



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

Processo n° 10830.006581/2005-97
Recurso n° 256.351 Voluntário
Acórdão n° **3401-00.402 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de novembro de 2009
Matéria IPI
Recorrente ULTRAPAN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida DRJ-RIBIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

IPI. PRAZO DECADENCIAL PARA A UNIÃO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O IPI é tributo sujeito à homologação, sendo de cinco anos, contados da data o fato gerador, o prazo para a União constituir o crédito tributário independentemente do pagamento antecipado.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A lei deve retroagir quando cominar penalidade menos gravosa, em respeito à retroatividade benigna disposta no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

ESCRITA FISCAL DO IPI. REFAZIMENTO. PERÍODO INDEPENDENTE DO PRAZO DECADENCIAL. SALDO CREDOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O saldo credor do IPI deve ser comprovado pelo contribuinte desde sua origem, a partir da qual a fiscalização pode refazer a escrita fiscal embora só possa constituir o crédito tributário no quinquênio anterior à data da ciência do auto de infração.

JUROS SOBRE MULTA.

Não há previsão legal para cobrança de juros sobre a multa, portanto, devem ser anulados tais juros.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado: Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso para declarar a decadência do direito de a Fazenda Pública

constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores anteriores a 22/12/2000, para cancelar a multa isolada em face da retroatividade benigna e para cancelar os juros sobre a multa de ofício, por falta de previsão legal. Quanto a reconstituição da escrita fiscal do IPI, em primeira votação, o Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça votou pela reconstituição a partir de 22/12/2000, os conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Fernando Marques Cleto Duarte votaram pela reconstituição a partir de 21/03/2000 e os conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho e Odassi Guerzoni Filho votaram pela reconstituição desde de janeiro de 2000. Em segunda votação, por maioria de votos, deu-se provimento parcial para reconstituir a escrita do IPI, tendo como marco inicial 21/03/2000. Vencidos Gilson Macedo Rosenberg Filho e Odassi Guerzoni Filho, que apresentarão declaração de voto. Designado Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor .

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

Jean Cleuter Simões Mendonça - Relator

Emanuel Carlos Dantas de Assis – Redator Designado

EDITADO EM 12/01/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Gilson Macedo Rosenberg Filho. Ausente o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 22/12/2005 (fls.25/27) por falta de lançamento de notas fiscais de saída do produto fabricado pela autuada entre 01/01/2000 a 11/12/2002.

Conforme informações contidas nas folhas de continuação do auto de infração, a contribuinte classificou seu produto de saída erroneamente na tabela TIPI, como se fosse tributado à alíquota zero, no entanto, conforme a fiscalização, a verdadeira classificação é de tributação de 40%.

A autuada impugnou a autuação junto à DRJ em Capinas/SP (fls.740/755) alegando o seguinte:

Decadência de fatos geradores ocorridos a mais de cinco anos anteriores à autuação.

O produto produzido pela impugnante, “Tampico”, não tinha classificação específica na TIPI por trata-se de produto novo no Brasil, por essa razão a contribuinte o

classificou como no código 2106.90.90 (outras preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas em outras posições).

Ainda a pretensão da fiscalização em classificar o “Tampico” no código 22.02.90.00 (repositores hidroeletrólitos) estivesse correta, a aplicação da alíquota de 40% é indevida, pois o auto de infração reconhece que a bebida é repositor enérgico. Ocorre que o repositor enérgico tem regime de recolhimento de pauta e o regime de alíquota *ad valorem*.

A autuada comercializava o produto em garras de 1,5 litros, ocorre não havia previsão legal para o cálculo do IPI para produção nessa embalagem, assim, a contribuinte usou o critério da proporcionalidade calculando o IPI sobre a medida do líquido vendido, usando como base as medidas utilizadas na tabela. No entanto, a fiscalização efetuou o cálculo por unidade, utilizando duas garrafas de 2 litros para cada 12 unidades da garrafa de 1,5 litro. Conforme a recorrente, o cálculo da fiscalização foi desproporcional e majorou a cobrança do tributo.

Descreveu a respeito da vinculação deste processo com demais processos de pedido de ressarcimento que, segundo a contribuinte, estão interligados com este por tratar da mesma matéria, isto é, a classificação do produto.

A contribuinte também impugnou a multa de ofício aplicada nos períodos entre 01/05/2002 e 31/12/2002, pois nesse período não foi lançado o imposto, portanto não pode haver multa.

Também foi atacada a aplicação dos juros sobre Taxa Selic e os juros sobre a multa de ofício.

A DRJ julgou (fls. 780/795) pela manutenção aos períodos de apuração entre 10/10/2000 a 10/10/2001 e “*alterar os lançamentos referentes aos períodos de apuração de 20/01/2001 e 30/04/2001, exonerando o montante de R\$ 24.378,42*”, pois o cálculo das medidas não previstas na tabela deve ser calculado sobre seu respectivo *ad valorem*, e não por proporcionalidade ou unidade.

Alterou o lançamento da multa de ofício do IPI não lançado e cancelou os lançamentos das apurações de 10/05/2001 a 30/11/2002 e 31/12/2002, exonerando o total de R\$ 67.258,18, mantendo o auto de infração parcialmente.

A contribuinte foi intimada do acórdão da DRJ em 25/08/2006 (fl.817) e interpôs Recurso Voluntário em 19/09/2006 apenas reforçando os mesmos argumentos utilizados na impugnação.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça, Relator

O Recurso interposto é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A questão concernente à classificação do produto fabricado pela recorrente, foi decidido em acórdão da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que decidiu o seguinte (fls.850/861):

“CLASSIFICAÇÃO FISCAL – PRODUTO ‘TAMPICO’- EFEITOS DO ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO – O Ato Declaratório Interpretativo, que declarou a classificação do produto “Tampico” na posição 2202.90.00, como toda norma interpretativa, nos termos do art. 106 do CTN, retroage desde a origem do dispositivo interpretado.

RECURSO CONHECIDO EM PARTE.

NA PARTE CONHECIDA, RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO”.

No acórdão acima, o produto foi classificado como repositores hidroeletrolíticos, isto é, a mesma classificação do auto de infração.

Desse modo, cabe a este Conselho analisar somente a questão atinente à decadência e aos juros sobre a multa.

1-Decadência

O IPI é tributo sujeito a homologação, e seu prazo de decadência é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, conforme parágrafo 4º, do art.150, do Código Tributário Nacional. Isto é, após o fato gerador, a Receita Federal teve cinco anos para apurar as inconsistências nos tributos pagos pelo contribuinte.

Como já demonstrado no relatório,o período da autuação é de janeiro de 2000 a dezembro de 2002. O auto de infração foi lavrado somente em 22/12/2005. Dessa forma, uma parte do período autuado já estava decaída por ter mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador.

Cabe aqui transcrever o que dispõe a segunda parte do § 4º, do art. 150, *in verbis*:

“expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Assim, passados os cinco anos com a inércia da Fazenda Pública, tem-se o crédito extinto na forma do inciso V, art.156, do CTN, em decorrência da decadência disposta no § 4º, do art 150.

Insta ressaltar que a falta de pagamento do tributo não muda sua natureza, pois este será por homologação estando pago ou não, afinal, se assim não fosse, não haveria motivo para o prazo de homologação. Contados da data do fato gerador são cinco anos para que a fiscalização verifique se houve a efetuação do pagamento. Se o fisco ficar inerte, terá seu direito decaído até mesmo para reconstituição da escrita fiscal, uma vez que decaído o período de lançamento a contribuinte não tem obrigação nem mesmo de guardar a documentação contábil, portanto a reconstituição da escrita fiscal não deve considerar o período decaído.

2- Aplicação da multa

A Recorrente afirma que não cabe a exigência de multa, pois possuía créditos que superava os débitos.

A multa aplicada foi a prevista no inciso I do art. 80 da Lei nº 4.502/64, com alterações do art. 45 da Lei nº 9.430/96, que vigorava na época que foi lavrado o auto de infração, *in verbis*:

“Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I-setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória”.

Acontece que esse artigo foi expressamente revogado pelo art. 27 da Medida Provisória nº 303 de 2006. Desse modo, em razão da retroatividade benigna, a multa deve ser cancelada.

Assim, voto no sentido de anular a multa de ofício

3- Juros sobre a multa

Quanto aos juros sobre a multa, tal cobrança não tem amparo legal, sendo assim, ao manter esses juros, estaríamos indo contra o princípio da legalidade, ato inadmissível na administração pública. Dessa forma, não devem ser cobrados juros sobre a multa ofício.

Ex positis, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto para declarar decaídos os períodos anteriores a 22/12/2000, anular a multa de isolada aplicada de ofício e os juros sobre a multa.

Jean Cleuter Simões Mendonça

Voto Vencedor

Conselheiro Emanuel Calos Dantas de Assis, Redator Designado

Peço vênia ao ilustre Relator para dele discordar no tocante ao termo inicial de recomposição da escrita fiscal do IPI, por interpretar que a data a ser adotada não é a que correspondente a cinco anos antes da ciência do auto de infração, mas a correspondente ao início do decêndio mais antigo no qual o contribuinte apresentou saldo credor na apuração do Imposto.

Não cabe, data vênua, confundir o prazo decadencial para constituição do crédito tributário com aquele de reconstituição da escrita fiscal visando aferir saldo credor oriundo de período que vai além do quinquênio decadencial. Quando o saldo credor tem origem em período anterior aos cinco anos decadenciais, por ser dever do contribuinte comprová-lo a fiscalização pode refazer a escrita até o primeiro decêndio credor.

Na situação destes autos, iniciada a fiscalização em 31/03/2005, o Auditor-Fiscal constatou que o Registro de Apuração do IPI havia sido escriturado mensalmente, entre janeiro de 2000 e março de 2001. Por isto refez a escrita em períodos decendiais, partindo do valor credor de R\$ 1.507,42, escriturado pelo contribuinte como sendo o saldo anterior do primeiro decêndio de janeiro de 2000 (ver demonstrativo à fl. 11). A comprovação desse valor credor, transportado pelo contribuinte do último decêndio de 1999, podia ter sido exigida dele pela fiscalização, que todavia preferiu tomar o valor de R\$ 1.507,42 como certo e refazer a escrita fiscal a partir do primeiro decêndio de janeiro de 2000. Assim procedendo, cabe admitir como válida toda a reconstituição porque há saldo credor desde o início de janeiro de 2000.

Havendo saldo credor, cabe ao contribuinte demonstrar sua composição, desde a origem mais remota. Para tanto deve guardar os documentos relativos aos débitos e créditos do período, desde o primeiro período de apuração no qual o saldo é credor, independentemente do prazo decadencial. Embora seja certo que o lançamento de ofício, limitado pela decadência, só pode abranger o quinquênio anterior à data da ciência do auto de infração (no caso em tela, estão decaídos os fatos geradores anteriores ao terceiro decêndio de dezembro de 2000, já que a ciência do Auto de Infração se deu em 22/12/2005), o saldo credor com repercussão no intervalo decendial deve ser comprovado pelo contribuinte. De modo semelhante acontece num pedido de ressarcimento de saldo credor do IPI: o contribuinte só pode ressarcir o saldo credor dos cinco anteriores anteriores à data do pedido, mas deverá comprovar eventual saldo credor de período anterior, se tal este saldo for utilizado para reduzir débitos gerados no quinquênio anterior ao pedido.

Pelo exposto, voto por admitir como válida o refazimento da escrita fiscal realizado pela fiscalização, desde o primeiro período de apuração de janeiro de 2000.

Emanuel Carlos Dantas de Assis