



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

Processo n° 10830.721159/2011-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-000.682 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2013
Matéria IPI - IMUNIDADE
Recorrente IPIRANGA ASFALTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIOS.

O ato administrativo de lançamento está perfeito, tanto em relação aos requisitos formais como materiais (motivação e conteúdo).

Em relação aos requisitos materiais, o lançamento demonstrou claramente os pressupostos de fato e de direito sob os quais se assentou, de modo que restou evidenciada a *motivação* do ato administrativo. Quanto ao *conteúdo* do ato, todos os elementos constantes do conseqüente da regra individual e concreta veiculada pelo lançamento foram corretamente informados (sujeitos ativos e passivos, base de cálculo e alíquotas).

No tocante aos requisitos *formais*, não vislumbro qualquer irregularidade, uma vez que todos os requisitos previstos no artigo 10º do PAF - Decreto 70.235/72 foram corretamente atendidos.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL.

O IPI é tributo sujeito ao lançamento por homologação, de modo que, havendo pagamento e inexistindo dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se pelo disposto no art. 150, §4º do CTN. Contudo, não havendo pagamento (nos termos do inciso I do artigo 156/CTN), o prazo decadencial rege-se pela norma contida no artigo 173, inciso I, do CTN.

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA DE OBJETO.

Em face da unidade de jurisdição, a existência de ação judicial proposta pelo contribuinte, versando sobre o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias do contencioso administrativo. Súmula CARF No. 01.

JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

A obrigação tributária principal tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre a qual devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

APLICAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de inconstitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária. Súmula CARF No. 02.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas. No mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Júnior, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Octávio Carneiro Silva Corrêa, que votaram pela não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Acompanhou o julgamento, pela contribuinte, o advogado Fernando Tissi Ribeiro, OAB/DF nº. 29.576

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

O presente litígio decorre de lançamento de ofício formalizado através de auto de infração (e-fls. 216/241) para a cobrança do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, multa de ofício e juros moratórios, no montante de R\$ 2.123.253,43, período de apuração de janeiro/2006 a dezembro/2006, em decorrência da falta de lançamento do imposto nas saídas de asfaltos em emulsão, asfaltos modificados por polímeros e asfaltos

oxidados, de fabricação própria, uma vez que a empresa considerou estes produtos como derivados de petróleo para fins de imunidade, prevista no artigo 155, parágrafo 3º, da CF/88.

Para elucidar os fatos ocorridos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

Relatório

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada para exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 2.123.253,43 (inclusos multa de ofício e regulamentar e juros de mora) pelo fato de o estabelecimento não ter destacado/recolhido o IPI devido na industrialização de produtos tributados à alíquota de 5% e 4% respectivamente.

Regularmente cientificada, a empresa apresentou impugnação, encaminhada pelo órgão de origem como tempestiva, na qual, em síntese, fez as seguintes considerações:

1. O agente fiscal, quando da lavratura do AI incorreu em distintos equívocos que contaminam de nulidade a autuação. A fiscalização apurou-se em realizar a verificação “por amostragem”, não realizando a detida e completa análise de todo o período abrangido pela autuação. Este fato demonstra que o próprio Fisco não tem certeza da ocorrência do fato gerador do IPI, infringindo o princípio da segurança jurídica/confiança.

2. Na data da ciência do auto de infração (11/05/2011) encontrava-se o direito da Receita Federal de constituir o crédito tributário plenamente decaído, por força do decurso do prazo previsto no artigo 150, § 4º, do CTN.

3. Restou confirmado pelo DNC e pelo Ministério da Fazenda que as empresas voltadas para a produção de emulsão asfáltica e asfalto modificado, produtos abrangidos pelo presente Auto de Infração, estariam abrangidas pela imunidade incidente sobre os derivados de petróleo. Fato comprovado pela Nota Técnica DNC/COPLAN, de 30/06/93 e pelo Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 854 – Processo nº 10168.002400/96-09.

4. O conceito de derivado restringe-se aos subprodutos obtidos do refino do petróleo ajustados para consumo, sendo exatamente este o caso da emulsão asfáltica e do asfalto modificado. Segundo a ANP, considera-se asfalto a “mistura de hidrocarbonetos obtida como resíduo da destilação de óleo bruto, conhecido como betume asfáltico ou asfalto do petróleo, dividido em cimento asfáltico (asfalto para pavimentação) e asfalto diluído em petróleo (asfalto industrial)”.

5. Com isto, mostra-se necessária a manutenção dos créditos previamente apurados pelo contribuinte quando da aquisição de insumos, com a devida consideração dos montantes creditícios para a homologação de compensações realizadas em PER/Dcomp com outros tributos devidos à Receita Federal do

Brasil

6. Partindo-se do pressuposto da inexistência de imunidade, o que não se admite, o Fisco teria o dever de considerar, quando do cálculo do suposto débito tributário, todas as entradas de CAP (cimento asfáltico de petróleo), face ao princípio da não-cumulatividade o qual o IPI está sujeito, conforme dispõe o artigo 153, §3º, II, da CF/88, pois este consta na TIPI como tributado a 4%.

7. Os produtos em questão não podem ser classificados na posição 2715.00.00 (alíquota 5%), como quer o Fisco, e sim, na posição 2713.2000 (alíquota 4%), pois a base dos produtos comercializados pela impugnante é o CAP (94%);

8. Na totalidade das notas fiscais de saída de CAP (doc. 5), o produto foi negociado como mercadoria (revenda) e não como produto industrializado, fato que não permite a equiparação da empresa como se industrial fosse. Nas citadas operações, o CAP não foi submetido a nenhum processo de industrialização, somente posto em circulação como produto final, já destinado ao consumo, provando que a atuação da Ipiranga Asfaltos foi de empresa comercial, não havendo a incidência de IPI, já que a empresa não produz CAP e CM30. A empresa indicou o CFOP de outra operação (5101 – venda de produção do estabelecimento, 5949 – outra saída de mercadoria e 512 – venda de produção do estabelecimento remetida para industrialização, por conta e ordem do adquirente sem transitar pelo estabelecimento), fato que gerou a inclusão de tais operações no cálculo do IPI, contudo, trata-se de equívoco material, já que a empresa, sob qualquer hipótese, produz CAP e ADP (produção exclusiva da Petrobrás), de modo que o código correto seria o 5102 – venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros)

9. A fiscalização está a exigir uma multa de 75% sobre o IPI não lançado com cobertura de crédito. O efeito, no entanto, é que o crédito efetivamente aproveitado se reduz a 25%, em franca ofensa ao princípio constitucional da não-cumulatividade. Ademais, a multa pretendida não possui previsão legal.

10. Impossibilidade de fazer incidir a Selic sobre a multa de ofício exigida, o que já foi reconhecido pelo CARF.

11. A multa aplicada possui caráter fundamentalmente confiscatório e não pode ser aplicada com o expediente técnico de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado.

12. Impossibilidade de aplicação da taxa Selic, já que esta é inaplicável aos créditos de natureza tributária, pois resultante do empréstimo de capital monetário e tem natureza remuneratória.

A 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto proferiu o Acórdão n.º 14-35.279 de 30 de setembro de 2011 (folhas e-464/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Ano-calendário: 2006

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

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

Autenticado digitalmente em 19/04/2013 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 19/04/2013 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É incabível a arguição de nulidade do auto de infração, por suposta falta de elementos que possibilitem a defesa, quando o lançamento contém a descrição dos fatos que o originaram e os dispositivos legais infringidos, e quando não ocorrerem hipóteses do artigo 59 do Decreto no 70.235/1972, que prejudique o contribuinte.

AÇÃO JUDICIAL. PROPOSITURA. EFEITOS.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Pública, de ação judicial, por qualquer modalidade e a qualquer tempo, importa renúncia às instâncias administrativas quanto às matérias discutidas, as quais ficam vinculadas ao teor do provimento judicial.

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte destaca o IPI na nota fiscal de saída, apura o montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de destaque de IPI e de pagamento não há que se falar em lançamento por homologação, regendo-se o instituto da decadência pelos ditames do artigo 173 do Código Tributário Nacional CTN.

IMUNIDADE. DERIVADOS DE PETRÓLEO.

Em prestígio ao princípio da hierarquia e da vinculação, não cabe aos órgãos administrativos negar aplicação aos atos normativos expedidos regularmente. A imunidade relativa aos derivados de petróleo restringe-se aos hidrocarbonetos decorrentes do refino.

A indicação de uma alíquota aplicável de 5% e 4% aos produtos em análise demonstra absoluta e inequivocamente de que o Decreto que regulamenta o IPI entendeu ser o produto tributável.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS DE MORA. SELIC.

A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A interessada regularmente cientificada do Acórdão da DRJ – Ribeirão Preto em 14/10/2011 (folhas e-484) interpôs Recurso Voluntário em 16/11/2011 (fls. e-485/ss), onde repisa os argumentos trazidos em sua impugnação.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

PRELIMINARES

Da nulidade do lançamento

A alegação de nulidade do lançamento de ofício, formalizado por meio do auto de infração, suscitada pela Recorrente não deve ser acolhida.

Entendo que não houve vício no lançamento, como alega a Recorrente, muito pelo contrário, o ato administrativo está perfeito tanto em relação aos requisitos formais como materiais (motivação e conteúdo).

Em relação aos requisitos materiais, o lançamento demonstrou claramente os pressupostos de fato e de direito sob os quais se assentou, portanto, está claramente evidenciada a *motivação* do ato administrativo. Quanto ao *conteúdo* do ato, todos os elementos constantes do consequente da regra individual e concreta veiculada pelo lançamento foram corretamente informados (sujeitos ativos e passivos, base de cálculo e alíquotas). No tocante aos requisitos *formais*, não vislumbro qualquer irregularidade, uma vez que todos os requisitos previstos no artigo 10º do PAF - Decreto 70.235/72 foram corretamente atendidos.

A Recorrente, ao que me parece, questiona (e discorda!) dos fundamentos utilizados pela autoridade fiscal na elaboração do lançamento. É perfeitamente possível que se discorde da acusação fiscal, como efetivamente ocorre com a ora Recorrente, entretanto, não é o caso suscitar a nulidade do lançamento, mas de questionar os argumentos utilizados em sua fundamentação, o que se faz em sede do mérito.

Como bem sustentou o voto condutor da decisão recorrida, não restou evidenciado nos autos que o lançamento está fundamentado em dados incompletos, ou como alega a Recorrente, “*uma fiscalização feita por amostragem*”. A fiscalização foi embasada em robustos documentos acostados aos autos: notas fiscais de entrada e de saída e livros fiscais apresentados pela empresa (e-folhas 146 a 210). A auditoria fiscal pode ser feita sobre todo o universo de documentos de posse da empresa ou sobre uma amostra representativa destes, a critério da autoridade fiscal, desde que suficiente para a demonstração do ilícito tributário.

Destaque-se, ainda, que a autoridade fiscal descreveu os fatos perfeitamente, não ensejando, de forma alguma, cerceamento do direito de defesa da Recorrente, que o fez em sua plenitude, o que demonstra sua compreensão de todos os pontos da autuação fiscal.

Não acolho a preliminar de nulidade suscitada.

Do pedido de perícia contábil

A Recorrente afirma que o Acórdão recorrido não se manifestou sobre o pedido de perícia efetuada na impugnação. Deste modo, requer a realização de perícia contábil para a apuração dos eventuais valores devidos, caso eventualmente se decida pelo afastamento da imunidade pleiteada.

No que concerne à produção de prova pericial é oportuno ressaltar que o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, permite a autoridade julgadora indeferir a perícia eventualmente solicitada, quando entendê-la

prescindível, sem que se configure tal fato cerceamento do direito de defesa. A perícia reveste-se das características de atividade de apoio ao julgamento e serve à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para o deslinde de questão controversa.

Como se percebe, o preceito contido na legislação que rege o processo administrativo fiscal é a consagração da ideia de que a prova pericial deve ser produzida, por meio de diligência, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar convencimento da autoridade julgadora, o que vai ao encontro do que preceitua o art. 420 do Código de Processo Civil (Lei no 5.869, de 11/01/1973 e demais alterações):

Art. 420. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

Parágrafo único. O juiz indeferirá a perícia quando:

I - a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico;

II - for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

III - a verificação for impraticável

Observa-se nos autos o minucioso trabalho realizado pelo Fisco, objetivando demonstrar os valores constantes do Auto de Infração, apurados por meio do emprego de técnicas usuais e conhecidas de auditoria fiscal, tal como a elaboração, a partir de dados informados em resposta às intimações dirigidas à interessada, de planilhas demonstrativas dos resultados compilados. É o que se depreende do material acostados nos autos, representativo dos elementos quantitativos e qualitativos de que se valeu a autuação.

É certo que o processo deve ter um ritmo, deve andar para frente, sendo que cada fase tem sua finalidade própria. Foram várias as intimações para que o contribuinte apresentasse as provas que demonstrassem seu direito e esclarecesse os fatos. Houve a fase de impugnação, quando poderia ter juntado as provas e demais elementos para demonstrar o seu direito. Agora, na fase recursal, entendo que não é mais o momento próprio para realização de perícia contábil.

Assim sendo, indefiro o pedido para elaboração de perícia contábil.

MÉRITO

Da decadência

A Recorrente alega que já ocorreu a decadência de parte do auto de infração (período entre 01/2006 a 04/2006), uma vez que ultrapassado o prazo de 5 anos previsto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN para o exercício do direito do Fisco em lançar o crédito tributário.

Não assiste razão à Recorrente.

O auto de infração foi lavrado em 11/05/2011 e a ciência do contribuinte ocorreu no mesmo dia, para o período de apuração de janeiro/2006 a dezembro/2012. Não houve antecipação de pagamentos, uma vez que a empresa entende que as operações de asfaltos em emulsão, asfaltos modificados por polímeros e asfaltos oxidados, de fabricação própria, são imunes ao IPI.

Nesses casos, o prazo decadencial deve ser contado nos termos do que prescreve o artigo 173, inciso I, do CTN, uma vez que não há pagamento a homologar. Portanto, a decadência alcançaria apenas os “fatos geradores” ocorridos em data anterior a 31/12/2005.

Não há como concordar com a Recorrente quando alega que “*mesmo não havendo pagamento antecipado dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a regra da decadência aplicável é a prevista no art. 150, § 4º, do CTN*”. O §1º do artigo 150 do CTN prescreve que “*o pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento*”, deixando claro, a meu sentir, que o objeto da homologação é efetivamente o pagamento, entendido como uma das modalidades de extinção do crédito tributário, previsto no inciso I do artigo 156 do CTN.

Este entendimento, inclusive, foi adotado pelo STJ no REsp 973.733/SC, na sistemática de recursos repetitivos previsto no art. 543-C do CPC, devendo ser aplicado aos julgamentos administrativos nos termos do artigo 62-A do RICARF, conforme ementa do julgado abaixo transcrita:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à

ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Não há, portanto, reparos a fazer no voto condutor do acórdão de primeira instância também neste item.

Da concomitância entre os processos judicial e administrativo

A questão central posta na lide – a imunidade do IPI sobre as saídas de asfaltos em emulsão, asfaltos modificados por polímeros e asfaltos oxidados, de fabricação própria – já foi levada pela Recorrente à apreciação do Poder Judiciário, por conseguinte, o Recurso não deve ser conhecido nesta parte.

É fato incontroverso que tais questões já foram levadas ao Poder Judiciário, conforme informação prestada pela autoridade fiscal no Termo de Constatação e Intimação nº 100107/11/002 (e-folha 185/ss) sobre o andamento dos processos judiciais nº 2006.34.0019250-4 (Ação Ordinária Declaratória – em nome da matriz) e nº 31967-34.2010.4.01 (Ação Ordinária – vinculando os depósitos judiciais aos CNPJ das filiais).

A própria empresa admite essa informação, em resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal, conforme trecho que transcrevemos abaixo (vide e-folha 8):

4) Informar sobre a existência de ações judiciais relativas ao IPI, incluindo-se a ação judicial 2006.34.00.019250-4. Apresentar cópia das sentenças proferidas até o presente momento, incluindo-se limares, tutelas antecipadas, agravos de instrumentos, embargos, etc... Informar sobre a situação atual do processo judicial.

Resposta: Sim, há outra ação judicial relativa ao IPI, tendo o mesmo objeto da ação principal, porém solicitando a vinculação dos depósitos judiciais ao número de CNPJ das filiais da

empresa, ou seja, para autorizar a vinculação desse processo das contas judiciais das autoras atreladas ao processo 2006.34.00019250.4, bem como declara a não sujeição dos produtos asfálticos ao IPI (Ação de Rito Ordinário nº 31967-34.2010.4.01.3400); o qual encontra-se atualmente em fase de conclusão para despacho desde 21/03/2011, após a apresentação de Recursos de Embargos de Declaração, conforme informação obtida na data de 06/04/2011, O processo nº 2006.34.00.019250-4, que tramita perante a 2ª Vara Federal – DF, encontra-se neste momento em fase final de apuração da perícia realizada nos autos.(...)

Corroborando, ainda, essa informação os diversos documentos referentes aos citados processos judiciais juntados às e-folhas 16 a 145.

Desta forma, demonstrada a existência de ações judiciais tratando da mesma matéria e havendo identidade de partes, fica caracterizada a concomitância entre o presente processo administrativo e os processos judiciais.

Destarte, quando foram impetradas as Ações Ordinárias (processos nº 2006.34.0019250-4 e nº 31967-34.2010.4.01) a interessada fez a opção pela via judicial, abdicando, assim, da via administrativa para a solução do litígio fiscal. Este é o teor da Súmula CARF No. 01, *verbis*:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Da manutenção do crédito na aquisição de insumos

Aduz a Recorrente que devem ser mantidos os créditos apurados quando da aquisição de insumos, considerando-se os montantes apurados para a homologação de compensações realizadas em PER/DCOMP com outros tributos devidos à Receita Federal do Brasil. Afirma, ainda, que o Fisco teria o dever de considerar, quando do cálculo do suposto débito tributário, todas as entradas de CAP - cimento asfáltico de petróleo, face ao princípio da não-cumulatividade o qual o IPI está sujeito, conforme dispõe o artigo 153, §3º, II, da CF/88, pois este consta na TIPI como tributado a 4%.

Como muito bem argumentado no voto condutor do acórdão recorrido, não é possível a pretensão da Recorrente uma vez que estes produtos (insumos) foram adquiridos sem o destaque do IPI. Ou seja, a fiscalização refez a escrituração da empresa, utilizando os créditos mantidos por ela em seus livros fiscais.

Assim, em atendimento ao princípio da não-cumulatividade o IPI não destacado nas notas fiscais de entrada não pode ser utilizado como crédito, nas operações seguintes, pela empresa. A Recorrente não arcou com o ônus do imposto na aquisição dos insumos, uma vez que, como já esclarecido, não foi destacado na nota fiscal de entrada. Não há como considerar crédito ficto do imposto.

Deste modo, não há como considerar o direito ao crédito do IPI, como pretende a Recorrente, decorrente de operações anteriores não tributadas e, por conseguinte, não devem ser homologadas as eventuais DCOMP's transmitidas com base em tais créditos.

Em relação ao questionamento da Recorrente quanto ao suposto erro de classificação fiscal, ao afirmar que a fiscalização considerou a posição 2715.00.00, com alíquota 5%, em parte de seus produtos, e não a suposta classificação correta na posição 2713.2000, com alíquota 4%, importante destacar que a autoridade fiscal não procedeu a qualquer reclassificação fiscal, de ofício.

Muito pelo contrário, a autoridade fiscal considerou as respectivas classificações informadas nas notas fiscais de saídas emitidas pela própria empresa.

Não há como acatar, deste modo, a argumentação da Recorrente no sentido de que “a classificação dos produtos nas notas pouco importa, já que a Recorrente defende a Imunidade de seus produtos e apenas efetua o destaque para apurar o IPI (...)”. Essa matéria – classificação fiscal – não foi objeto da ação fiscal.

Não houve questionamento, por parte da fiscalização, quanto à classificação fiscal adotada pela Recorrente, portanto, não há que se falar em litígio, nessa matéria. Foi a própria empresa quem informou, em suas notas fiscais de saída, as seguintes classificações fiscais: emulsão asfáltica RL1C, RR1C e RR2C, RM1C; BETUFLEX B, EMULX e MASTICSEAL (entre outros) – código 2715.00.00; produtos CAP20 c/ POLÍMERO DOPADO, CAP 50/70, ASFFRIMP I30 e ADP CM30 – código 2713.20.00.

Da multa aplicada

No tocante ao questionamento da Recorrente relativo à multa sobre o IPI não lançado com cobertura de crédito quando alega ofensa ao princípio da não-cumulatividade, ao suposto caráter confiscatório, duplicidade e falta de previsão legal, entendo que não deve prosperar. Vejamos.

Conforme pode ser verificado em demonstrativo anexado aos autos, a multa foi fundamentada no artigo 80, inciso I da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei nº 9.430/96 e incidiu sobre o valor do IPI apurado e não exigido pelo auto de infração, portanto não há que se falar em duplicidade com a multa de ofício, em decorrência da cobertura de crédito, *verbis*:

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

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

II- (...)

A conduta praticada pela Recorrente está perfeitamente tipificada no dispositivo legal acima transcrito, qual seja a falta de lançamento do IPI nas notas fiscais de saída de produtos tributados, cabível, portanto, a aplicação da sanção prevista na norma.

Como bem explicou o voto condutor do acórdão recorrido “*tendo em vista a necessidade de reconstituição da escrita fiscal o estabelecimento autuado, o IPI não lançado nas notas fiscais e apurado pela fiscalização por vezes resultou em saldo a pagar menor do que o devido em decorrência do confronto dos débitos apurados de ofício com os créditos a*

que o estabelecimento fazia jus. No entanto, este fato não ilide a falta de lançamento, passível da multa em comento”.

Como visto, há previsão legal para a cobrança da multa.

Em outro giro, quanto ao argumento da Recorrente de que houve ofensa ao princípio da não-cumulatividade e o suposto caráter confiscatório da multa, entendo que o Contencioso Administrativo não é a instância competente para a discussão dessas matérias. O CARF faz o controle da legalidade na aplicação da legislação tributária aos casos concretos, sem adentrar no mérito de eventuais inconstitucionalidades de leis regularmente editadas segundo o processo legislativo, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário (artigo 102 da CF/88). Este Colegiado pode reconhecer apenas inconstitucionalidades já declaradas, definitivamente, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, ou nas demais situações expressamente previstas nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009, condições que não se apresentam no presente caso. Neste sentido, inclusive, foi aprovada a Súmula CARF No. 02, *verbis*:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Quando aos juros sobre a multa de ofício

O Recorrente aduz que a decisão recorrida não pode prevalecer no que tange à manutenção dos juros Selic exigidos sobre a multa de ofício por entender que não há previsão legal para a sua incidência.

É preciso mencionar, inicialmente, que a argumentação no sentido de que a incidência dos juros de mora se daria apenas sobre os tributos, é feita a partir de uma interpretação “supostamente” literal do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Convém enunciarmos a redação do dispositivo:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(grifamos)

Os defensores da tese da não aplicação de juros sobre a multa salientam a menção do legislador a débitos de “tributos e contribuições”, diferentemente de legislação anterior, que reportava a débitos de qualquer natureza (Decreto-Lei nº 2.323, de 1987, e Lei nº 8.218, de 1991).

Discordamos desta interpretação, até porque esta, na maioria das vezes, é apenas o ponto de partida para a construção dos sentidos da norma a ser aplicada. Não devemos desprezar a expressão “**decorrente de**”, aposta antes dos vocábulos “tributos e contribuições”, constante do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Deste modo, a interpretação que se deve dar à expressão “decorrentes de tributos e contribuições”, a meu sentir, refere-se aos débitos “cuja **origem** remonta de tributos e contribuições”.

A multa de ofício **decorre** do não pagamento do tributo! Diferente seria se o citado artigo 61 prescrevesse que “apenas os débitos de tributos e contribuições submeter-se-iam aos juros de mora”. Não foi essa, a meu ver, a intenção do legislador. Não devemos, portanto, interpretar o dispositivo legal desprezando o sentido da expressão “decorrente de”, constante do texto em vigor.

E mais, uma interpretação exclusivamente literal dos dispositivos normativos não é a mais adequada como leciona Paulo de Barros Carvalho (in Direito Tributário, Linguagem e Método, 1ª edição, p. 201): “O critério sistemático da interpretação envolve os três planos (sintático, semântico e pragmático) e é, por isso mesmo, exaustivo da linguagem do direito. Isoladamente, só o último (sistemático) tem condições de prevalecer, exatamente porque ante supõe os anteriores. É assim, considerado o método por excelência”.

Se fizermos uma interpretação sistemática dos dispositivos do CTN chegaremos à conclusão que os juros moratórios devem incidir sobre a multa de ofício. Vejamos.

Não adimplida a obrigação tributária no prazo legal, nasce para o contribuinte o dever de pagar o valor do tributo e mais a multa. Por ocasião da constituição do crédito tributário, pelo lançamento, a multa de ofício correspondente passa a integrar aquele valor, nos termos do que dispõe o § 3º do artigo 113/CTN. Como se observa, a partir do lançamento, o tributo e a multa de ofício são devidos pelo contribuinte, e esse valor será uniformemente corrigido de acordo com a legislação. Não há possibilidade para a segregação das formas de correção deste montante total. Em outras palavras, não é lógico que valor do tributo sofra a incidência de juros moratórios, enquanto que a multa de ofício não, sendo que ambas as verbas fazem parte de um mesmo todo - crédito tributário.

Como dispõe o artigo 139 do CTN, o crédito tributário possui a mesma natureza da obrigação principal e esta, por sua vez, é composta tanto pelo tributo quanto pela penalidade pecuniária. Após o lançamento, tributo e multa se convolvem em crédito tributário, e é sobre essa quantia que os juros deverão incidir.

Em outro giro, se fizermos uma interpretação teleológica, pautada na finalidade do dispositivo legal, ressalta sobremaneira a necessidade de incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. É preciso ser dito, que as multas encerram em si duas finalidades precípuas: uma finalidade punitiva, em razão da prática de uma conduta reprovada pelo ordenamento jurídico e uma finalidade educativa, na medida em que o contribuinte que cometeu o ilícito tributário, bem como os demais contribuintes, será compelido a não repetir tal conduta juridicamente indesejada. Tem-se, assim, que afastar a incidência de juros moratórios sobre as multas de ofício seria frustrar totalmente a finalidade dos dispositivos legais que cominam multa de ofício.

Convém, ainda, transcrever julgados do Superior Tribunal de Justiça já decidiram por manter os juros sobre a multa de ofício, *verbis*:

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. MULTA PUNITIVA. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS DE MORA INCIDÊNCIA.

1. Incide juros de mora e correção monetária sobre o crédito tributário consistente em multa punitiva.

2. Perfeitamente cumuláveis os juros de mora, a multa punitiva e a correção monetária. Precedentes.

3. Recurso especial não provido.

(STJ, 2ª T, REsp 1146859/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, publ. 11/05/2010)

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.

LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido.

(STJ, 2ª T, REsp 1129990/PR, Rel. Ministro Castro Meira, em 14/09/2009)

No âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, há diversos julgados do CARF reconhecendo a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, dentre eles citamos os seguintes:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

(Acórdão CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; Relator: Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa SELIC.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista pelos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96.

(Acórdão 103-22197, de 07/12/2005; Relator: Aloysio José Percínio da Silva)

Entendo que o crédito tributário compreende o tributo e a penalidade pecuniária, interpretação esta que harmoniza os diversos dispositivos do CTN. Acrescente-se, ainda, que a legislação ordinária (*ex vi* artigo 43 e 61, Lei nº 9.430/96) de há muito vem prevendo a incidência dos juros sobre a multa de ofício, sem que se tenha notícia da invalidação dessas normas pelo Poder Judiciário.

Conclui-se, assim, no sentido de que o art. 161 do CTN autoriza a cobrança de juros sobre a multa de ofício. Porém, conforme disposto no seu parágrafo primeiro, esses deverão ser calculados à taxa de 1% ao mês, salvo se lei dispuser de modo diverso, e a lei dispôs de forma diversa, conforme prescreve o artigo 61, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

A dicção da Súmula nº 4 do CARF corrobora nossos argumentos, na medida em que fala genericamente em débitos tributários, *verbis*:

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 são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso posto que presentes os requisitos de admissibilidade, para rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e da decisão recorrida, e no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Luis Eduardo Garrossino Barbieri