



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

Processo nº 10830.011820/2008-73
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3302-002.532 – 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2014
Matéria AI IPI
Recorrentes LONDRINA BEBIDAS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/2004 a 31/12/2005

DIREITO À REDUÇÃO DE 50% DE IPI. REFRIGERANTES E REFRESCOS. APLICAÇÃO DE DECISÃO FORMULADA EM PROCESSO ESPECÍFICO

Reflete no lançamento a decisão proferida em processo específico acerca do direito da aplicação do benefício de redução de 50% do IPI incidente sobre refrigerantes e refrescos nos termos da Nota Complementar (22-1).

BENEFÍCIO DA LEI Nº 11.941/09. DESISTÊNCIA TÁCITA DO RECURSO VOLUNTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. DEFINITIVA DO CRÉDITO.

A desistência tácita do recurso, em face do pedido de parcelamento, benefício da Lei nº 11.941/09, implica o fim da lide e a constituição definitiva do crédito tributário relativamente à matéria sobre qual ela versa.

INEXISTÊNCIA DE PROVAS. DECISÃO JUDICIAL. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO.

Cabível o lançamento de Ofício, inclusive com a penalidade legal, em face da contribuinte definida em lei, quando nos autos inexiste provas acerca de Decisões Judiciais impeditivas do destaque de IPI nas vendas à distribuidora, e cuja ausência do destaque do IPI deu-se por conta e risco da contribuinte.

TAXA SELIC. JUROS DE MORA.

É pacífico no CARF o entendimento acerca da aplicação da taxa SELIC no cálculo de juros de mora. Aplicação da Súmula CARF nº 4 e da decisão no RE 582.461, cuja idêntica matéria foi conhecida como de Repercussão Geral.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A penalidade pecuniária aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação tributária converte-se em obrigação principal e está sujeita, como tal, a incidência de juros de mora após o seu vencimento.

RO Provido e RV Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3^a câmara / 2^a turma ordinária** do terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso de ofício e, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao item 001 e não conhecer do item 003, ambos do recurso voluntário, e pelo voto de qualidade, negar provimento quanto ao item 004 do Recurso Voluntário, nos termos do voto da Redatora designada. Vencidos os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas (relatora), Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto, negavam provimento ao recurso de ofício e davam provimento ao item 004 do recurso voluntário. Designada a conselheira Maria da Conceição Arnaldo Jacó para redigir o voto vencedor.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente

(Assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS - Relatora

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Redatora.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva (Presidente), Gileno Gurjão Barreto (Vice-Presidente); Fabíola Cassiano Keramidas, , Alexandre Gomes, Mara Cristina Sifuentes e Maria da Conceição Arnaldo Jacó..

Relatório

Os autos foram objeto de análise preliminar prévia, através da qual requeri me fosse distribuído processo a ele relacionado para que pudesse realizar o julgamento conjunto dos casos. Desta feita, sirvo-me do relatório apresentado anteriormente, no Despacho em que solicitei a distribuição dos autos relacionados, para melhor descrição do objeto do presente, *verbis*:

“Trata-se de Auto de Infração (fl. 05/20), lavrado para constituição de créditos de IPI relativos ao período de 10/01/2004 a 31/12/2005. O lançamento divide-se em 04 itens distintos, sendo eles:

001 – Constituição de créditos de IPI em razão de destaque a menor, do imposto, nas notas fiscais de saída de refrigerantes, por suposto descumprimento de requisito necessário ao gozo da redução de 50% do IPI, permitida pela Nota Complementar 22-14 da TIPI/02. Em relação a este item a fiscalização esclarece

no Termo de Verificação Fiscal (fls. 38/69), que seria requisito exigido pela legislação para gozo da redução do IPI, em tela, a obtenção prévia de uma declaração da Receita Federal, reconhecendo que o produto atendia aos requisitos de gozo do benefício. Segundo informações do TVF o pedido efetuado pela Recorrente, para edição do referido Ato Declaratório foi indeferido, nos autos do processo administrativo nº 13009.000380/2004-86. O despacho proferido naqueles autos (fls. 147/148) negou o direito à redução, e a expedição do referido Ato Declaratório, por não ter a Recorrente comprovado sua regularidade fiscal, descumprindo, assim, o requisito estabelecido pelo artigo 60 da Lei nº 9.069/95.

002 – Constituição de crédito de IPI correspondente a créditos apurados pela Recorrente, em virtude do mandado de segurança nº 2003.61.0501146-9, por ela ajuizado para garantir o direito à apuração de créditos sobre aquisição de insumos tributados à alíquota zero, isentos e/ou não tributados. Segundo esclarecido no TVF, após decisão que negou a segurança, proferida pelo Tribunal Regional Federal, a fiscalização promoveu a glosa dos créditos que haviam sido apurados pela Recorrente (suportada em liminar e sentença favoráveis), por entender que os Recursos Especial e Extraordinários interpostos pela Recorrente não possuíam efeito suspensivo, o que autorizaria a glosa e constituição do crédito.

003 – Constituição de créditos de IPI relacionados à saídas sem destaque do imposto, com destino à distribuidoras das bebidas fabricadas pela Recorrente (empresa Bella Bebidas Litoral LTDA.). A distribuidora ajuizou medida judicial visando afastar a aplicação de pauta fiscal, na cobrança do IPI (ação ordinária nº 2002.50.01.009897-9), obtendo tutela antecipada e sentença favorável, porém suspendendo a obrigação dos fornecedores de promover o destaque do IPI somente na tutela antecipada, não confirmada na sentença.

004 - Constituição de créditos de IPI relacionados às saídas sem destaque do imposto, com destino à distribuidoras das bebidas fabricadas pela Recorrente (empresa Italian Comercial e Distribuidora LTDA), que ajuizou medida judicial visando à não aplicação da pauta fiscal em suas operações.

Em sua Impugnação (fls. 1.354/1.399), a Recorrente alega, em síntese que:

- para aproveitamento da redução de 50% do IPI, questionada no item 001 da autuação, a ausência de prévia de declaração da RFB, reconhecendo seu direito, não impedia o gozo da redução do imposto, porque os efeitos de tal ato eram meramente declaratórios e não constitutivos de seu direito. Seu direito estaria garantido pelo cumprimento dos requisitos da redução, quais sejam, a classificação fiscal no item beneficiado e o atendimento a padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura. Assim, tendo aquele Ministério registrado os produtos da Recorrente, como o produto indicado na classificação beneficiada, constando no rótulo a qualificação do produto (refrigerante de suco de fruta natural e/ou de guaraná), faria jus ao benefício;

- requereu a realização de perícia técnica para comprovação do cumprimento dos requisitos dos produtos, para beneficiar-se da redução do imposto, caso a autoridade fiscal assim entendesse necessário (indicando perito e quesitos);

- no que se refere à glosa dos créditos de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, apurados pela Recorrente com base no Mandado de Segurança nº 2003.61.0501146-9 – item 002 do lançamento – alega que há relação de prejudicialidade entre o auto de infração e a ação judicial e que, portanto, ainda que os recursos judiciais pendentes de julgamento não possuem efeito suspensivo quanto ao lançamento, deve ser sobretestado o presente feito até decisão final da esfera judicial sobre o caso;

- em relação aos itens 003 e 004 do lançamento a Recorrente alega que estava impedida por decisão judicial, proferida em processos dos quais sequer era parte, de promover o destaque do IPI nas saídas efetuadas para as duas distribuidoras mencionadas;

- quanto às remessas para a distribuidora Bella Bebidas Ltda. esclarece que embora o TRF tenha cassado a tutela antecipada que determinou que os fornecedores deixassem de destacar o IPI nas vendas para referida empresa – situação na qual se enquadrava a Recorrente – foi intimada da sentença concessiva da segurança em 19/12/2003, antes dos fatos geradores autuados. De todo modo, para ter certeza que diante da sentença deveria continuar sem destacar o IPI, questionou o Juízo sobre como proceder, e apenas em 20/01/2004 tomou ciência de despacho que esclareceu que deveria voltar a promover o destaque do IPI nas vendas para a Bella Bebidas. Tanto assim, que só há lançamento para os períodos de 10/01/2004 e 20/01/2004;

- no que se refere às operações realizadas com a Italian Comercial e Distribuidora Ltda. foi concedida tutela antecipada determinando que seus fornecedores se abstivessem de destacar o IPI nas vendas realizadas para tal empresa. A sentença confirmou a tutela, e o Recurso de Apelação da União foi recebido apenas no efeito devolutivo, o que confirma que a Recorrente está obrigada, por decisão judicial vigente, a não promover o destaque do IPI, objeto do lançamento;

- adicionalmente, em ambos os processos judiciais, restou claro nas decisões proferidas que os fornecedores das autoras não seriam responsabilizados pelo não do recolhimento do IPI, fundado nas respectivas decisões judiciais, de modo que, ainda que houvesse qualquer imposto a ser cobrado, deveria sê-lo diretamente dos clientes da Recorrente e não dela própria, na medida em que, só deixou de promover o recolhimento amparada em decisão judicial que assim determinava. Ademais, sequer haveria meio de promover o destaque do imposto em notas fiscais que há muito foram emitidas, repita-se, corretamente, sem o destaque, por conta de decisão judicial que assim determinava. Trata-se de questão de preclusão e coisa julgada – na medida em que o Fisco não pode pretender responsabilizar a Recorrente, quando as decisões judiciais determinaram especificamente que assim não poderia proceder – e de segurança jurídica, pois a Recorrente não pode ser responsabilizada por imposto que

(autores das medidas judiciais), sob pena de ser ilegalmente responsabilizada por atos destes terceiros;

- finalmente alega ser ilegal a exigência de juros de mora e multa, na hipótese de mantida a autuação no que se refere à falta de destaque do IPI nas vendas para as distribuidoras (itens 003 e 004 do lançamento), pois a Recorrente jamais esteve em mora, mas sim cumprindo decisão judicial que lhe impedia promover o destaque e recolhimento do imposto;

- questiona, ainda, a aplicação da Taxa SELIC como índice de juros de mora.

Sobreveio petição da Recorrente, em 31/03/2009 (fls. 2.921/2.923) na qual expressamente desiste da discussão a respeito dos valores lançado com base no item 002 do auto de infração, pois realizaria seu pagamento por meio de parcelamento.”

A DRJ em sua decisão manteve parcialmente o lançamento (fls. 2.955/2.967 - Volume 15), conforme ementa a seguir transcrita verbis:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

DESISTÊNCIA PARCIAL DE IMPUGNAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO.

A desistência parcial da impugnação, expressa pelo contribuinte, implica o fim da lide e a constituição definitiva do crédito tributário relativamente à matéria sobre qual ela versa.

REDUÇÃO DO IPI. CONDIÇÃO.

O gozo da redução de 50% do IPI, a que se refere a NC 22-I da TIPI, depende de prévia declaração da Receita Federal do Brasil.

PROCESSO JUDICIAL. MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE SUSPENSA DURANTE A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Comprovado que a exigibilidade do crédito tributário estava suspensa antes do início da ação Fiscal é forçoso concluir que se aplica ao caso o disposto no artigo 63 e parágrafos da Lei nº 9.430/96.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Legal a aplicação da taxa SELIC para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.

Lançamento Procedente em Parte”

A DRJ reconheceu que o item 002 não faz mais parte da discussão, e que deveria ser cancelada a multa de ofício lançada sobre os valores que não

foram destacados pela Recorrente nas vendas efetuadas para a ITALIAN COMERCIAL, pois havia decisão judicial determinando que a empresa assim procedesse. Contudo, entendeu possível o lançamento para evitar a decadência (cancelando, portanto, apenas a multa de ofício lançada sobre tais valores). Em virtude do valor exonerado, foi apresentado Recurso de Ofício.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 3.000/3.050 – Volume 16) a Recorrente reiterou os fundamentos apresentados em sua Manifestação de Inconformidade, acrescentando que é ilegal a aplicação de juros sobre as multas lançadas, acrescidos nos cálculos decorrentes da decisão recorrida (matéria não tratada na impugnação, porque tais juros não foram aplicados sobre a multa no auto de infração), seja por ausência de previsão legal (o art. 61 da Lei nº 9430/96, ao fazer referência à atualização do débito refere-se apenas ao principal), seja porque só foram acrescidos após a decisão da DRJ (e não originariamente no auto de infração), o que ofenderia o princípio da revisão das decisões. Vieram-me então, os autos para decisão.”

Na ocasião solicitei a distribuição dos autos do Processo Administrativo nº 13009.000380/2004-86, pois referido processo cuidava da questão do aproveitamento do benefício fiscal de IPI objeto do item 001 da autuação ora sob análise. O Processo foi a mim distribuído, incluído na pauta de julgamento da sessão de maio de 2013 e julgado na sessão de junho de 2013 (acórdão 3302-002.157), tendo sido a conclusão do julgamento pela manutenção do auto de infração por voto de qualidade.

Em 28 de janeiro de 2014, a Recorrente peticionou informando ter aderido ao parcelamento da Lei nº 11.941/09, cujo prazo foi reaberto pelo artigo 17 da Lei nº 12.865/13, tendo incluído no referido parcelamento parte dos valores devidos, em síntese incluiu na anistia os valores referentes ao Item I do auto de infração e parte do Item III, no que se refere às saídas de produtos para a empresa Bella Bebidas Litoral Ltda.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, Relatora

Os recursos atendem os pressupostos de admissibilidade razão pela qual deles conheço.

Conforme relatado trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela autoridade administrativa competente em razão da desoneração da multa imputada à operação realizada com a empresa Italian Comercial e Distribuidora Ltda. (“Italian”); e de Recurso Voluntário apresentado em virtude da manutenção do restante do auto de infração.

(A) RECURSO DE OFÍCIO

Dos termos relatados constata-se que o v. acórdão recorrido concluiu pelo cancelamento do auto de infração na parte em que se refere à multa de ofício (75%) incidente sobre o IPI não destacado nas operações realizadas com a empresa *Italian*. De acordo com a decisão recorrida, a medida judicial que impediu a Recorrente de realizar o destaque do IPI nas

operações com a empresa *Italian*, à época dos fatos, estava válida, vigente e eficaz e, portanto, a ação do contribuinte estava respaldada em decisão judicial, o que justificou o cancelamento da multa instituída pelo auto de infração neste particular.

Com razão a decisão recorrida. A decisão argumentou pelo cancelamento da multa com base no argumento de que seria caso de constituição de crédito tributário para fim de evitar a decadência, haja vista a decisão judicial.

Na hipótese de o tributo poder ser constituído contra a Recorrente, premissa adotada pela decisão recorrida, dada a existência de decisão judicial válida e eficaz é exatamente esta a consequência esperada, a constituição do tributo para evitar a decadência do direito do Fisco. Logo, com razão a decisão recorrida.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício apresentado, mantendo a decisão recorrida neste particular.

(B) RECURSO VOLUNTÁRIO

Os autos de infração, na parte mantida, tratam de autuação de IPI fundada em diversos motivos distintos, razão pela qual, para melhor análise do caso, passo a considerar cada um dos itens da autuação separadamente (exceto o item 002, em relação ao qual já houve desistência expressa da discussão administrativa – fls. 2.921/2.923).

ITEM 001 - BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DE 50% DO IPI

De acordo com a autuação fiscal constata-se que parcela do valor objeto do lançamento se refere a IPI que teria deixado de ser recolhido – indevidamente segundo a fiscalização – em virtude da aplicação da redução de 50% do valor do imposto, permitida pela Nota Complementar 22-1 da TIPI/02. O Fisco entende que a Recorrente teria de ter obtido prévia declaração da Receita Federal, o que a autorizaria a aplicar a redução; enquanto a Recorrente alega que tal declaração não é imprescindível para a utilização da redução pois não constitui seu direito, apenas o declara, reconhecendo-o como existente. Esta distinção (efeito declaratório x efeito constitutivo) é o ponto fulcral da questão sob análise.

Registra-se que a análise do direito da Recorrente de aplicar ou não referido benefício fiscal foi objeto de outro processo administrativo, qual seja, o Processo Administrativo nº 13009.000380/2004-86. Neste sentido, é inócuia a discussão nestes autos quanto ao direito da Recorrente de aproveitar o benefício fiscal, pois deve ser respeitada a decisão a ser proferida nos autos que cuida exclusivamente desta questão.

Referido processo foi levado a julgamento por mim na sessão de maio de 2013 desta Turma. Na ocasião verificou-se que a DRJ já havia reconhecido o direito da Recorrente à aplicação do benefício fiscal, restando apenas um ponto pendente de litígio, para ser解决ado por este Tribunal: a partir de quando a Recorrente faria jus à aplicação do benefício.

A discussão era se a Recorrente já poderia aproveitar a redução do IPI desde o momento em que cumpriu os requisitos de gozo do benefício (verificados pelo Ministério da Agricultura – em 16/10/2001), ou se apenas a partir do momento em que protocolou perante a Receita Federal informação sobre seu direito (reconhecido pelo Ministério da Agricultura – em 28/05/2004).

Neste ponto, de se destacar que foi objeto da autuação fiscal discutida nos autos do presente processo o período de 10/01/2004 a 31/12/2005. Portanto, não há dúvida – independentemente do resultado final proferido nos autos do Processo Administrativo nº 13009.000380/2004-86, que para o período de 28/05/2004 em diante, a Recorrente tinha direito ao benefício fiscal, razão pela qual, é imperioso reconhecer a improcedência do lançamento tributário para o período após 28/05/2004, posto que se trata de matéria incontroversa.

No tocante ao período controverso nestes autos – de 10/01/2004 a 28/05/2004 – me manifestei (nos autos do Processo Administrativo nº 13009.000380/2004-86, do qual também fui relatora) no sentido de reconhecer o direito do contribuinte aproveitar o benefício desde que regularmente cumpridos – e verificado o cumprimento – dos requisitos para o gozo da vantagem fiscal.

Vale dizer, naqueles autos manifestei meu entendimento de que desde 16/10/2001, a Recorrente fazia *jus* ao aproveitamento do benefício fiscal em tela, razão pela qual votei pelo cancelamento integral do lançamento ora sob análise, na parte que se refere ao aproveitamento do benefício de redução de 50% do IPI – item 001 da autuação.

No entanto, por voto de qualidade, meu voto naqueles autos tornou-se vencido, tendo sido mantido o entendimento de que a Recorrente apenas faria *jus* ao aproveitamento do benefício a partir da data do protocolo perante a Receita Federal do Brasil, ou seja, a partir de 28/05/2004.

Neste sentido, ressalvada minha posição pessoal (acima exposta), seria o caso de manutenção parcial do auto de infração, em razão da aplicação do benefício apenas a partir de 28/05/2004. Todavia, de acordo com petição protocolada em janeiro/14, não há mais litígio em relação a este período do auto de infração, uma vez que o contribuinte optou por incluí-los no REFIS (Lei nº 11.941/09).

Ante o exposto, aplico após o período de 28/05/2004, a decisão proferida nos autos do processo administrativo nº 13009.000380/2004-86 e reconheço a inexistência de controvérsia no período anterior, mantendo o auto de infração neste particular em vista da adesão da Recorrente ao REFIS, ressaltando a suspensão da exigibilidade deste débito enquanto pendente o parcelamento.

ITEM 003 – IPI NÃO DESTACADO - VENDAS EFETUADAS PARA BELLA BEBIDAS – MEDIDA JUDICIAL

Conforme relatado, este item está relacionado a processo judicial movido pela empresa Bella Bebidas (“Bella”), cliente da Recorrente, na qual esta requereu autorização judicial para que não lhe fosse retido o valor que seria devido a título de IPI. A discussão em relação a este item tornou-se irrelevante porque a Recorrente incluiu os débitos aqui exigidos na anistia - REFIS (Lei nº 11.941/09), o que tornou a matéria prejudicada.

Logo, reconheço a inexistência de controvérsia em relação a este item, mantendo o auto de infração neste particular em vista da adesão da Recorrente ao REFIS, ressaltando a suspensão da exigibilidade deste débito enquanto pendente o parcelamento.

ITEM 004 – IPI NÃO DESTACADO - VENDAS EFETUADAS PARA ITALIAN – MEDIDA JUDICIAL

Em relação a este item do auto de infração, trata-se de lançamento de IPI referente a operações cujo imposto não foi recolhido em razão de medida judicial ajuizada pelo adquirente dos produtos, na qual foi proferida decisão que determinou que a Recorrente se abstivesse do destaque e pagamento do IPI nas operações ocorridas com a empresa Italian Comercial e Distribuidora Ltda. ("Italian").

Conforme se verifica dos autos, a empresa *Italian* propôs ação ordinária (fls. 2092/2122 – Vol XI) nº 2002.50.01.009894-3, por meio da qual requereu a declaração de constitucionalidade da exigência do IPI com base em pautas fiscais, tendo obtido decisão antecipatória favorável ao seu pleito em 19/12/02, *verbis*:

Decisão Antecipação da Tutela - fls. 2130/2133 (Vol XI)

"Posto isto, DEFIRO, EM PARTE, A MEDIDA REQUERIDA, para determinar à União Federal que se abstenha de exigir da demandante o pagamento do IPI com base em valores pré-determinados em "pautas fiscais". Quanto à extensão dos efeitos desta medida ao estabelecimento filial da autora, nos termos requeridos no pleito antecipatório, condiciona-a à apresentação do respectivo CNPJ, tendo em vista que a personalidade jurídica é uma só, mas, para fins da legislação tributária federal, cada estabelecimento é um contribuinte autônomo.

Oficie-se às empresas fornecedoras declinadas no rol que acompanha a exordial para que observem o presente decisum nas relações que mantiverem com a demandante. " - destaquei

Por meio de ofício de mesma data – 19/12/02 – a Requerente foi intimada da decisão favorável, bem como de que estava proibida de proceder ao destaque do IPI na nota fiscal, a saber:

"OFÍCIO N": 1332/2002

Ilustríssimo(a) Senhor(a),

De ordem do Excelentíssimo Senhor, DOUTOR MACÁRIO RAMOS JÚDICE NETO, MM. Juiz Federal da 3ª Vara da Seção Judiciária do Espírito Santo, remeto, em anexo, cópia da DECISÃO, concessiva de liminar, proferida no bojo dos autos do processo nº. 2002.50.01.009894-3 (ORDINÁRIA / TRIBUTÁRIA),

Movido por(la) ITALIAN AUTO GÁS LTDA em face da UNIÃO FEDERAL, informando a Vossa Senhoria, que a mesma através de seu estabelecimento (matriz), está desobrigada de recolher o imposto sobre produtos Industrializados IPI, incidente sobre os produto que a mesma adquirir, estando vedado à União Federal/Fazenda Nacional, qualquer ato no sentido de serem exigidos os valores de IPI sobre as Compras - a serem realizadas a partir da ciência do presente Ofício, devendo essa empresa fornecedora não destacar nas notas fiscais de venda o valor do IPI e fazer constar das mesmas a menção, ao presente Ofício, devendo, tão somente, informar, ao final de cada período de apuração, à autora, o valor do tributo que a mesma ficar desobrigada de suportar, ficando esta empresa

fornecedor isenta de qualquer responsabilidade perante a Receita Federal sendo a mencionada autora a única responsável pelo tributo; caso venham a sucumbir na ação.”

Nos autos do mencionado processo judicial, a Cervejaria BELCO apresentou petição (fls. 2172/2173 – Vol XI) tratando da ordem recebida versus a sua posição de substituta tributária, tendo o magistrado em 28/01/03, decidido os questionamentos da seguinte forma (fls. 2174/2178 – Vol XI):

“Não obstante o teor da decisão por mim proferida ser absolutamente claro quanto ao entendimento dos Tribunais a propósito da invalidade Pauta Fiscal para efeito de tributação do IPI, tal qual se encontra atualmente prevista em lei, observo ser necessário disciplinar em que medida as empresas fornecedoras da autora, enquanto contribuintes de direito, respondem pela eventual dívida fiscal para a hipótese de a autora vir a sucumbir na presente demanda.

(...)

“No entanto, deve-se ter em conta que, não obstante os fornecedores das autoras, enquanto contribuintes de direito; no plano do direito material, respondam pela dívida fiscal em relação à etapa de incidência do IPI, “ora questionada tal responsabilidade somente prevalecerá para a hipótese de deliberada e voluntariamente não cumprirem o seu múnus, ou seja, o seu poder de destacar das notas fiscais de Venda o IPI. Já para a hipótese na qual tal destaque não se verifique em razão de uma ação judicial do contribuinte de fato, em cujo âmbito se pleiteia e obtém uma ordem dirigida ao fornecedor para que não destaque o tributo em virtude de haver o juízo vislumbrado ilegalidade na exação, tal qual alegado, por certo que a responsabilidade pela dívida fiscal fica, como ficará, afastada para os contribuintes de direito, vigendo, no plano processual, a responsabilidade objetiva do demandante pelo resultado da demanda (art 574, CPC), significando dizer que somente a autora responderá integralmente pela dívida tributária caso a tutela antecipada não venha a ser mantida até o juízo final. O art. 574 do CPC é elucidativo, porquanto a antecipação de tutela está mais para a execução do que para o plano do conhecimento ou cautelar, pois se cuida de execução para segurança e não segurança para execução, no dizer do saudoso Pontes de Miranda. Entre os prejuízos que o Fisco poderá cobrar está a dívida tributária e seus consectários, não sendo justo e legítimo impor ao fornecedor a responsabilidade em razão do resultado da demanda incoada pelo contribuinte de fato, na medida em que a jurisprudência vem reconhecendo a legitimidade deste último para tanto, em virtude do princípio da repercussão. A meu sentir os contribuintes de direito, vale dizer, os respectivos fornecedores somente poderiam, ou poderão, ser responsabilizados em razão de eventual conduta omissiva sua, resultante do não-recolhimento voluntário, parcial e/ou integral do tributo, no exercício do seu poder de destacar o IPI, mas jamais em razão de cumprirem uma decisão judicial.

Documento assinado digitalmente conforme **mas jamais em razão de cumprirem uma decisão judicial**,
Autenticado digitalmente em 06/05/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em
06/05/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por FABIOLA CAS
SIANO KERAMIDAS, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 18/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

carreando a autora para sim toda a responsabilidade objetiva pelo resultado da demanda.

Fica, pois, mantida a ressalva constante dos ofícios expedidos e dos que ainda o serão quanto ao fato de a autora ser a única responsável pelo resultado fiscal pelo fato da sucumbência eventual da demanda." (destaquei)

Mesmo raciocínio consta da sentença proferida em 16/12/2003 (fls. 2379 – Vol.XII a fls. 2408 – Vol.XIII), que da seguinte forma dispõe:

Fls. 2383

"Não há dúvidas de que na hipótese de o não-recolhimento do IPI se dar por ato exclusivamente imputável ao contribuinte de direito este responderá perante o Fisco. Mas caso eventual não-pagamento do tributo ou pagamento em valor menor ao exigido pela Administração Tributária se dê em virtude de questionamento do contribuinte de fato, como as autoras, obtendo uma ordem judicial, por certo a responsabilidade tributária do contribuinte de direito fica afastada, não podendo a União, como na hipótese do IPI, acionar o contribuinte de direito, no futuro, diante de eventual insucesso na demanda incoada. Esse fenômeno se dá, não obstante a posição de devedor do contribuinte de direito, em razão do princípio da responsabilidade objetiva do demandante, prevista no art. 574 do CPC." - destaquei

A Recorrente foi devidamente intimada da sentença por meio do OFÍCIO N° 00.0003.000186-4/2004 – DS (fls. 2135 –Vol. XIII),

O lançamento originalmente foi feito com cobrança de multa, devidamente cancelada pela DRJ em virtude do reconhecimento da suspensão da exigibilidade do imposto – tendo sido mantido apenas para prevenir a decadência. Neste aspecto, percebe-se que a v. decisão recorrida reconheceu a existência da ação judicial, bem como os efeitos das decisões vigentes à época, consta dos autos (fls. 2540 – Vol. XIII; fls. 2622 – Vol. XIX) que o recurso de apelação da União Federal teria sido recebido sem efeito suspensivo, apenas em seu efeito devolutivo.

Da análise dos fatos resta evidente que **a Recorrente deixou de realizar a retenção do tributo por determinação judicial, em estrito cumprimento de ordem emanada pelo Judiciário.** Se estivéssemos atuando no âmbito do direito penal, tratar-se-ia da aplicação do princípio de inexigibilidade de conduta diversa, ante a total impossibilidade do Recorrente adotar outra conduta que não aquela que lhe foi determinada pelo judiciário.

Inclusive, este é o ponto convergente entre Recorrente e decisão recorrida, na qual manteve-se o auto de infração apenas para o fim de evitar a decadência. Uma vez que já neguei provimento ao Recurso de Ofício, resta analisar se, a despeito das decisões judiciais mencionadas, é possível a manutenção do auto de infração contra a Recorrente. Entendo que não. Explico.

É fato que, em um primeiro momento, apenas a Recorrente poderia ser impelida ao pagamento do IPI sob análise, tendo em vista ser contribuinte de direito da exação

em comento, responsável direto pela retenção do tributo. Vale dizer, o lançamento não poderia, a princípio, ser direcionado à *Italian*, a despeito desta ser contribuinte de fato do IPI.

Aqui mister se faz analisar de forma mais detalhada as obrigações impostas ao contribuinte de fato e de direito da obrigação tributária em comento, em especial no que tange a sistemática de incidência e recolhimento do IPI.

É indiscutível que a capacidade contributiva do imposto relaciona-se com o contribuinte de fato, que é quem suporta ônus tributário. É no patrimônio deste que o tributo repercute, por esta razão que é o legitimado à repetição do indébito, nos termos do art. 166 do CTN.

Neste aspecto, sigo o entendimento do Professor Marco Aurélio Grecco, proferido no parecer apresentado pela Recorrente no presente julgamento, no sentido de que, no âmbito IPI, a relação jurídica tributária tem no contribuinte de fato o verdadeiro destinatário da norma legal de incidência¹.

O industrial – Recorrente – vincula-se ao fato gerador do imposto (evento ligado ao produto industrializado) pessoal e diretamente, *o que permite sua qualificação formal de contribuinte, mas sua posição é instrumental da arrecadação de um imposto que capta a capacidade contributiva manifestada pelo adquirente*.

Parece-me claro que **ao contribuinte de direito é dado o papel de operacionalizar a cobrança do tributo**, em princípio realizando o lançamento do imposto e, a seguir, exigindo dois valores do contribuinte de fato (a) o preço do produto e (b) o valor do imposto. O primeiro para si, o segundo para o Fisco.

O contribuinte de direito, portanto, age como um agente arrecadador do imposto – age no interesse do Fisco, recolhendo o imposto que, de fato, é devido por seu cliente, a quem transfere o ônus do IPI. Não há dúvidas, por tudo que já se estudou e discutiu na doutrina e na jurisprudência, de que o valor do IPI, destacado no documento fiscal, não se configura receita do industrial (o próprio destaque na nota fiscal, com a exclusão do campo de incidência do PIS e da COFINS – incidentes, estes sim, sobre a receita – confirmam tal assertiva). Trata-se, claramente, de imposto cujo ônus é do adquirente do produto. **A dinâmica do recolhimento do IPI evidencia, portanto, que o industrial instrumentaliza a cobrança e recolhimento do imposto devido pelo contribuinte de fato, adquirente do produto**.

Claras estas premissas, necessário voltarmos o olhar para as obrigações propriamente ditas. De acordo com o defendido pelo Professor Marco Aurélio de forma clara e precisa, a obrigação jurídica imposta pela norma à Recorrente era de *cobrar determinado montante de determinado adquirente, em razão de um determinado produto e no momento daquela aquisição*. Diz ainda o doutrinador que o industrial tem um “poder jurídico de cobrar” exercido “no interesse e por conta do Fisco”.

A conclusão do raciocínio é que esta obrigação tem que ser exercida com elementos definidos: (a) em relação a determinado contribuinte de fato; (b) em virtude de determinado produto e (c) no exato momento da venda do produto. A impossibilidade do

Documento assinado digitalmente.¹ Aquí o doutrinador cita Héctor Villegas in "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", Buenos Aires: Autenticado digitalmente por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 06/05/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por FABIOLA CASIANO KERAMIDAS, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por WALBER JOSE DA SILVA Impresso em 18/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

cumprimento destes requisitos impediria, a seu ver, o cumprimento da norma em si, posta a total impossibilidade de substituição dos aspectos desta obrigação instrumental.

A questão é relevante porque à época da ocorrência do fato gerador do tributo, existia decisão judicial expressamente impedindo a Recorrente de proceder à apuração, recolhimento e destaque do IPI devido pelo contribuinte de fato autor da medida judicial. A decisão judicial, para ser efetiva, obrigatoriamente teve que obstar a Recorrente do cumprimento de sua obrigação instrumental de promover a cobrança do crédito tributário. Assim, o Juízo proferiu uma decisão que atingiu – pela própria sistemática de recolhimento do tributo – tanto contribuinte de fato como contribuinte de direito.

Neste aspecto questiona-se: a obrigação obstada pela determinação judicial poderia ser reinstituída *a posteriori*. Claro que não resta dúvida de que o tributo em si poderia ser lançado, ainda que posteriormente, mesmo que para o fim de evitar a decadência. A questão é se é possível exigir do contribuinte de direito a obrigação instrumental a que ela estava sujeita à época da ocorrência do fato gerador.

Entendo que não. É cediço que a obrigação da Recorrente consiste em um *poder de instrumentalizar a cobrança de um crédito de terceiro, no caso o Fisco*. Concordo com o Professor Marco Aurélio quando diz que a instrumentalização da cobrança só pode ocorrer se estiverem presentes todos os componentes de sua formação, no sentido de que não existe *adiamento ou prorrogação do exercício do poder*. Não é possível exigir que o contribuinte de direito, à *posteriori*, retenha valores que há uma determinada época foram devidos pela *Italian* e que deixaram de ser recolhidos por decisão judicial ocasionada pela própria *Italian*. A relação jurídica que originou a exigência não existe mais, assim como não há mais momento para a realização da retenção. Inclusive, à época dos fatos pode até ser que a Recorrente não tivesse mais qualquer relação comercial com a *Italian*.

Em decorrência da sistemática de apuração do IPI, o contribuinte de direito – industrial – só pode recuperar o tributo cujo ônus é do contribuinte de fato – adquirente – no momento em que promove o faturamento do produto tributado. O recolhimento é antecipado, mas o momento de recuperar este imposto – frente o verdadeiro contribuinte – é o momento do faturamento.

Se por determinação judicial o industrial estava impedido de promover o recolhimento (e, por conseguinte, não havia quantia nenhuma a recuperar a cada faturamento que emitia contra o autor da medida judicial), na hipótese de reversão da decisão judicial que suspendeu a obrigação principal do contribuinte de fato/adquirente, não há meios de se reverter os efeitos que atingiram o industrial. **A obrigação do industrial, de recolher antecipadamente o imposto e cobrá-lo do adquirente do produto, não poderia ser restabelecida – nem mesmo pelo Juízo da causa - simplesmente porque ele (o industrial) não teria como recuperar esse tributo.**

Admitir outra opção seria converter o ônus tributário para o contribuinte de direito o que implicaria, por sua vez, em uma distorção da regra matriz tributária, segundo a qual é do adquirente do produto o ônus do IPI. Conseqüentemente, essa distorção transformaria o contribuinte de direito em contribuinte de fato o que ofende a legislação tributária que não prevê a incidência nestes termos.

prejuízos que a execução da medida liminar causar ao Réu, *in casu*, o Fisco. Exatamente nesta linha de raciocínio está a Solução de Divergência da COSIT nº 27/02, que foi anexada aos autos no Recurso de Impugnação, na qual a Receita Federal posiciona-se pela impossibilidade de exigir-se o tributo do terceiro – industrial – que não moveu a ação judicial.

Entendo, portanto, quem em virtude das decisões judiciais proferidas no caso concreto, dos efeitos destas decisões e da estrutura e sistemática de apuração do IPI, **seria impossível manter o lançamento sob análise, na medida em que ele modifica a própria regra matriz do IPI, na medida em que transforma o contribuinte de direito em contribuinte de fato**. Tal conclusão se fundamenta, em especial, no fato de que o recolhimento deixou de ser promovido por expressa ordem judicial, a qual não pode, caso revertida, vir a prejudicar a Recorrente, que deixou de cumprir sua obrigação de recolhimento do imposto cujo ônus era do autor da medida judicial, em cumprimento ao que antes dispôs o Juízo da causa.

Adicionalmente, parece-me que o procedimento que poderia, no limite, ser adotado pela autoridade fiscal, seria o cancelamento dos créditos dos insumos, contabilizados pela Recorrente. **Jamais a constituição do crédito tributário supostamente devido na saída do produto, sob pena de ofensa à regra matriz e à condição do industrial de contribuinte de direito (mero instrumentalizador do cumprimento da obrigação principal, que cabe ao contribuinte de fato – adquirente dos produtos)**.

No entanto, a fiscalização incorreu em equívoco ao promover a constituição do crédito tributário contra a Recorrente, quando deveria apenas promover o cancelamento dos créditos escriturais contabilizados.

Diante do exposto, conheço dos Recursos de OFÍCIO e VOLUNTÁRIO para o fim de **(A) NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício e, em relação ao **(B) Recurso Voluntário**, julgá-lo PARCIALMENTE PROCEDELENTE para **(i)** em relação ao item 001, cancelar o lançamento dos valores relacionados a fatos geradores ocorridos após 28/05/2004, pois sem fundamento jurídico; **(ii)** em relação ao item 003, reconhecer que a adesão à anistia prejudicou a análise do recurso; **(iii)** em relação ao item 004, cancelar a autuação vez que entendo que houve a conversão do contribuinte de direito em contribuinte de fato, e que tal providência tornaria impossível a recuperação do ônus tributário envolvido.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de março de 2014

(assinado digitalmente)

Fabiola

Cassiano

Keramidas

-

Relatora

Voto Vencedor

Conselheira MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ

Como relatado, tratam-se de Recurso de Ofício interposto pela 2ª Turma da DRJ/RPO no Acórdão 14-23.296 e de Recurso Voluntário em face do mencionado Acórdão, naquilo em que foi mantido pela DRJ/RPO.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/05/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 06/05/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por FABIOLA CASIANO KERAMIDAS, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 18/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O Recurso de Ofício foi interposto em face de a Autoridade Julgadora de 1ª Instância Administrativa ter exonerado parcialmente o crédito tributário, referente à exclusão da Multa de Ofício de 75% constante do lançamento efetuado no item “004- IPI Não destacado – Vendas Efetuadas para Italian – Medida Judicial”, por ter aquela autoridade julgadora entendido que estava a empresa Italian Comercial e Distribuidora Ltda, acobertada por medida liminar impeditiva de exigência do pagamento de IPI e, em consequência, a Fazenda Pública, por força da decisão judicial, estaria proibida, naquela ocasião, de exigir o pagamento de IPI, bem como, de aplicar a multa de ofício punitiva à autuada.

Excedido o limite de alcada, o acórdão submeteu-se à remessa de ofício nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, art. 34, 1, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 10 dezembro de 1997, art. 67, combinada com a Portaria MF nº 375, de 7 de dezembro de 2001, art. 2º e, portanto, deve ser objeto de análise deste colegiado.

O Recurso Voluntário, por sua vez, é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em face da desistência parcial da impugnação, expressamente formulada pela contribuinte, antes de ser prolatada a decisão da DRJ, em relação à infração 02 do auto de infração atinente aos créditos indevidos de IPI, no período de julho de 2004 a dezembro de 2005, relativos à aquisição de materiais não tributados, tributados à alíquota zero ou isentos de IPI, cujo crédito tornou-se definitivo, o recurso voluntário abrangeu inicialmente apenas as infrações constantes dos itens a seguir identificados:

ITEM 001 - BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DE 50% DO IPI

ITEM 003 – IPI NÃO DESTACADO - VENDAS EFETUADAS PARA BELLA BEBIDAS – MEDIDA JUDICIAL

ITEM 004 – IPI NÃO DESTACADO - VENDAS EFETUADAS PARA ITALIAN – MEDIDA JUDICIAL

Vejamos cada uma delas.

ITEM 001 - BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DE 50% DO IPI

No Termo de Verificação Fiscal, o autuante, acerca desse item de infração, efetua a seguinte ressalva:

“XI) Apesar do contribuinte não ter apresentado qualquer documentação adicional, conforme explicado no item VIII), constatamos que o contribuinte protocolizou m 28/05/2004 (Folhas 147/154),o processo administrativo 13009.000380/2004-86 no qual pleiteou a redução da alíquota do IPI de que dispõe a Norma Complementar NC (22-1) da TIPI de 2002, mas teve o seu pedido indeferido (Folhas 147/148).”

Contudo, conforme relatado acima pela Conselheira Fabíola Cassiano Keramidas, a análise do direito da Recorrente de aplicar ou não o benefício fiscal de redução de 50% do IPI incidente sobre refrigerantes e refrescos nos termos da Nota Complementar (22-

1), incluída na Tabela de Incidência do IPI pelo Decreto nº 84.637, de 16 de abril de 1980, objeto do Processo Administrativo nº 13009.000380/2004-86, foi julgado pela Terceira Turma da Delegacia de Julgamento de Juiz de Fora – MG, por meio do Acórdão nº 09-24.665, no qual reconheceu o direito à redução de alíquota pleiteada, à Londrina Bebidas Ltda., no período compreendido entre 28/05/2004 a 24/09/2008, nos termos do relatório e do voto que integrou aquele julgado.

Em face da inconformidade da contribuinte com a decisão acerca do prazo inicial para o gozo de referida redução de 50%, a mesma interpôs recurso voluntário.

Como ressalvado pela relatora, a discussão naquele processo era se a Recorrente já poderia aproveitar a redução do IPI desde o momento em que cumpriu os requisitos de gozo do benefício (verificados pelo Ministério da Agricultura – em 16/10/2001), ou se apenas a partir do momento em que protocolou perante a Receita Federal informação sobre seu direito (reconhecido pelo Ministério da Agricultura – em 28/05/2004).

Naquele processo, fui designada redатора, e o voto vencedor proferido no Acórdão nº 3302-002.157, de 25 de junho de 2013, foi no sentido de manter a decisão da Terceira Turma da Delegacia de Julgamento de Juiz de Fora – MG acerca dessa questão, consoante se transcreve a seguir trecho retirado daquele acórdão:

“Do Objeto e os Efeitos do Ato Declaratório Administrativo

Quanto ao objeto e os efeitos do Ato Declaratório Administrativo tem-se a registrar que os atos declaratórios executivos atinentes aos pedidos de redução de IPI de que tratam as Notas Complementares NC (211) e NC (222) da TIPI têm como objeto, de fato, declarar tal direito à redução pleiteada, quando o Ministério da Agricultura manifestar-se positivamente quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão da redução.

Entretanto, diferentemente do entendimento proferido pela relatora, por toda a análise acima posta, é de se entender pela impossibilidade de se retroagir os efeitos do ato declaratório expedido pela unidade de origem à data de registro do refrigerante no Ministério da Agricultura.

Desta forma, não há motivação para se alterar a decisão proferida no acórdão nº 09-24.665 pela Terceira Turma da Delegacia de Julgamento de Juiz de Fora – MG”

Portanto, com razão a conselheira relatora, quando neste item de infração, decide pela manutenção parcial do auto de infração, excluindo do lançamento o período a partir de 28/05/2004 a 31/12/2005, em razão do direito da aplicação do benefício de redução de 50% do IPI incidente sobre refrigerantes e refrescos nos termos da Nota Complementar (22-1) a partir de 28/05/2004, consoante já decidido nos autos do Processo Administrativo nº 13009.000380/2004-86.

Ressalve-se que, de acordo com petição protocolada em janeiro/14, não há mais litígio em relação ao lançamento relativo ao período mantido neste item de infração, qual seja, 01/01/2004 a 27/05/2004, uma vez que a contribuinte, ora recorrente, optou por incluí-los no parcelamento -REFIS (Lei nº 11.941/09).

ITEM 003 – IPI NÃO DESTACADO - VENDAS EFETUADAS PARA BELLA BEBIDAS – MEDIDA JUDICIAL

Tendo a contribuinte solicitado o parcelamento do débito deste item para aproveitar os benefícios previstos na Lei nº 11.941/09, cujo prazo foi reaberto pelo artigo 17 da Lei nº 12.865/13, há desistência tácita do recurso voluntário, nos termos previstos no § 4º do Art.14 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 07, de 15 de outubro de 2013.

Portanto, neste item de infração, concordo com a relatora acerca de que insubsiste controvérsia, haja vista o fato de a Recorrente ter incluindo os débitos aqui exigidos em pedido de parcelamento, conforme benefícios previstos no REFIS (Lei nº 11.941/09), o que tornou a análise da matéria prejudicada.

Assim, voto por não conhecer do Recurso Voluntário neste item de infração, por não mais existir litígio, tornando definitiva a decisão da DRJ.

ITEM 004 – IPI NÃO DESTACADO - VENDAS EFETUADAS PARA ITALIAN – MEDIDA JUDICIAL

No Termo de Verificação Fiscal, o autuante afirma:

"XXXIV) O contribuinte, alegando estar amparado na tutela antecipada prolatada nos autos da Ação Ordinária 2002.50.01.009894-3 (Folhas 751/936), deixou de destacar o IPI nas notas fiscais de saída para os estabelecimentos da empresa ITALIAN COMERCIAL E DISTRIBUIDORA LTDA de CNPJ 04.932.008/0005-70 conforme demonstrado no 'Anexo III ao Termo de Verificação Fiscal'".

A contribuinte, em sua impugnação, alega que não pode ser responsabilizada pelo IPI não destacado em virtude de ações judiciais propostas por terceiros, os quais devem arcar com o ônus decorrente de eventual reversão das decisões, já que a impugnante não foi parte nesses processos judiciais. Salienta que esse é o entendimento manifestado pela COSIT através da Solução de Divergência nº 27/2002, Processo nº 10580.009660/2002-04.

A 2ª Turma da DRJ/RPO no Acórdão 14-23.296, pelos fundamentos apresentados, mantém o lançamento do principal, mas exonera a contribuinte da multa de 75%, motivo pelo qual, recorre de ofício.

No recurso voluntário, a contribuinte, ainda inconformada, reprisa seus argumentos, afirmando que agiu nos estritos limites da determinação judicial não havendo, assim, como exigir um imposto que estava impedida de reter, posto que, segunda afirma, as decisões judiciais obtidas pelos clientes isentavam de qualquer responsabilidade a recorrente perante a Receita Federal, e como nessa parte não foram objeto de recurso, houve preclusão e coisa julgada em relação ao tema.

Sem razão a recorrente, pelos motivos a seguir dispostos:

!) as sentenças, quer seja a antecipatória, ou não, foram proferidas na ação judicial impetrada pela ITALIAN COMERCIAL E DISTRIBUIDORA LTDA, no PROCESSO nº 2002.50.01.009894-3, com o seguinte teor:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/05/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 06/05/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por FABIOLA CASIANO KERAMIDAS, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 18/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Fl. 2133, Volume 11, Sentença de Antecipação de Tutela:

"Posto isto, DEFIRO, EM PARTE, A MEDIDA REQUERIDA, para determinar à União Federal que se abstenha de exigir da demandante o pagamento do IPI com base em valores pré-determinados em "pautas fiscais".

Quanto à extensão dos efeitos desta medida ao estabelecimento filial da autora, nos termos requeridos no pleito antecipatório, condiciono-a à apresentação do respectivo CNPJ, tendo em vista que a personalidade jurídica é uma só, mas, para fins da legislação tributária federal, cada estabelecimento é um contribuinte autônomo.

- Oficie-se às empresas fornecedoras declinadas no rol que acompanha a exordial para que observem o presente decisum nas relações que mantiverem com a demandante."

FL 2407, Volume 13, SENTENÇA de mérito proferida, da qual se extrai:

" 5. Do dispositivo

'Posto isso, JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE O PEDIDO, a fim de determinar à União Federal que se abstenha de exigir da demandante o pagamento do IPI com base nas disposições contidas nas Leis nº s 7.798/89 (art. 1º, 2º e 3º) e 8.218/91 (art. 10), ou mesmo com base na legislação pretérita sobre o tema. JULGO IMPROCEDENTE O PEDIDO RELATIVO À COMPENSAÇÃO QUANTO AO TRIBUTO OUTRORA RECOLHIDO UMA VEZ NÃO DEMONSTRADA A EXIGÊNCIA DO ART.166". (Grifos do original).

Vê-se, pois, que a Sentença não impede a constituição do crédito tributário em face do sujeito passivo, mas tão somente, impõe que a União federal se abstenha de exigir da demandante, no caso, a ITALIAN COMERCIAL E DISTRIBUIDORA LTDA, o pagamento do IPI

Aliás, como bem ressalvou a decisão recorrida, o lançamento do imposto é necessário para prevenir a decadência e constituir o crédito tributário a ser cobrado em caso de decisão final favorável à União.

E, registre-se, o lançamento deve ser efetuado em face do contribuinte de direito do tributo, que, por lei, é o fabricante, fornecedor da distribuidora.

2) Apenas nos ofícios expedidos pela Secretaria, em atendimento ao pleito posterior formulado pela demandante, consta a ressalva acerca da impossibilidade de o fornecedor destacar o IPI nas vendas à impetrante.

Os ofícios foram expedidos apenas para os fornecedores nominalmente mencionados pela autora.

Consoante consta da Petição de fls 2212 e 2213, a ITALIAN AUTO GÁS LTDA, antiga denominação da ITALIAN COMERCIAL E DISTRIBUIDORA LTDA, emenda a inicial, nominando e qualificando seus fornecedores, citando entre eles:

"8) CERVEJARIAS CINTRA INDUSTRIA E COMERCIO LTbA, com endereço à Rua João Finazzi, 55, Mogi Mirim-SP; CEP 13800-146, inscrita no CNPJ sob o nº 02.125.403/0001-92;

9) CERVEJARIAS CINTRA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, com endereço à Rodovia Presidente Dutra, BR, 116, KM 237, Primeiro nº 02.125.403/0003-54;"

Desta forma, o Ofício nº 1332 de fl. 2157, Volume citado pela relatora não foi dirigido à recorrente.

Também, depois de proferida a decisão judicial de 1ª instância, a impetrante, consoante se constata da petição de fl 2412 e 2413, requereu a notificação dos fornecedores que nomeia, entre elas, a cervejaria Cintra, antiga denominação da LONDRINA BEBIDAS LTDA:

4. CERVEJARIAS CINTRA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA (CNPJ nº 02.125.403/0001-92- matriz), com endereço à Rua João Finazzi, nº 55, Mogi Mirim - SP, CEP 13.800-146.

5. CERVEJARIA CINTRA INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA"(CNPJ nº 02.125.403/0003- 54) com endereço à Rodovia Presidente Dutra, BR 116-RJ, s/n, KM 237, Primeiro Distrito, Pirai — RJ, CEP 21.175-000.

Portanto, constata-se que em tais petições não foram mencionadas a autuada, ora recorrente: **LONDRINA BEBIDAS LTDA., CNPJ:02.125.403/0005-16**, nova denominação social da então CERVEJARIA CINTRA INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA

Registre-se que à fl 2489, Volume 13 consta decisão do juiz negando pedido de novo ofício para outra fornecedora:

"Entendo que tal pretensão não merece prosperar, pois já restou oportunizado à requerente, em mais de uma ocasião, o fornecimento da relação de seus fornecedores, inicialmente às fls. 313/314, reiterado às fls. 324/325, cujo rol foi estendido através da petição de fls. 328/329, com requerimento da expedição de novos ofícios às fls. 370/371, o que foi atendido às fls. 377/384."

E, à fl 2500 nos EMBARGOS interpostos pela Italian, esta ressalta sobre a necessidade de haver a comunicação judicial aos fornecedores, posto que somente ao poder judiciário é atribuído o exercício da jurisdição:

"Contudo, no intuito de fazer valer o comando constante do decisum, necessário se faz a comunicação pelo próprio representante do Poder Judiciário aos fornecedores da Agravante. Assim, mister se faz a atuação do estado-juiz de fazer valer o direito aplicado ao caso concreto, uma vez que somente ao Poder Judiciário é atribuído o exercício da jurisdição." (grifos do original).

Portanto, não consta nos autos prova de que a autuada (LONDRINA BEBIDAS LTDA, CNPJ:02.125.403/0005-16, estabelecimento autônomo, contribuinte do IPI) Autenticado digitalmente em 06/05/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 06/05/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por FABIOLA CASIANO KERAMIDAS, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por WALBER JOSE DA SILVA Impresso em 18/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

recebeu ofício judicial para não destacar o IPI nas Notas Fiscais por ela emitida para a Italian. Ela o fez por sua conta e risco.

3) O TVF, às fls 53 a do Volume 1, cita que a matriz da empresa Cervejarias Cintra Indústria e Comércio Ltda, CNPJ 02.125.403/0001-92, que desde 18/02/2004, encontra-se localizada no município de Pirai/RJ, pertencente à circunscrição da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Volta Redonda/RJ, impetrou Mandado de Segurança Preventivo 2005.51.04.001454-6, em face do Delegado da Receita Federal de Volta Redonda/RJ, tendo em vista a possibilidade de vir a autoridade impetrada a lançar de ofício, por meio de lavratura de Auto de Infração, o Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, que deixou de ser destacado e cobrado em notas fiscais, por força de decisões judiciais (Folhas 937/990).

Não obstante seja outro CNPJ da empresa e outra a autoridade coatora, os fatos são os mesmos, merecendo transcrever trechos da sentença ali prolatada, tal qual o fez o autuante:

“Não obstante, esclarece a impetrante que diversas distribuidoras com as quais mantém relações comerciais ajuizaram ações com o objetivo de ver afastada a sistemática de cobrança do IPI com base em pautas fiscais, como seria exemplo a ação declaratória proposta em 22 de julho de 1998 e autuada sob nº 98.0007330-2, na qual obtiveram antecipação de tutela confirmada pelo E. Tribunal Regional Federal da 2ª Região (Agravo de Instrumento nº 75.150/ES). Semelhante situação teria se verificado nos autos do processo nº 2002.50.01.009897-9.

Prossegue afirmando que, não obstante a obrigação legal de destaque e cobrança do IPI, em razão de referidas decisões judiciais, foi oficiada pelo Poder Judiciário, a fim de que não procedesse ao destaque e cobrança do valor do IPI, na medida em que as autoras de referidas ações (distribuidoras) estariam desobrigadas do recolhimento do tributo.

Assim, conclui que o não destaque do valor do IPI foi decorrência de determinações judiciais nesse sentido, cujo descumprimento pela impetrante poderia acarretar até mesmo a configuração do crime de desobediência, não podendo agora ser penalizada com a cobrança do tributo que deixou de recolher por força de decisão judicial.

(...).

Desta sorte, vê-se com absoluta clareza que as distribuidoras de bebidas não ostentam quer a qualidade de contribuintes de direito, quer a qualidade de contribuintes de fato, circunstância esta corretamente apontada pela autoridade impetrada ao alertar acerca da impossibilidade jurídica de constituição do crédito tributário em face das distribuidoras, que não detêm a qualidade de sujeitos passivos.

De tal constatação decorre naturalmente a conclusão de que, não ostentando as distribuidoras de bebida a qualidade de sujeito passivo da relação jurídico-tributária em questão, não

teriam, sob a ótica da legitimação ordinária que vigora em nosso processo civil (art. 6º do CPC), legitimidade para propor ações judiciais com a finalidade de ver afastado o destaque em notas fiscais e respectivo recolhimento do IPI

Não obstante tal conclusão, o fato é que concretamente ações judiciais como estas foram propostas e nelas houve a prolação de decisões judiciais determinando à impetrante a abstenção do destaque do IPI nas notas fiscais e de sua cobrança.

Tal se deu, a título de exemplo, na ação autuada sob nº 98.0007330-2, que teve trâmite perante a 4a Vara Federal de Vitória, na ação autuada sob nº 2002.50.01.009897-9, que teve trâmite perante a 3a Vara Federal de Vitória e, ainda, na ação autuada sob o nº 2002.50.01.009894-3, que teve trâmite perante a 3a Vara Federal de Vitória, cujos autos estão acostados em parte e por cópia, respectivamente, a fls. 30/404, a fls. 406/681 e a fls. 697/1108 dos autos suplementares.

(.)

Cabe indagar, portanto, se diante do quadro jurídico descrito, é possível, reformadas as decisões judiciais em questão, voltar-se o fisco contra o contribuinte de direito (impetrante), para constituição e cobrança dos créditos tributários que deixaram de ser pagos nas épocas próprias.

Em outras palavras, o cerne da discussão travada nestes autos reside na resposta à indagação inicial acerca da possibilidade de, o fisco, por meio da autoridade coatora, proceder ao lançamento e cobrança do IPI que a impetrante, na qualidade de contribuinte de direito, deixou de destacar e recolher, por força de decisões judiciais proferidas em ações judiciais nas quais não foi parte, ações essas propostas pelas distribuidoras, que não ostentam a qualidade de contribuinte de direito ou de fato. 4r (.)

Em síntese, entendo que a circunstância de ter havido decisões judiciais que, durante um certo período, impediram o recolhimento do tributo, pelo contribuinte de direito, não é óbice a que a União (sujeito ativo na relação jurídico-tributário) busque, uma vez reformadas tais decisões, seu recebimento por meio de regular lançamento fiscal, em face do contribuinte de direito não configurando o resultado da consulta fiscal impedimento para tanto.

O entendimento defendido pela impetrante teria por consequência conferir às decisões antecipatórias de tutela proferidas nos autos das ações movidas pelas distribuidoras um caráter de definitividade (e irreversibilidade) que não é compatível com a própria natureza de tais decisões e que, consoante entende a

impetrante, impediria a cobrança, ao menos em face do contribuinte de direito — a impetrante — mesmo após reformadas as decisões.

Assim, penso que **inobstante proferidas decisões judiciais impedindo a impetrante de efetuar destaque do valor do IPI nas notas fiscais de saída, tal circunstância não tem o condão de excluir sua qualidade de contribuinte de direito do tributo, nem de excluir o direito de a União, enquanto sujeito ativo, proceder a seu lançamento e cobrança, mormente se tais decisões judiciais não mais vigoram, inclusive no tocante ao que nelas se dispunha acerca da atribuição de responsabilidade exclusiva às distribuidoras pelo pagamento do tributo, na hipótese de eventual insucesso das demandas.**

(.)

Não é demais ressaltar que o IPI, na industrialização de bebidas, tem incidência monofásica (art. 4º da Lei 7.798-89), como aliás mencionado pela própria impetrante em seu agravo de instrumento (fls. 140), não se tratando, portanto, de hipótese de retenção, de substituição tributária (circunstância esta também observada por ocasião da decisão proferida em sede de agravo —fls. 178) ou sequer de substituição tributária "para a frente", mas de pagamento de tributo próprio da fabricante (impetrante), cuja responsabilidade não poderia, por tal razão, ser excluída por decisão judicial proferida em processo ajuizado por terceiro, por absoluta falta de ilegitimidade.

Destarte, por força das decisões judiciais, deixou a impetrante de recolher tributo próprio e não tributo devido pelos distribuidores.

O acolhimento da pretensão da impetrante levaria ao impedimento de a União constituir o crédito tributário em face daquele que é seu efetivo contribuinte de direito na cadeia de produção ora em discussão, o que não se me afigura juridicamente possível.

A Instrução Normativa SRF nº 104/2000 é inaplicável ao caso sob exame, na medida em que trata de situação jurídica absolutamente diversa, qual seja, a exoneração do responsável tributário por retenção, nas hipóteses em que o contribuinte de direito obtém decisão judicial que o libere do recolhimento do tributo, situação própria, por exemplo, do Imposto de Renda Retido na Fonte.

Diversa é a situação aqui tratada, pois a impetrante não é responsável por retenção, mas contribuinte direto; as distribuidoras, por sua vez, não são contribuintes diretas. Vê-se, portanto, que em última análise, o que faz a Instrução Normativa

nº 104/00, é reafirmar a responsabilidade pelo pagamento do tributo pelo contribuinte de direito.

Assim, convence-me o argumento trazido pela União de que as decisões judiciais anteriormente deferidas não modificam a qualidade e a responsabilidade dos sujeitos passivos envolvidos na relação tributária, em especial pelo caráter de provisoriação de que se revestem os provimentos antecipatórios de tutela, o que não me parece fosse desconhecido da impetrante (.).

*Certo me parece também que, se o valor do IPI não foi, por força de tais decisões judiciais, incluído no valor das **notas fiscais de saída das bebidas dos estabelecimentos da impetrante**, a disponibilidade econômica dos valores em questão permaneceram em poder desta.*

Embora não tendo destacado nas notas fiscais o valor do IPI, tenha a impetrante deixado de recuperar das distribuidoras o respectivo valor nas operações de saída, suportando-o, tal circunstância também não tem o condão de afastar o direito de a União constituir o crédito tributário em face daquele que é seu contribuinte de direito, ou seja, daquele que juridicamente pela lei tem o ônus de suportá-lo, ainda que juridicamente autorizado a repassá-lo na cadeia produtiva.

(..)

É de todo importante, por fim, delimitar o âmbito de cognição da presente impetração. O que se discute nestes autos é a possibilidade de realização do lançamento fiscal, o que, nos estreitos limites da cognição do mandamus se responde afirmativamente. A higidez do lançamento fiscal que vier a ser realizado, por evidente, poderá ser objeto de discussão nas vias adequadas, consoante já mencionado, por meio de recursos administrativos ou mesmo judicialmente por via de ação anulatória ou embargos de devedor.

Por todo o exposto, DENEGO A SEGURANÇA". (grifos nossos)

Diante do que foi acima exposto, conclui-se pela correção do lançamento contra a contribuinte, ora recorrente, efetuado neste item de infração.

DA EXIGÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA

A contribuinte, no recurso voluntário, ainda contesta a aplicação da taxa SELIC sobre o valor da multa de ofício, ressaltando que tal matéria só não foi objeto da impugnação porque tais juros não foram lançados no Auto de Infração, tendo a Recorrente tomado conhecimento da exigência somente quando da intimação da decisão de 1ª instância.

Acerca da incidência de juros de mora sobre o crédito tributário lançado, inclusive a título de multa de ofício, não há que se conferir razões à recorrente.

O crédito tributário relativo a penalidade aplicada tem a mesma natureza da

Lei nº 9.430/96, qualquer que seja o motivo da falta de pagamento do crédito tributário incide juros de mora.

Sobre esta questão, já consta precedente desta turma, conforme se demonstra com a ementa a seguir transcrita:

"JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA."

A penalidade pecuniária aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação tributária converte-se em obrigação principal e está sujeita, como tal, a incidência de juros de mora após o seu vencimento". (Acórdão nº 12-44.231 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, na apreciação do Processo nº 16682.720614/2011-81)

DA IMPRESTABILIDADE DA SELIC PARA EFEITOS DE CÔMPUTO DOS JUROS DE MORA

A contribuinte, também, contesta a aplicação da SELIC como juros de mora.

Porém, com relação à utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora, o CARF firmou entendimento de que a mesma é cabível, a teor da Súmula CARF nº 4 (DOU de 22/12/2009) abaixo reproduzida:

"Súmula CARF nº 4 - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

Ainda sobre a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora, na sessão do dia 18/05/2011, o Pleno do STF julgou o RE 582.461, cujas matérias questionadas foram reconhecidas como de repercussão geral. Nesse julgamento o STF reconheceu legítima a incidência da taxa Selic como índice de atualização dos débitos tributários pagos em atraso. Tal decisão é de aplicação obrigatório por parte deste CARF, nos termos do art. 62-A do seu Regimento Interno.

DO RECURSO DE OFÍCIO

De acordo com o relatado, a Autoridade Julgadora de 1ª Instância Administrativa entendeu que medida judicial teria impedido a Recorrente de realizar o destaque do IPI nas operações com a empresa *Italian*, à época dos fatos, o que justificou o cancelamento da multa de Ofício de 75% instituída pelo auto de infração neste particular.

Em seu recurso voluntário, a contribuinte, por sua vez destaca não ter a Recorrente praticado qualquer "falta" que pudesse ensejar a aplicação da multa de 75% tipificada no art. 80 da Lei 4.502/64, na atual redação, pois seu procedimento foi determinado por decisões judiciais, devendo de qualquer modo ser aplicado o art. 63 da Lei 9.430/96.

Entrementes, pelas mesmas razões já mencionadas acima, quando da análise do recurso voluntário acerca da manutenção do lançamento do IPI nas vendas efetuadas, no período constante dos autos, à empresa **ITALIAN COMERCIAL E DISTRIBUIDORA LTDA**,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em

06/05/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por FABIOLA CAS

SIANO KERAMIDAS, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 18/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

é de se dar provimento ao recurso de ofício, restabelecendo a multa de ofício de 75%, tendo em vista que, conforme demonstrado, não consta dos autos prova de que a autuada (LONDRINA BEBIDAS LTDA. CNPJ:02.125.403/0005-16, estabelecimento autônomo, contribuinte do IPI) recebeu ofício judicial para não destacar o IPI nas Notas Fiscais por ela emitida para a Italian. Ela o fez por sua conta e risco.

CONCLUSÃO

Diante do que foi acima exposto, conduzo o meu voto no sentido de:

- 1) dar provimento ao recurso de ofício para restabelecer a multa de ofício de 75%, exonerada na decisão recorrida;
- 2) dar provimento parcial ao recurso voluntário, no que atine ao lançamento do Item 1 (Benefício de redução de 50% do IPI), apenas para excluir os valores referentes ao período de apuração a partir de 28/05/2004, consoante já decidido nos autos do Processo Administrativo nº 13009.000380/2004-86;
- 3) não conhecer do recurso voluntário atinente ao item 3 de infração (IPI não destacado - Vendas Efetuadas para Bella Bebidas), tornando definitivo o lançamento, nos termos da decisão recorrida;
- 4) e, por fim, quanto ao lançamento do item 4 de infração, referente ao IPI não destacado nas vendas efetuadas para Italian, negar provimento ao recurso voluntário para manter integralmente o crédito tributário neste item.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Redatora