wilson Salustiano Pereira, CPF 444.358.006-91, que deve ser mantida.

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso.

assinado digitalmente

Jorge Olmiro Lock Freire