



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 10830.009367/2002-40
Recurso nº 149.077 De Ofício e Voluntário
Matéria Auto de Infração de IPI
Acórdão nº 203-13.111
Sessão de 05 de agosto de 2008
Recorrentes PROMON TECNOLOGIA S/A (sucessora de Promon Telecom Ltda.)
DRJ EM RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 20/06/1997 a 20/10/1997

DECADÊNCIA. IPI. PAGAMENTO ANTECIPADO.

Segundo o disposto no artigo 116 do Decreto nº 2.637, de 1998, que aprovou o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, o direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, quando, tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, salvo se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, § 4º). No caso, decaídos os períodos anteriores à 21/10/1997.

Recurso de Ofício negado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 21/10/1997 a 10/11/1998

CESSÃO DE DIREITO DE USO DE SOFTWARE. DESPESAS ACESSÓRIAS. INCIDÊNCIA DO IPI.

Fundamentais para que o produto vendido funcione adequadamente, os valores cobrados do comprador a título de cessão de uso de licenças de programas de computadores (*softwares*) e sua customização (adaptação às necessidades de cada cliente), devem sofrer a incidência do IPI.

DEVOLUÇÃO DE PRODUTOS VENDIDOS. GLOSA DOS CRÉDITOS. FALTA DE REGISTRO DA OPERAÇÃO NO LIVRO MODELO 3.

A falta de escrituração de devoluções de vendas no Livro Registro de Controle da Produção e dos Estoques - Mod. 3, por si só, não pode inviabilizar o aproveitamento de créditos, ainda mais quando, pelos documentos carreados ao processo, tem o

julgador a convicção de que houve de fato a reentrada das mercadorias no estabelecimento.

INCIDÊNCIA SOBRE BENS IMPORTADOS.
APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS. UTILIZAÇÃO EM
MOMENTO DIVERSO DO PREVISTO NO CTN.

O imposto pago por ocasião do despacho aduaneiro somente poderá ser deduzido do imposto devido após a entrada dos produtos importados no estabelecimento adquirente, consoante inteligência do art. 49 do CTN.

MULTA PECUNIÁRIA SOBRE IPI NÃO DESTACADO E
NÃO LANÇADO DE OFÍCIO EM FACE DA EXISTÊNCIA DE
SALDO CREDOR.

Presentes os pressupostos do artigo 45 da Lei nº 9.430, de 1996, e não apresentados argumentos e elementos em sentido contrário à autuação, é de se manter a sua exigência.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE
DE LEIS. SÚMULA Nº 2.

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

TAXA SELIC. SÚMULA Nº 3.

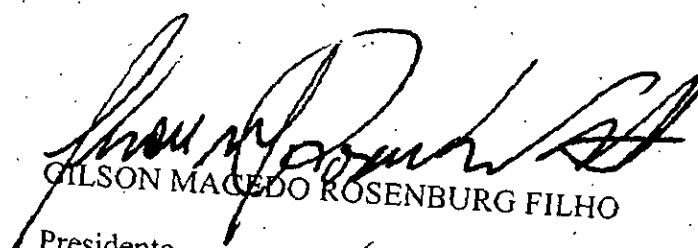
É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

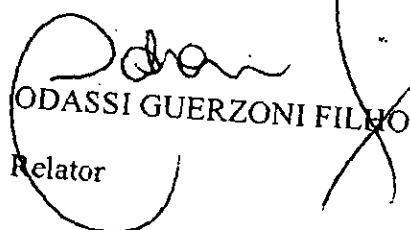
Recursos de ofício negado e voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, sendo que os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, José Adão Vitorino de Moraes, Luiz Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente), Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenburg Filho votaram pelas conclusões; e II) quanto ao recurso voluntário, por maioria de votos, em dar provimento parcial nos seguintes termos: a) por unanimidade de votos, não conhecer a parte que versa sobre a classificação fiscal de mercadorias e a multa isolada correspondente, por tal matéria já ter sido objeto de julgamento pelo Terceiro Conselho de Contribuintes; b) na parte conhecida, por maioria de votos, negar provimento quanto à incidência do IPI sobre a cessão do direito de uso de *softwares*, vencido o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda; e, por unanimidade de votos, dar provimento quanto à glosa de créditos originados das devoluções de vendas e negar provimento quanto às demais matérias:

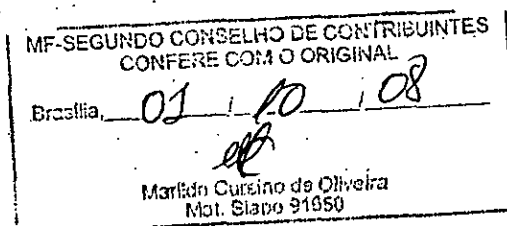
MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONF. CO. 1º ORIGINAL
Brasília, 01/10/08
Marildo Coutinho da Oliveira
Mat. Susc. 91650


GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO
Presidente


ODASSI GUERZONI FILHO
Relator

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 01 / 10 / 08

Marido Cursino da Oliveira
Mat. Slapo 91650



Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida de fls. 581/601.

“Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/82), aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982, e no Regulamento do IPI (RIPI/98), aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998; consoante capitulação legal consignada às fls. 175, 176 e 178, foi lavrado o auto de infração de fls. 172/173, em 22/10/2002, para exigir R\$ 2.996.999,42 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 2.837.101,67 de juros de mora calculados até 30/09/2002, R\$ 2.247.749,52 de multa proporcional ao valor do imposto, e R\$ 868.804,94 de multa correspondente ao IPI não lançado com cobertura de crédito, o que representa o crédito tributário total consolidado de R\$ 8.950.655,55.

A autuação foi efetuada com arrimo no Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) nº 0810400-2002-00075-0, de fl. 01, expedido em 07/03/2002, referente a IPI e com a fixação dos períodos de apuração de 1998. Posteriormente, em 15/08/2002, foi emitido o MPF-Complementar nº 0810400-2002-00075-0-1, de fl. 05, com a inclusão dos períodos de janeiro a dezembro de 1997.

Na exposição dos fatos, de fls. 174/178, que se reporta ao termo de verificação fiscal de fls. 134/146, o exator dá conta de que foram constatadas as seguintes infrações cometidas pela empresa, no que tange aos anos de 1997 e 1998:

Saída de produtos importados com inobservância do valor tributável: os valores referentes aos programas de computador (software), considerados como prestação de serviços e fornecidos com equipamentos de um sistema móvel celular (centrais de controle de comutação - CCC; estações rádios base - ERB; centros de operação, administração e manutenção - OAM), importados e vendidos (com montagem no local) pelo sujeito passivo, não compuseram o valor tributável do IPI como despesa acessória, e, portanto, houve insuficiência de lançamento do imposto nas notas fiscais de saída, de acordo com a planilha F, de fls. 155/167;

Saída de produtos importados com erro de classificação fiscal e/ou de alíquota: nas notas fiscais de saída referentes a transceptores (transmissores e receptores de ondas de rádio) foram adotados códigos de classificação fiscal errados, com alíquotas inferiores àquela (20%) correspondente à classificação fiscal correta (8525.20.21), à luz das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI), dos textos da posição 8525 e da subposição 8525.20 da TIPI/96, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996, e de decisões de solução de consulta cujas ementas foram transcritas, conforme planilha A, de fls. 147/149; em outras notas fiscais de saída, sem

justificativa apresentada pela contribuinte, houve a correta adoção da classificação fiscal, porém com alíquota zero do imposto, de acordo com a planilha B de fls. 150/151; por conseguinte, houve também insuficiência de lançamento do imposto nas notas fiscais de saída, consoante a planilha C, de fl. 152;

Apropriação indevida de créditos alusivos a devoluções de produtos: houve a apropriação de créditos concernentes à devolução de produtos vendidos sem a obrigatoria escrituração no livro de Controle da Produção e do Estoque (modelo 3) ou sistema equivalente, sendo necessária a respectiva glosa conforme planilha E, de fl. 154;

Apropriação indevida de créditos relativos ao imposto pago no desembaraço aduaneiro: de forma antecipada, somente com base em guias de recolhimento do imposto pago no desembaraço aduaneiro, houve a escrituração de créditos na escrita fiscal, sendo que as notas fiscais de entrada eram emitidas e escrituradas em períodos de apuração subsequentes, sendo, também, necessária a respectiva glosa nos termos da planilha D, de fl. 153.

Em virtude da existência de saldos credores na escrita fiscal da contribuinte, foi empreendida a reconstituição da escrita fiscal nos moldes do demonstrativo de fls. 168/171. Por conta da cobertura de créditos em alguns períodos de apuração, resultante da referida reconstituição, foi imposta isoladamente a multa de ofício pela falta de lançamento do imposto, conforme demonstrativo de fls. 187/188.

Tomou ciência do auto de infração, em 20/10/2002, o procurador da pessoa jurídica, Sr. Paulo Antônio Arouca, conforme instrumento legal de fls. 10/11.

Em 21/11/2002, irressignada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 192/207, subscrita pelo procurador da pessoa jurídica, Sr. Márcio Emídio Gavioli, constituído mediante o instrumento de mandato de fls. 209/210, e instruída com a documentação de fls. 208/513 (incluindo a indicação de perito técnico, assim como quesitos; cópia de contrato de prestação de serviços, de notas fiscais e de outros documentos), e em que aduz as seguintes razões de defesa, resumidamente:

O auto de infração é nulo, em virtude de violação do CTN, art. 142, pois nele não consta a base de cálculo de cada uma das infrações imputadas;

A maior parte dos fatos geradores ocorreu há mais de 5 anos da data de lavratura do auto de infração e, portanto, pelo CTN, art. 150, §4º, são abrangidos pela decadência, sendo o IPI um tributo sujeito a lançamento por homologação;

Algumas ocorrências do item 002 do auto de infração são verdadeiras, por erro de classificação fiscal e de alíquota, conforme anexos I e II, sendo regularizada a situação por meio da anistia prevista na Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 20;

MF SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 01/10/08

Marildo C. de Oliveira
Mat. SIAPE 51650

Brasília, 01 de 10 de 08

Marilda Cury Costa Oliveira
Mat. Supl. 91650

CC02/C03
Fls. 728

O restante da autuação é totalmente descabido, sendo algumas notas fiscais consideradas mais de uma vez, ou seja, em duplicidade, conforme anexo III;

Sobre o item 001 do auto de infração: a inclusão na base de cálculo do IPI do valor de softwares, adquiridos de terceiros, é absurda, pois os programas de computador podem ser utilizados não só nos equipamentos fornecidos pela impugnante, mas em outros, inclusive de natureza diversa (seria como cobrar o IPI também sobre discos de um fabricante de toca-discos que vendesse discos adquiridos de terceiros); tendo por base as notas fiscais nº 15.840 e 15.841 da planilha F, vê-se que a classificação fiscal adotada pelo fiscal é 8517.30.41, que na Tarifa Externa Comum (TEC) corresponde a "Centrais automáticas de comutação de pacotes com velocidade de tronco superior a 72 kbits/s e de comutação superior 3.600 pacotes por segundo, sem multiplicação determinística", sendo que, conforme o próprio fiscal noticia, os programas de computador, referentes às citadas notas fiscais, teriam sido instalados em servidores IBM e "Workstation", listados na TEC na posição 8471; trata-se de software produzido especialmente para um cliente (que não é mercadoria, e, sim, serviço), fornecido pelo fabricante separadamente do equipamento (docs. 5 e 6) e não de software de prateleira, sujeito somente ao ISS, conforme documentos juntados (docs. 2 e 3), sendo isso aplicável a todas as notas fiscais discriminadas na planilha F; quanto às mencionadas notas fiscais, há erro numérico, pois os valores tomados como base de cálculo deveriam ser os valores nelas consignados (R\$ 12.103,29 e R\$ 52.405,14, conforme doc. 4b), e não de R\$ 1.766.322,00 e R\$ 839.500,01, referentes às licenças de utilização;

Sobre o item 002 do auto de infração: entende o auditor fiscal que sejam transceptores, com classificação na posição 8525, produtos que na verdade são aparelhos de telefonia por fio da posição 8517; no que se refere à radiotelefonia, trata-se, na verdade, de simples peças (posição 8529) e não de aparelhos completos, já que os equipamentos classificados pelo fiscal na posição 8525, conforme anexo V, foram enviados para a montagem dos sistemas de telecomunicações nos locais de operação, sendo que, consoante o RIPI/82, art.4º, VIII, "b", e o RIPI/98, art. 5º, VIII, não constitui industrialização a reunião de produtos, partes e peças realizada fora do estabelecimento industrial, de que resulte sistemas de telecomunicações e telefonia; fios, cabos e outros condutores são, por sua vez, enquadrados na posição 8544, conforme anexo IV; o fiscal foi, muitas vezes, induzido a erro pela própria impugnante, pois em várias notas fiscais consta a descrição "aparelhos transmissores (emissores) com aparelho receptor incorporado de telefonia celular" quando, na verdade, se tratava de mercadorias diversas, conforme relação de notas fiscais e romaneios (anexos III e IV), e, por tal razão, é requerida, ao final da peça de defesa, a realização de perícia técnica;

Sobre o item 003 do auto de infração: a glosa de créditos relativos à devolução de mercadorias, em virtude da não-escrituração das respectivas notas fiscais de devolução no Livro de Controle da Produção e do Estoque, é conflitante com a Constituição Federal, art.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 01, 10, 08
Marta C. C. da C. C. C.
Met. Sique 91850

153, § 3º, II (princípio da não-cumulatividade), que pressupõe apenas a incidência do imposto na operação anterior;

Sobre o item 004 do auto de infração: as mercadorias importadas são encaminhadas diretamente ao cliente por meio de notas fiscais de venda que são emitidas antes do retorno das respectivas notas fiscais de entrada, por tal razão escriturou os créditos com base em guias de recolhimento relativas ao desembaraço aduaneiro; não houve dupla escrituração dos créditos, pois, como o próprio auditor fiscal informa, os créditos baseados nas guias de recolhimento foram estornados no momento do registro das notas fiscais de entrada; no máximo, teria ocorrido postergação de imposto a pagar, mas, conforme a IN SRF nº 21, de 1997, art. 14, "se tivesse havido antecipação na escrituração do crédito, o imposto pago a menor em um período teria sido compensado com o pago a maior em período subsequente, não havendo qualquer diferença a lançar";

A intimação para estornar créditos de IPI na ordem de R\$ 6.974.875,05 é improcedente, pois os créditos foram objeto de lançamento específico, por sinal impugnado, o que importaria em dupla exigência do mesmo valor;

De acordo com o CTN, art. 161, § 1º, os juros de mora, calculados à taxa de 1% ao mês, devem ser fixados em lei, porém a taxa SELIC é determinada unilateralmente pela Administração, ou seja, pelo próprio Fisco, e é inadmissível sua cobrança, consoante julgado transcrito do Superior Tribunal de Justiça;

A "multa independente" no valor de R\$ 868.804,94 é absurda, sem informação sobre a infração cometida e o cálculo respectivo, e é conflitante com dispositivos do CTN, conforme decisão do Conselho de Contribuintes (multa de ofício isolada de que trata a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44), além de confiscatória, em violação da CF, art. 150, IV, nos termos de decisão prolatada pelo Supremo Tribunal Federal acerca de multa imposta pelo Fisco Estadual do Rio de Janeiro;

Por derradeiro, é requerida a realização de perícia técnica pelo Laboratório Nacional de Análises do Instituto Nacional de Tecnologia, de acordo com os quesitos e a qualificação do perito no anexo VI de fl. 208, e, por todas as razões aduzidas, a anulação do auto de infração, sendo julgada improcedente a ação fiscal.

Em 29/11/2002, a empresa informou a desistência quanto à impugnação do item 002 do auto de infração e o pagamento dos valores indicados nos documentos de arrecadação federal (DARF) de fls. 519/520, e conforme documentos de fls. 514/524.

Em virtude do sobredito recolhimento, foi efetuada a retificação do lançamento de ofício, com a redução do valor global do crédito tributário constituído para R\$ 8.779.299,95, nos termos dos demonstrativos e despacho de fls. 540/560 ".

O julgamento de primeira instância foi no sentido dar provimento parcial ao lançamento e o Acórdão da DRJ/Ribeirão Preto-SP nº 5.614, 16/06/2004, está assim ementado:

"Acórdão DRJ Nº 14-5614 de 2004 **Classificação de Mercadorias APARELHOS TRANSMISSORES (EMISSORES) OU TRANSCEPTORES DE TELEFONIA CELULAR PARA ESTAÇÃO BASE.** Os aparelhos transmissores (emissores) com aparelho receptor incorporado, ou transceptores, de telefonia celular, para estação base, classificam-se no código 8525.20.21 da NCM, com alíquota de 20%, por força da regra geral de interpretação (RGI) nº 1 c/c a nº 6 e das notas explicativas do sistema harmonizado (NESH) acerca da posição 8525.

Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI VALOR TRIBUTÁVEL. INOBSERVÂNCIA. DESPESAS ACESSÓRIAS. LICENCIAMENTO DE USO DE SOFTWARE. As despesas acessórias relativas ao licenciamento de uso de programas de computador (softwares), essenciais para o funcionamento de equipamentos de telecomunicação, devem integrar o valor tributável do imposto, sob pena de cobrança de ofício da diferença, com os acréscimos legais. **CRÉDITOS RELATIVOS A DEVOLUÇÕES DE PRODUTOS VENDIDOS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO REGISTRO DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE OU DE SISTEMA EQUIVALENTE. GLOSA.** Glosam-se os créditos referentes a devoluções de produtos vendidos em virtude da ausência de escrituração do livro registro da produção e do estoque ou de sistema equivalente. **CRÉDITOS RELATIVOS AO DESEMBARÇO ADUANEIRO. MOMENTO DA APROPRIAÇÃO.** Os créditos alusivos ao desembarço aduaneiro, sendo os produtos de procedência estrangeira remetidos diretamente a os clientes, devem ser escriturados somente à vista da nota fiscal de entrada, sob pena de glosa. **MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO, COM COBERTURA DE CRÉDITO.** É lícita a imposição de multa de ofício, de forma isolada, proporcional (75%) ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída, havendo saldo credor na escrita fiscal do sujeito passivo.

Normas Gerais de Direito Tributário DECADÊNCIA. Caracterizado o lançamento por homologação, de iniciativa do sujeito passivo, e escoado o lapso quinquenal, as ocorrências fáticas são abrangidas pelo fenômeno jurídico da decadência. **JUROS DE MORA. TAXA SELIC.** É lícita a exigência do encargo com base na variação da taxa Selic.

Processo Administrativo Fiscal NULIDADE: AUTO DE INFRAÇÃO SEM BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. É incabível a arguição de nulidade se o feito abrigar, como partes integrantes deste, demonstrativos de apuração com a discriminação inequívoca dos valores dos produtos por nota fiscal emitida. **PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA. PRESCINDIBILIDADE.** O pedido de perícia técnica apresentado no bojo da peça impugnatória, ainda que em conformidade com os requisitos legais, pode ser rejeitado se o exame pericial for avaliado como prescindível para o deslinde da questão. **INCONSTITUCIONALIDADE.** A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar acerca de suscitada inconstitucionalidade de atos normativos regularmente editados."



Ao reconhecer a decadência para parte dos períodos da autuação, a DRJ promoveu a exclusão de IPI da ordem de R\$ 2.181.050,16 e de R\$ 1.637.787,59 de multa de ofício, bem como os juros de mora incidente, valores estes, que somados, se mostram excedentes ao limite de alçada definido na Portaria SRF nº 107, de 2003, motivo pelo qual recorreu de ofício a este Colegiado.

Cientificada da decisão em 27/07/2005 conforme Aviso de Recebimento (AR) à 610, interpôs recurso voluntário a este Conselho em 11/08/2005 (fls. 614/642), onde apresenta a seguinte argumentação:

- Em relação ao item 001 da infração: teria havido cerceamento ao seu direito de defesa, caracterizado pelo fato da decisão recorrida ter indeferido o pedido de perícia em relação à classificação fiscal. No mérito, insiste no descabimento da incidência do IPI sobre o que Fisco chamou de *Despesas Acessórias*, quais sejam, os preços cobrados pela cessão de uso dos programas de computador e pelos serviços de *customização*, tanto incidentes sobre os produtos importados quanto nos produtos adquiridos no Brasil. Para estes, inclusive, o Fisco teria se valido de uma classificação fiscal incorreta. Para os produtos importados, entende que não se aplica a regra do § 1º do artigo 118 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 1998, o qual se referiria apenas a despesas de frete e do seguro, enfim, despesas necessárias para que a mercadoria chegue ao comprador. Entende ainda a Recorrente que os valores relativos à cessão de direito de uso de programas de computador e a sua *customização* são serviços sujeitos ao ISS, na linha de jurisprudência do STJ que colaciona e no disposto no § 1º do artigo 8º do Decreto-Lei (sic) nº 406/98.
- Em relação ao item 002 da infração: contesta a classificação fiscal dada pela instância de piso;
- Em relação ao item 003 da infração: a devolução das mercadorias não foi questionada pela autuação, tendo sido mantido o estorno apenas em face de mera formalidade, qual seja, o seu registro no Livro de Controle da Produção e do Estoque;
- Em relação ao item 004 da infração: o auto de infração também não contesta a legitimidade dos créditos, apenas o momento em que os mesmos foram aproveitados, qual seja, quando do pagamento das guias de recolhimento e não quando do efetivo ingresso das mercadorias em seu estabelecimento. Entende a Recorrente que, se tinha direito ao crédito, a sua escrituração antecipada poderia ter resultado, no máximo, em postergação do pagamento do IPI e não a falta de pagamento e, assim mesmo, se o momento adequado à escrituração do crédito só ocorresse após findo o período de apuração em que ela foi feita, o que o auto não comprovou tivesse ocorrido. Diz que a situação caracterizada pelo Fisco poderia implicar, inclusive, na absurda situação de ter que recolher o IPI da saída sem antes ter se creditado do imposto pago na entrada.

- Em relação à multa independente no valor isolado de R\$ 868.804,04: o auto não teria indicado qual teria sido a infração penalizada, o que somente teria ocorrido por meio da decisão recorrida, ou seja, de que a infração consistiu no lançamento nas notas fiscais de valores de IPI inferiores aos que seriam devidos naqueles períodos encerrados com apuração de saldos credores, ou com outras palavras, em não havendo diferença de imposto a pagar, apenas se cobrou a multa. Contesta a Recorrente o fato, visto que, segundo ela, não há notas fiscais em que o valor do IPI lançado tenha sido inferior ao devido, já que as alíquotas por ela utilizadas foram as corretas e não as determinadas pelo Fisco. Colaciona decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes¹ no sentido de que é ilegítima a exigência da referida multa, além do efeito confiscatório que a recorrente nela vislumbra, a teor de julgamento do STF² que também trouxe à baila.

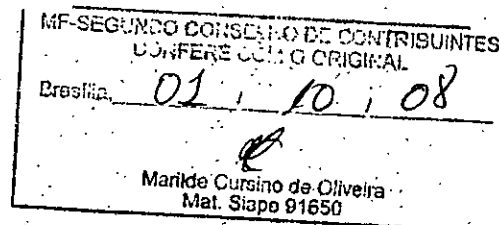
Por fim, reitera seu inconformismo quanto à incidência da taxa Selic.

À fl. 708/709, consta o arrolamento de bens para seguimento do recurso.

As fls. 717/720 trazem cópia do Acórdão nº 301-33.650, proferido pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes na Sessão de 27/02/2007, já que a autuação versou também sobre classificação fiscal de mercadorias, matéria regimentalmente afeita àquele Colegiado. Eis a ementa do que ali fora decidido:

Assunto: Classificação de Mercadorias Ano-calendário: 1998. Ementa: CLASSIFICAÇÃO FISCAL - COMPETÊNCIA - SEGUNDO CONSELHO. Competência declinada em favor do 2º Conselho de Contribuintes. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso. Quanto ao recurso de ofício, declinou-se a competência em favor do 2º Conselho de Contribuintes. NEGADO PROVIMENTO EM PARTE AO RECURSO VOLUNTÁRIO

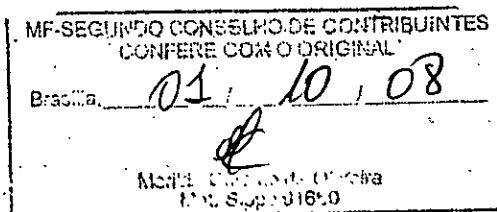
É o relatório.



¹ Acórdão nº 102-45.249, de novembro de 2001.

² Adin 551-RJ.

A large, stylized handwritten signature in the bottom right corner of the page.



Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 27/07/2005, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 11/08/2005. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido, exceto na parte em que o mesmo se refere à autuação por conta de erro na classificação fiscal dos produtos, inclusive quanto a preliminar de nulidade da decisão recorrida suscitada (cerceamento ao seu direito de defesa) por força da negativa da instância de piso em acolher o seu pedido de perícia, justamente envolvendo referida matéria de classificação fiscal. Tal matéria, como visto acima, já foi analisada pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, na forma do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, tendo sido negado provimento ao recurso por unanimidade de votos.

Assim, abstraindo-se do julgamento referida matéria, bem como a relativa a erro na alíquota utilizada, visto que a autuada recolheu os valores dela resultantes, as matérias sobre as quais haveremos de nos debruçar são: o recurso de ofício da instância de piso, e as exigências relativas à incidência ou não do IPI sobre a *Cessão do uso de software e a sua customização*, à *Multa pelo imposto não lançado, com cobertura de crédito*, à *Glosa de Créditos – Devolução de Mercadorias e Desembaraço Aduaneiro* e à *Taxa Selic*.

Recurso de Ofício

Não merece provimento o recurso interposto pela DRJ, que corretamente aplicou a regra que rege o instituto da decadência, considerando por ela atingidos todos os períodos de apuração anteriores a 21 de outubro de 1997, visto a ciência da exação ter ocorrido no dia 22/10/2002.

De fato, segundo o disposto no artigo 116 do Decreto nº 2.637, de 1998, que aprovou o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, o direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

I – da ocorrência do fato gerador, quando tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, salvo se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, § 4º);

II – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento (Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, inciso I).

III – (...) (grifos meus)

Os grifos se devem ao fato de que pretendo aproveitar este voto para aprofundar um pouco mais o entendimento que recentemente passei a adotar em relação a um detalhe relevantíssimo que cerca o instituto da decadência para os impostos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação, como ocorre com o IPI, qual seja, o do condicionamento à

existência de pagamento antecipado para a escolha ou definição do termo inicial para a contagem do prazo de cinco anos: se o do inciso I, ou o do inciso II, acima transcritos.

A meu ver, a forma com que o artigo 116 do Decreto nº 2.637/98 foi redigido não deixa margem a qualquer dúvida, ou seja, o inciso I, que considera o termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, só vale quando o sujeito passivo tiver se antecipado à ação do Fisco e efetuado o pagamento. De outra parte, o inciso II, que considera o termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo poderia ter tomado a iniciativa de antecipar-se à ação do Fisco e proceder ao lançamento, só vale se não houver ocorrido tal antecipação, ou seja, se não houver ocorrido qualquer pagamento.

Esse meu entendimento está escorado na leitura conjunta dos seguintes dispositivos do próprio RIPI/98, a saber:

Conceito	Descrição	Dispositivo
Lançamento	É o procedimento destinado à constituição do crédito tributário, que se opera de ofício, ou por homologação mediante atos de iniciativa do sujeito passivo da obrigação tributária, com o pagamento antecipado do imposto e a devida comunicação à repartição da Secretaria da Receita Federal, (...) (Lei nº 4.502, de 1964, arts. 19 e 20, Lei nº 5.172, de 1966, arts. 142, 144 e 150).	Artigo 109, caput
Lançamento por homologação	Os atos de iniciativa do sujeito passivo, de que trata o artigo anterior, serão efetuados, sob sua exclusiva responsabilidade (Lei nº 4.502, de 1964, art. 20): (...)	Artigo 110, caput
Aperfeiçoamento dos atos	Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 190 e 191 efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74).	Artigo 111
Pagamento	Considera-se pagamento: I – o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto; II – o recolhimento do imposto não sujeito à apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; III – a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.	Parágrafo único do artigo 111.

Assim, o deslocamento da regra para a contagem do prazo decadencial de cinco anos – do inciso I do art. 116 do RIPI/98, ou § 4º do art. 150 do CTN, para o inciso II do art. 116 do RIPI/98, ou inciso I do art. 173 do CTN – só tem cabimento quando tiver havido pagamento por parte do sujeito passivo.

Na doutrina, invoco Luciano Amaro, que, *in* Direito Tributário Brasileiro, Ed. Saraiva, 2005, 11ª ed., p. 409, ensina que, *verbis*, "(...), quando não se efetua o pagamento

'antecipado' exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente *não há o que homologar*; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o artigo 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito".

Nessa mesma linha se posiciona Carlos Mário da Silva Velloso, *in* Decadência e prescrição do crédito tributário..., Revista de Direito Tributário, n. 9/10, p. 184-5, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1979, ao afirmar que a homologação não tem lugar quando inexistente pagamento antecipado, pois o artigo 150, § 4º, só trata da hipótese de ter havido pagamento.

A jurisprudência do STJ é farta nesse mesmo sentido, a exemplo do julgado no REsp 678454/SC, Recurso Especial 2004/0088634-5, Relatora Ministra Denise Arruda, DJ 17/09/2007, p. 211, assim ementado:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO NÃO ANTECIPADO PELO CONTRIBUINTE. INCIDÊNCIA DO ART. 173, I, DO CTN. RECURSO DESPROVIDO.

1. O prazo decadencial para constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira: (a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"; (b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. 2. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte, deve ser aplicado o disposto no art. 173, I, do CTN. 3. No caso dos autos, não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, motivo pelo qual a Fazenda Pública estadual lavrou Notificação Fiscal em 25 de janeiro de 1988, pugnando por débitos de ICMS referentes ao período de janeiro de 1982. Assim, o prazo que o Fisco estadual possuía para efetuar o lançamento era até 1º de janeiro de 1988, tendo em vista que, na hipótese, o prazo decadencial de que dispõe a Fazenda Pública para constituir o crédito tributário é de cinco anos a contar "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, do CTN). Portanto, efetivamente se implementou a decadência, não havendo o que ser reformado no acórdão recorrido. 4. Recurso especial desprovido.

Acórdão. Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros José Delgado, Francisco Falcão, Luiz Fux e Teori Albino Zavascki votaram com a Sra. Ministra Relatora. (grifos meus)

No presente caso, nenhuma dúvida quanto a existência de pagamento foi suscitada, daí correto o entendimento da DRJ em adotar a regra de definir o prazo inicial de contagem como sendo a da ocorrência do fato gerador, o que determinou o cancelamento da exigência para os fatos geradores anteriores a 21 de outubro de 1997.

Nego, pois, provimento ao recurso de ofício.

Cessão do uso de software e a sua customização

Segundo a própria autuada, seu objetivo social, dentre outros, é o fornecimento e a integração de sistemas, de telefonia fixa e móvel celular, produtos e programas no campo da eletrônica, com aplicação em telecomunicações, informática e supervisão, inclusive fornecimento de infraestrutura. Para isso, importa grande parte dos equipamentos, os quais, posteriormente, dá saída para empresas do ramo de telefonia.

Explica o Auditor-Fiscal no seu Termo de Verificação Fiscal de fls. 134/146, no item IV, que um *Sistema Móvel Celular* apresenta como elementos componentes, dentre outros, as Centrais de Controle e Comutação-CCC, Estações Rádios Base-ERB e Centros de Operação, Administração e Manutenção-OAM, e, para que haja um perfeito funcionamento desses sistemas, há a necessidade de *softwares* que, devidamente adaptados às necessidades de cada cliente (serviço de *customização*) são, pela sua natureza e essencialidade, partes integrantes de sua composição, sem os quais não funcionam. Assim, considerou o Fisco que, por fazerem parte da composição do produto, também devem compor o seu preço final e, consequentemente, sofrer a incidência do IPI, na linha das *Despesas Acessórias*, de que trata o artigo 118, I, b, c/c o § 1º, do RIPI/98. Ressaltou a autoridade fiscal que tal procedimento só foi por ele aplicado para os casos em que os *softwares* acompanharam produtos que haviam sido adquiridos no mercado externo, para os quais há a incidência do IPI.

Em relação a esta parte da autuação, o contribuinte, no Recurso Voluntário, se defende apresentando três argumentos: o primeiro, que, "no tocante ao contrato com a TELEPAR", o objeto era o fornecimento de uma *plataforma de gerência de força de trabalho*, que implicava no fornecimento de equipamentos adquiridos no país, bem como serviços consistentes na cessão de direitos de uso de programas de computador e de customização. Assim, alega que o auto de infração não poderia alcançar tais valores, visto tratar de equipamentos produzidos no Brasil, sobre os quais não há a incidência do IPI. Diz que seu argumento pode ser comprovado nos documentos que anexou às fls. 684/689.

Analisando os referidos documentos trazidos pela Recorrente nesta fase, verifiquei tratarem-se os mesmos de cópias de notas fiscais de saída de produtos para a empresa Telecomunicações do Paraná S/A – Telepar sem o destaque do IPI. Cotejando-as, contudo, com o que o Auditor-Fiscal denominou de "Relação das Notas Fiscais de Saídas de Software's a que se refere o item 'IV' do Termo de Verificação Fiscal datado de 04/09/2002 - Planilha F" (fls. 155/167), se verifica que as notas fiscais da Telepar não fazem parte da referida relação, ou seja, não foram alcançadas pelo presente lançamento de ofício, de modo que se mostra totalmente fora de contexto a alegação da Recorrente. Além disso, mesmo já tendo conhecimento dos efeitos da decadência, a Recorrente fez juntar notas fiscais de períodos anteriores a 21/10/1997.

O segundo argumento - de que a classificação fiscal atribuída de ofício pelo Auditor-Fiscal ao referido produto está equivocada - já foi devidamente analisado, e rejeitado,

pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, conforme noticiado acima; portanto, dele não conheço.

O terceiro e último argumento é o de que o preço cobrado pela cessão de direitos de uso dos *softwares* e sua *customização* não podem ser incluídos dentre as *despesas acessórias* a que se refere o § 1º do artigo 118 do RIPI/98. Invoca o Parecer Normativo SRF nº 341/71, interpretando que o mesmo considera como despesas acessórias apenas aquelas necessárias a garantir que o produto vendido chegue ao comprador, tais como o frete e o seguro. Além disso, a cessão do uso e a sua customização estariam sujeitas apenas ao ISS, na linha de julgamento do STJ que colaciona.

Os valores tributados pelo Fisco se referem, basicamente, a *softwares* que foram cobrados dos clientes como se fossem serviços prestados, assim descritos: "Sistema para ativação de funções de roteamento, gerenciamento e controle do equipamento"; "Pacote de *software* que se adiciona ao básico para implementar vários serviços de voz, tais como compressão, supressão de silêncio, cancelamento de eco VNS (*Voice Networking Services*) e outras facilidades de voz digital"; dentre outros. Além disso, fez incidir também o Fisco o IPI sobre os serviços de customização, que, como dito acima, é a adaptação dos *softwares* às necessidades dos clientes.

Assim, em resumo, temos, de um lado, o Fisco, que considera que o funcionamento dos produtos importados revendidos pela autuada depende totalmente dos *softwares* e dos serviços de customização prestados, o que implicaria na agregação desses valores ao preço daquele produto, sujeitos, ambos, produtos e "serviços", à incidência do IPI. E, de outro, a autuada, que alega que a cessão do direito de uso de programas de computador e serviços de adaptação aos clientes implicaria apenas na incidência do ISS.

Vejamos, pois, o que diz o dispositivo legal tido como infringido:

Art. 118 – Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constituiu valor tributável:

I – dos produtos de procedência estrangeira:

a) (...)

b) o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento equiparado a industrial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 18);

(...)

1º O valor da operação referido nos incisos I, alínea "b" e II, compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, § 1º, Decreto nº 1.593, de 1977, art. 27, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).

Foi no conceito de "despesas acessórias" que o Fisco considerou se enquadrarem os valores cobrados do cliente de forma adicional aos valores cobrados por conta da aquisição dos equipamentos, cujo funcionamento depende inteiramente daqueles *softwares*.

Existe um entendimento firmado no STF³ e no STJ⁴, que, fazendo uma distinção entre aqueles *softwares* fabricados em massa e comercializados até nos supermercados, os chamados *softwares* de prateleira, ou *standards*, e os *softwares*, voltados ao atendimento das necessidades específicas de um determinado usuário, preparados a pedido e de acordo com as solicitações deste, os chamados *softwares* por encomenda, considera serem aqueles, "mercadorias" e, portanto, sujeitos à incidência do ICMS, e estes, "serviços", sujeitos, portanto ao ISS.

Mas, como bem observou a decisão recorrida, esse entendimento não nos serve para o presente caso, visto que, mesmo em se tratando de *softwares* por encomenda, são estes partes inseparáveis do produto anteriormente vendido e que sofrera a incidência do IPI. Assim, o produto vendido pela autuada só cumpre a sua função se a ele forem acrescidos os programas de computador e a sua customização.

Assim, correto o enquadramento feito pelo Fisco, motivo pelo qual nego provimento ao recurso quanto a esta matéria.

Créditos indevidos por devolução ou retorno de produtos

A fiscalização glosou os créditos de IPI escriturados pela autuada em razão de, originários eles de produtos que reentraram no estabelecimento por conta de devolução de vendas de seus clientes, não terem sido também escriturados no Livro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, em desobediência, portanto, ao disposto na letra *b*, do inciso II, do artigo 152 do RIPI/98.

A devolução das vendas foi, entretanto, devidamente registrada no Livro Reg. Entradas, tendo, de outra parte, esclarecido a autuada à fl. 32 que não utilizava o referido Livro Mod. 3 pelo fato de suas compras, inclusive as importações, somente serem feitas para atender a fornecimentos contratados junto a clientes, cujas entregas são feitas diretamente no local da obra. Sendo assim, esclarece, não possui estoques, pois as compras efetuadas para atender a esses contratos são debitadas, contabilmente, no custo dos respectivos contratos.

O dispositivo tido como não observado foi o artigo 152, II, *b*, que dispõe:

Art. 152 – O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:

I – (...)

II – pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

a) menção do fato nas vias das notas fiscais originárias conservadas em seus arquivos;

b) escrituração das notas fiscais recebidas, nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente nos termos do art. 364;

c) prova, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante crédito

³ RE 176.626.

⁴ MS 5.934/RJ.



ou restituição do mesmo, ou substituição do produto, salvo se a operação tiver sido feita a título gratuito.

Não obstante a clareza do referido dispositivo, entendo que uma mera formalidade não tem o condão de afastar o direito ao contribuinte de aproveitar-se de um crédito que, na verdade, corresponde a um cancelamento de um débito anterior. Ora, dos três requisitos estabelecidos pela legislação, a autuada descumpriu apenas um, qual seja, o de não escriturar a reentrada em seu estabelecimento de produtos anteriormente vendidos e devolvidos no Livro Mod. 3, livro esse que, durante os anos em que militei na atividade de fiscalização externa, pouca utilidade vislumbrei no seu preenchimento, isso quando o encontrava em perfeito estado, já que poucas empresas, mesmo obrigadas, o escrituram. Assim, entendo que a Administração Tributária dispõe de inúmeras outras fontes de pesquisa para auferir a correção das atividades dos contribuintes do IPI, e prova disso encontramos na fiscalização que resultou no presente processo, já que, mesmo sem o Livro Mod. 3, pôde consubstanciar nada menos que quatro tipos de infração.

Admito existir posicionamento diverso do meu, inclusive em Acórdãos deste Segundo Conselho, tais como os citados pelo autor do procedimento além de tantos outros, porém, em sentido contrário também os há, tendo esta Terceira Câmara, com outra composição, acompanhado este meu entendimento, por unanimidade de votos, quando da apreciação do Recurso Voluntário nº 132.194, em decisão assim ementada no Acórdão nº 203-12.746, proferido na Sessão de 12/03/2008:

IPI. DEVOLUÇÃO DE PRODUTOS VENDIDOS. GLOSA DOS CRÉDITOS. FALTA DE REGISTRO DA OPERAÇÃO NO LIVRO MODELO 3. A falta de escrituração de devoluções de vendas no Livro Registro de Controle da Produção e dos Estoques - Mod. 3, por si só, não pode inviabilizar o aproveitamento de créditos, ainda mais quando, pelos documentos carreados ao processo, tem o julgador a convicção de que houve de fato a reentrada das mercadorias nos estoques

Mas, já na Sessão de 21/11/2007, esta mesma Terceira Câmara, acompanhou, por unanimidade, o voto da Conselheira Silvia de Brito Oliveira, no Acórdão nº 203-12.596, o qual, por sua vez, reproduzira o mesmo julgamento em voto proferido na Sessão de 18/05/2005, Relatoria do Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, no Acórdão nº 203-10.154, assim ementado:

IPI. CRÉDITO POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE MERCADORIAS.COMPROVAÇÃO.

O direito ao crédito do imposto por devolução ou retorno subordina-se ao cumprimento das exigências do art. 86 do RIPI/82, que incluem a escrituração da nota fiscal de entrada nos Livros Registro de Controle da Produção e do Estoque e Registro de Entradas. Na ausência de apenas um desses dois Livros, e comprovada a regular escrituração no outro, são admitidos outros meios de prova para corroborar a operação de devolução.

Em face do exposto, dou provimento ao recurso, para reconhecer à autuada o direito de aproveitar os créditos relativos à devolução de suas vendas, mesmo sem o registro no Livro Mod. 3.

Glosa de créditos antecipados – escrituração na data do desembaraço aduaneiro x escrituração na data da entrada das mercadorias importadas

O Auditor-Fiscal procedeu à glosa de créditos de IPI por ter a autuada escriturado-os na data em que efetuou o pagamento do imposto por conta do desembaraço aduaneiro de importações, quando, entendera, deveria o mesmo ter ocorrido apenas quando da efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento, o que somente ocorreu em data posterior. Considerou o Fisco, portanto, que houve desobediência ao disposto nos incisos I e II do artigo 97 do RIPI/98.

Ocorreu que a autuada, ao efetuar o recolhimento do IPI quando do desembaraço das mercadorias importadas, já efetuava o registro do crédito no Registro de Apuração do IPI, na coluna "Outros" e, quando do efetivo ingresso das mesmas, efetuava a sua escrituração no Livro Reg. de Entradas, no Livro Reg. Apuração de IPI, sendo que, neste, para evitar o aproveitamento em duplicidade, efetuava o seu estorno. Assim, o Fisco procedeu à glosa dos créditos registrados antecipadamente e, em face da reconstituição dos saldos, lançou de ofício o IPI então apurado.

De outra parte, alega a Recorrente que, como as vendas das mercadorias que importa são entregues diretamente ao seu cliente, poderia ela correr o risco de ter que pagar o imposto pela saída, sem antes se creditar do imposto nas entradas, já que as notas fiscais de entrada lhe chegam às mãos em momento posterior.

Vejamos os dispositivos do RIPI/98 tidos pelo Fisco como infringidos pela autuada:

Art. 147 – Os estabelecimentos industriais, e os eu lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

(...)

V – do imposto pago no desembaraço aduaneiro;

(...)

Art. 171 – Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade:

I – nos casos dos créditos básicos, incentivados ou decorrentes de devolução ou retorno de produtos, na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial;

II – no caso de entrada simbólica de produtos, no recebimento da respectiva nota fiscal, ressalvado o disposto no § 2.

De outra parte, vejamos o que dispõe o artigo 49 do Código Tributário Nacional:

Art. 49 – O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados. (grifei)

Não há dúvida de que a contribuinte tem o direito de se creditar do IPI pago quando do desembaraço aduaneiro, porém, há que se observar a regra que estabelece o

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 01, 10, 08	
 Marilce Cursino de Oliveira Mat. 8160 91650	

momento em que poderá fazê-lo e, conforme visto acima, seja na entrada efetiva ou na entrada simbólica de mercadorias, como, ao que parece, é o que ocorre com a autuada, esse momento é o do recebimento da nota fiscal correspondente; não quando do recolhimento da guia DARF.

Nessa linha, colaciono alguns julgamentos deste Segundo Conselho de Contribuintes:

CRÉDITO DO IMPOSTO – O IPI pago só poderá ser creditado, para o caso de produtos importados, na data da efetiva entrada do registro da DI, quando do desembaraço aduaneiro. Recurso Negado (Ac. 203-01.015, de 24/01/1994).

IPI - CRÉDITO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - O crédito decorrente do pagamento do IPI no despacho aduaneiro poderá ser apropriado para efeito de apuração do saldo da conta específica, quando da efetiva entrada do produto no estabelecimento. Recurso provido em parte. (Ac. 203-01877, Sessão de 08/11/1994).

IPI. INCIDÊNCIA SOBRE BENS IMPORTADOS. APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS. UTILIZAÇÃO EM MOMENTO DIVERSO DO PREVISTO NO CTN. O imposto pago por ocasião do despacho aduaneiro somente poderá ser deduzido do imposto devido após a entrada dos produtos importados no estabelecimento adquirente, consoante inteligência do art. 49 do CTN. Recurso negado. (Ac. 203-09086, Sessão de 12/08/2003).

Assim, correto o procedimento da fiscalização, que procedeu aos ajustes na formação do saldo de IPI da empresa e cobrou o imposto deixado de ser recolhido, devendo ser rechaçadas as argumentações da Recorrente quanto à inexistência de imposto a pagar, vez que desacompanhadas de demonstrativo nesse sentido, embora tivesse tido duas oportunidades para fazê-lo.

Nego, pois, provimento ao recurso em relação às glosas efetuadas em face do aproveitamento antecipado do IPI pago quando do desembaraço aduaneiro.

Multa pelo imposto não lançado, com cobertura de crédito.

A fiscalização infligiu uma penalidade pecuniária pela falta de lançamento em nota fiscal do IPI conforme descrito nos itens "001" e "002" do Auto de Infração, quais sejam, a não consideração, no valor tributável, dos valores considerados pelo Fisco como *despesas acessórias* (software e serviços de comutação), e erro na classificação fiscal e na alíquota, ressaltando aqui dois pontos: o primeiro, que a autuada reconheceu como devida parte da autuação, no que se refere ao erro na alíquota, recolhendo o IPI correspondente, inclusive, e, segundo, que a matéria relacionada à classificação fiscal já foi tratada pelo Terceiro Conselho de Contribuintes.

Portanto, discutiremos aqui tão somente a multa incidente sobre o item "001".

Com efeito, trata-se de multa pecuniária prevista no artigo 461 do RIPI/98, que dispõe:

2º - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 01, 10, 08
Márcia Cursino da Oliveira
Mat. Siaps 91650

Art. 461 – A falta de destaque do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto destacado ou o recolhimento, após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 45):

I – setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser destacado ou recolhido, ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, inciso I, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 45);

II – (...) (grifos meus)

Trata-se, pois de multa incidente sobre o valor do IPI que, não tendo sido destacado na nota fiscal, não foi lançado de ofício em face da existência, à época do fato gerador, de saldo credor a acobertá-lo.

Assim, não procede a alegação da Recorrente de que o auto de infração não estaria a indicar qual teria sido a infração penalizada, haja vista que os documentos de fls. 187/189, posteriormente substituídos pelos de fls. 558/559, estão a demonstrar os valores e a fundamentação legal utilizada.

Quanto aos alegados efeitos confiscatórios desta multa, invoco aqui a Súmula nº 2, aprovada na Sessão Plenária de 18 de Setembro de 2007, publicada no DOU de 26/09/2007, Seção I, pág. 28, que estabelece que o Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

De se manter, portanto, a presente multa pecuniária, repetindo o que já consignara no início da matéria, que o presente entendimento está relacionado apenas à infração descrita no item "001" do auto de infração.

Juros pela Taxa Selic

Também quanto a esse item cabe invocar o entendimento posto em súmula por este Colegiado, mais especificamente a de Súmula nº 3, que dispõe:

"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".

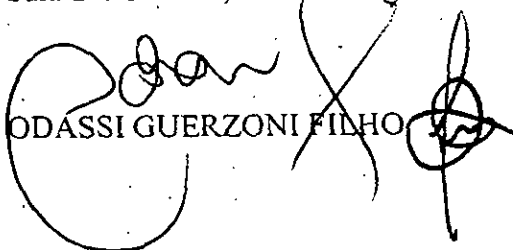
De se manter, também, a exigência devidamente acrescida dos juros moratórios calculados com base na Taxa Selic.

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, dou-lhe provimento parcial, nos seguintes termos: I) dele não conheço na parte em que versa sobre a classificação fiscal de mercadorias e da multa isolada correspondente, por tal matéria já ter sido objeto de julgamento por parte do Terceiro Conselho de Contribuintes; e II) na parte conhecida, dou-lhe provimento parcial apenas para reconhecer o direito da

contribuinte aproveitar os créditos de IPI incidentes sobre as devoluções de vendas, negando-lhe em relação às demais matérias.

Sala das Sessões, em 05 de agosto de 2008


ODASSI GUERZONI FILHO

