



Processo nº : 10840.004462/2003-19

Recurso nº : 131.174

Acórdão nº : 203-11.646

Recorrente : COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-AÇUCAR E
ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO

Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP

IPI. DECADÊNCIA QÜINQUÊNAL.

O lançamento do IPI somente pode reportar-se a fatos geradores sucedidos nos 5 (cinco) anos precedentes ao conhecimento do contribuinte a respeito de tal ato administrativo.

BASE DE CÁLCULO. NOTAS FISCAIS DE SAÍDA COM INDICAÇÃO DO VALOR DO IPI SOMADO AO DA MERCADORIA. —— ESCRITA FISCAL —— CORRETA. CONFRONTO. VALOR DA OPERAÇÃO. EXCLUSÃO DO VALOR DO IPI.

Na situação em que o contribuinte, estando com a exigibilidade do IPI suspensa em virtude de medida judicial, indica nas notas fiscais de saída, no campo destinado ao valor total, o valor da mercadoria somado ao desse imposto, ao tempo em que por meio de escrita fiscal escorreita demonstra a distinção entre os dois valores, a base de cálculo é apurada com exclusão do IPI, de modo a se tributar apenas a parcela correspondente à mercadoria.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-AÇUCAR E ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a decadência, em relação aos períodos anteriores a 17/12/1998; II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: a) por maioria de votos, para excluir da base de cálculo o IPI a parcela do IPI “sub judice”. Contra essa tese em primeira rodada, por maioria de votos, ficaram vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna (Relator), Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Eric Moraes de Castro e Silva que cancelavam integralmente o lançamento. Ainda contra a tese vencedora, em segunda rodada, na qual todos participaram, por maioria de votos, ficou vencido o Conselheiro Antonio Bezerra Neto que mantinha a base de cálculo levantada pela fiscalização. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor; e III) por unanimidade de votos, em dar provimento para excluir os juros de mora referentes aos depósitos judiciais efetuados.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.

Antônio Bezerra Neto
Presidente

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 05/10/2006

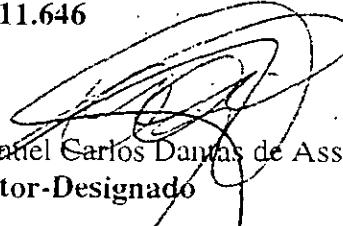
Matilde Cursino de Oliveira
Mat. Slape 91650



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646


Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig, Odassi Guerzoni Filho, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/

MCF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES. CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	<u>05 / 10 / 07</u>
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Slapc 91650	



Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

**Recorrente : COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-AÇUCAR E
ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO**

RELATÓRIO

Auto de infração (fls. 08/37), lavrado em 17/12/2003, imputou débito de IPI à Recorrente, que acrescido de juros e multa alcançou a cifra de R\$ 7.388.033,07.

O débito, referente a decêndios distribuídos nos meses 03/98 a 05/01 (fls. 19/21), decorreria, em síntese, de pagamentos insuficientes do tributo. Com efeito, a empresa “*deixou de efetuar o lançamento do IPI no tangente a “períodos de apuração do primeiro decêndio do mês de março de 1998 ao terceiro decêndio do mês de fevereiro de 2002”*” (fl. 09).

Impugnação (fls. 703/714) assinalou que o lançamento foi efetivado para prevenir a decadência, atinando que a empresa encontrava-se amparada por diversas decisões judiciais. Atinou que o lançamento não englobou multa de ofício. Argüiu a decadência de parcela do crédito tributário, em vista do prazo quinquenal. Atacou, também, a imputação de juros de mora em virtude dos cogitados provimentos jurisdicionais que impuseram a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Passou, em seguida, a sustentar que a base de cálculo adotada pela empresa para efeito do cálculo do IPI está correta, e não subestimada, a despeito do que informado no corpo do auto de infração que instrui o feito em tela. Insurgiu-se, finalmente, contra a adoção da selic a título de juros de mora.

Decisão (fls. 774/779) confirmou integralmente a cobrança fiscal.

Recurso voluntário (fls. 841/851) reprisou os temas eriçados na impugnação apresentada nos autos. Quanto à postulada exclusão dos juros moratórios, solicitou ao menos que fossem reduzidos proporcionalmente aos depósitos judiciais efetivados pela empresa.

Superada a questão de admissibilidade do recurso, em virtude do arrolamento de bens (fls. 921/923 e 954), subiram os autos a este Conselho, tendo a contribuinte entregue parecer de *expert* (sem indicação das folhas) sobre a forma de contabilização do IPI discutido nas demandas judiciais anteriormente aludidas.

É o relatório, no essencial.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05.10.07
<i>MC</i>	
Marilde Cursino de Oliveira Mat. Slope 91660	



Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR CESAR PIANTAVIGNA

- Decadência -

Dois pontos devem ser postos em evidência para a análise da argüição de decadência: as datas dos fatos geradores do IPI, e a data da ciência do contribuinte a respeito do auto de infração.

O lançamento encampou, nessa esteira, apurações relativas a decêndios distribuídos entre 10/03/98 a 20/05/01 (fls. 19/21). O conhecimento da contribuinte a respeito do lançamento, de sua vez, sucedeu-se em 17/12/2003 (fls. 08)

Logo, a parcela do crédito tributário associada a períodos de apuração situados antes de 17/12/1998 foi fulminada pela decadência.

Com efeito, trata-se de tributo sujeito ao prazo decadencial disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, na esteira do que pontificado pela jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

IPI – DECADÊNCIA - O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente ao Imposto Sobre Produtos Industrializados é de 05 anos. A complementação posterior do auto de infração para acrescentar parte da capitulação legal da multa, sem alteração no valor de sua execução, não desloca a contagem do termo final da decadência, da ciência do lançamento originário para a da alteração do auto de infração.

Recurso negado (Recurso 203-099435, Processo nº 13738.000003/94-14. Acórdão CSRF/02-01.720, 2ª Turma, Rel. Henrique Pinheiro Torres, julgado em 13/09/2004)

Ante ao exposto, acolho a decadência para extirpar do crédito tributário suscitado nestes autos apurações condizentes a decêndios anteriores a 17/12/1998.

- Mérito -

No mérito a pretensão recursal merece agasalho.

A questão demanda explorar o que se deve considerar por base de cálculo do IPI no caso vertente: o valor do produto, conforme indicado pela Recorrente em notas fiscais, ou deste acrescido pelo valor do IPI, segundo o ponto-de-vista do Fisco.

Consulte-se, a respeito, exatamente este posicionamento externado no auto de infração em pauta (fl. 13):

O Fisco constatou, porém, que tais valores foram apurados pela contribuinte com a utilização de base de cálculo divergente daquela prevista no inciso II do artigo 14 da Lei 4.502/64...

1

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília	05/10/07
Márcio Cursino de Oliveira	
R.R. Siape 91650	

4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 05 / 10 / 07

[Assinatura]
Mariáde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

2² CC-MF
Fl.

(...).

Assim, com base nas Notas Fiscais de Saída apresentadas, foi elaborado o "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IPI DEVIDO, NÃO LANÇADO NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE AÇÚCAR EM VIRTUDE DE MEDIDAS JUDICIAIS"em que o imposto devido foi apurado com a aplicação da alíquota vigente sobre o "valor total da operação"(correspondente ao "valor do produto" no demonstrativo supracitado) de cada Nota Fiscal e totalizado pelo decêndio.

Com suporte nos valores de IPI devido, não lançados, apurados pelo Fisco nesta ação fiscal, procedemos à reconstituição da escrita fiscal da empresa, para ajustar os saldos devedores e efetuar o correto lançamento do imposto por decêndio. Foi, então, elaborado o "Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal" onde encontram-se inseridos os valores originais escriturários pela empresa no livro Régistro de Apuração do IPI e são feitos os ajustes dos valores, com a inclusão do imposto devido, apurado nesta ação fiscal, na coluna "soma Demonstr. Débitos Apurados".

Põe-se em evidência que o valor exigido pelo Fisco representa o IPI calculado sobre o preço da mercadoria acrescido do imposto mencionado (IPI).

A iniciativa foi adotada a partir do momento em que a Recorrente fez constar de notas fiscais de vendas de açúcares montantes condizentes ao preço propriamente dito do produto, e o IPI correspondente. Todavia, este último não foi assinalado no campo específico para tanto, isto é, não foi inserido no campo destinado à indicação do valor do IPI, mas sim no corpo da nota fiscal, precisamente no espaço reservado à descrição do produto (açúcar) transacionado.

Segundo a Recorrente, o "destaque" do IPI não foi feito em virtude do resguardo judicial deferido à empresa para que a mesma desincumbisse-se de registrar o valor do citado imposto na nota fiscal.

De fato, conforme relatado no auto de infração que instrui o feito em tela, os períodos de apuração abrangidos pelo lançamento constante destes autos estão focalizados nas diversas discussões que perpassam no Judiciário, instauradas pela Recorrente. Nas cogitadas demandas foram expedidas medidas liminares e/ou sentenças amparando pretensões de suspensão da exigibilidade de crédito tributário relativo ao IPI, ou de impedimento à expedição de lançamentos do mencionado tributo. Consultemos o teor de trechos do relatório:

Safra 1997/1998 - ... MS. nº 97.0007971-0... Neste último, foi deferida medida liminar concedendo a segurança pleiteada pela contribuinte. O Processoencontra-se no TRF da 3^a Região, autos conclusos ao Relator em 30/09/2003...

Safra 1998/1999 - ... Processos nºs 98.0014954-6 e 98.0017396-0... ... - Nesses Mandados de Segurança, a contribuinte obteve a liminar pretendida... ..., ambos conclusos para sentença em 20/10/00 e 23/05/00, respectivamente.

Safra 1999/2000 - ... O Processo nº 1999.61.00.014238-1 encontra-se atualmente no TRF da 3^a Região... ...A segurança, concedida em 13/04/1999, foi cassada pela decisão de 03/05/2001. A Certidão de Objeto e Pé esclarece, em sua parte final, que foi indeferida a pretensão da contribuinte de se acolher o Recurso interposto com efeito suspensivo. Porém, posteriormente, na decisão proferida em 16/10/2001, pelo aludido TRF, foi concedida a Medida Liminar para que a apelação constante do mencionado processo seja processada com efeito suspensivo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 05/10/07

[Assinatura]
Mariáde Cursino de Oliveira
Mat. Stape 91650

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

Safra 2000/2001 - ... Refere-se ao Mandado de Segurança. Processo nº 2000.61.00.013426-1, por meio do qual a empresa obteve, também, o direito de proceder às saídas de açúcar sem o destaque e consiguiente recolhimento do IPI, assegurando-lhe a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até final decisão de mérito. A medida liminar foi concedida aos 25/05/2000... ...e obteve sua confirmação em decisão de 1ª instância datada de 27/10/00... ...sendo certo que atualmente o processo encontra-se no TRF da 3ª Região aguardando prolação de acórdão...

Safra 2001/2002 - ... O mandado de Segurança, Processo nº 2001.61.008492-4 obteve liminar concedida em 03/05/2001... ...Em sede de Agravo de Instrumento, foi deferida decisão à União Federal em 29/05/2001 para que o seu recurso fosse acolhido com efeito suspensivo... ...e, em 25/06/2001, foi proferido despacho, obrigando a contribuinte a depositar o valor do IPI objeto da contenda, ficando este com sua exigibilidade suspensa até o montante depositado.... A Decisão de 27/11/2002... ...julgou procedente a demanda e concedeu a Segurança pleiteada. Cópia dos depósitos parciais efetuados estão anexados... Embora a empresa efetuara os depósitos judiciais, os valores depositados não são integrais, pois foi utilizada base de cálculo incorreta na determinação do valor do imposto. (...).

Em todos os anos mencionados, portanto, a contribuinte estava resguardada por decisão judicial que lhe autorizava a deixar de pagar o IPI referente às saídas de açúcares.

As providências jurisdicionais **autorizaram (faculdade = fazer OU deixar de fazer, pela lógica)** a Recorrente a deixar de promover o destaque do IPI nas notas fiscais de saída de açúcares referentes às safras mencionadas (1997/2002). Não proibiu, de conseqüente, que a empresa **recebesse o valor do imposto** daquele que, verdadeiramente, assume o “ônus financeiro” do tributo, isto é, do **contribuinte de fato**, no caso vertente representado pelos adquirentes dos açúcares produzidos pela Recorrente.

Necessário ter em vista que o IPI não “destacado” em campo próprio na nota fiscal, **porém integrado ao conjunto de tal documento, não se desnatura** pela circunstância de provimento judicial autorizar (faculdade, repita-se) o contribuinte a deixar de assinalar o seu valor no citado escrito. Em outras palavras: o **IPI não passa a ser valor do produto** – frise-se, não se transforma em valor do produto em virtude de decisão judicial que **nada dispõe a respeito**, sobretudo porque esta não diz que a **opção (exercício de faculdade)** do contribuinte pelo destaque do IPI na nota fiscal, em campo distinto daquele destinado a sua indicação, implica na visualização do mesmo como **preço**.

É notável, portanto, a contradição no raciocínio fundamentador da expedição do auto de infração em comento, pois: i) sustenta que a contribuinte fez o **destaque do IPI** na nota fiscal, porém; ii) entende que **não se trata de IPI**, mas de preço do produto; razão pela qual conclui que o respectivo montante, isto é, a soma do preço do produto ao IPI é que deflagraria a base de cálculo de tal imposto. O princípio da identidade, da lógica, não admite que se atribua uma qualificação a algo, e dentro de um mesmo raciocínio negue-se a qualificação atribuída.

Assim, não se vislumbra equívoco na quantificação da base de cálculo promovida pela contribuinte em DCTF's entregues ao Fisco, a despeito do que afirmado no relatório constante do auto de infração (fl. 10).

Com efeito, a Recorrente observou, à risca, a delimitação da base de cálculo do IPI disposta no artigo 14, II, e parágrafos, da Lei 4.502/64:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 05/10/07

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

2º CC MF
Fl.

Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável:

II – quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

§ 1º. O valor da operação compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.

§ 2º. Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.

§ 3º. Será também considerado como cobrado ou debitado pelo contribuinte, ao comprador ou destinatário, para efeitos do disposto no § 1º, o valor do frete, quando o transporte for realizado ou cobrado por firma coligada, controlada ou controladora (Lei nº. 6.404) ou interligada (Decreto-Lei nº. 1.950) do estabelecimento contribuinte ou por firma com a qual este tenha relação de interdependência, mesmo quando o frete seja subcontratado.

§ 4º. Será acrescido ao valor da operação o valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, nos casos de remessa de produtos industrializados por encomenda, desde que não se destinem a comércio, a emprego na industrialização ou no acondicionamento de produtos tributados, quando esses insumos tenham sido fornecidos pelo próprio encomendante, salvo se se tratar de insumos usados.

Decerto: a contribuinte centrou a apuração do IPI sobre o preço do produto – equivalente ao “valor total da operação” - praticado frente aos seus parceiros comerciais (adquirentes dos açúcares produzidos). A Recorrente não considerou o IPI assinalado conjuntamente com a indicação do valor atribuído aos produtos porque o mesmo (**valor do IPI**) **não deixou de ser tributo**, de encarnar imposto, simplesmente pelo fato de decisões judiciais haverem liberado a empresa de proceder ao seu “destaque” no campo próprio de notas fiscais documentadoras das respectivas operações.

Daí deflui nítido que o Fisco aproveitou-se, para desferir o lançamento do IPI, de números equivocados, fator que investe contra a letra do artigo 142 do CTN, e invalida o citado ato administrativo.

Não vejo como deferir o recurso meramente para que se adote a base de cálculo, no lançamento do tributo, almejada pela contribuinte. Isto porque tal trabalho reabre toda a atividade de lançamento já efetivada pelo Fisco.

Além disso, a conclusão arredada acima sobreporia atividade de lançamento de parte do Conselho de Contribuintes, que indispõe de competência para tanto.

Deveras, a competência do Conselho de Contribuintes restringe-se a julgar cobranças tributárias, e não a superpor critérios ou entendimentos com os quais **articula novos lançamentos**. Esta é a idéia que ressalta da redação do artigo 25, II, e de seu § 1º, do Decreto 70.235/72:

Artigo 25. O julgamento do processo compete:

II - em segunda instância, aos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, com a ressalva prevista no inciso III do § 1º.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

...-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília,

05 / 10 / 07

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

§ 1º Os Conselhos de Contribuintes julgarão os recursos, de ofício e voluntário, de decisão de primeira instância, observada a seguinte competência por matéria:

A redação do artigo 1º do Regimento Interno do Colegiado segue a disciplina prevista no Decreto 70.235/72:

Artigo 1º. Os Conselhos de Contribuintes, órgãos colegiados judicantes diretamente subordinados ao Ministro de Estado, têm por finalidade o julgamento administrativo, em segunda instância, dos litígios fiscais incluídos nas competências definidas na Seção II do Capítulo II deste Regimento.

Atine-se que o lançamento tributário é privativo dos **auditores da Receita Federal**, segundo disposto no artigo 6º da Lei 10.593/02:

Artigo 6º. São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;

Apegado a este dado o **3º Conselho de Contribuintes** proferiu o seguinte acórdão:

MULTA AGRAVADA E DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE.

Deve ser afastada a incidência da multa agravada e da multa de ofício para as hipóteses em que a ocorrência do fato gerador e os demais elementos à sua constituição foram fielmente declarados pelo contribuinte, exegese do Art. 90 da MP 2.158-35/2001 e inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA PRIVATIVA DO AUDITOR-FISCAL.

Ao teor da exegese do art. 6º da Lei 10.593/2002, compete privativamente aos Auditores Fiscais a prática do lançamento tributário com vistas à constituição do crédito tributário. Aos órgãos de julgamento compete a apreciação e julgamento dos chamados atos primários, praticados pelos órgãos de lançamento, no caso, os Auditores Fiscais.

Recurso voluntário provido. (Recurso 130533. Processo 10814.009234/98-98, Acórdão 303-33236, 3º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara. Rel. Cons. Marciel Eder Costa, julgado em 19/06/2006)

Lembre-se, nesta vereda, que o Conselho de Contribuintes é órgão de **composição híbrida**, isto é, integrado por auditores da Receita Federal, e por representantes de entidades representativas de categorias econômicas que não são auditores da Receita Federal. Logo, não se pode cogitar de transposição, aos órgãos do Conselho de Contribuintes, da competência privativa atribuída aos citados servidores públicos federais.

Nesse sentido a previsão do § 4º do artigo 2º do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes:



Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

§ 4º. Metade dos Conselheiros e dos Suplentes será constituída de representantes da Fazenda Nacional, ocupante de cargo de Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, e metade de representantes dos Contribuintes, estes indicados por entidades de classe de suas categorias econômicas de nível nacional, por solicitação do Presidente do respectivo Conselho.

Sobra examinar, caso a matéria anteriormente agitada reste suplantada, a questão da cobrança dos juros moratórios e da proporcionalidade desta verba aos depósitos judiciais efetivados pela empresa.

Não se pode, com efeito, calcular a penalidade referida sobre todo o vulto do crédito tributário originariamente considerado, na hipótese do contribuinte haver intentado suspender-a-exigibilidade da pendência promovendo depósitos judiciais relacionados à exação.

De fato, os juros de mora prestam-se a sancionar a inadimplência integral do contribuinte, que não se mostra configurada decisivamente diante da realização de depósitos judiciais de exigência combatida em demanda aforada no Judiciário.

O § 3º do artigo 61, c/c o § 3º do artigo 5º da Lei 9.430/96 deixam dúvidas quanto à matéria, pois não se pronunciam clara e objetivamente sobre a base em relação a qual o índice neles cogitado (selic) – representativo de juros – deve ser imputado. Em outras palavras: os dispositivos legais referidos **não dizem** se a selic incide sobre todo o valor do tributo condizente ao período relevado em auto de infração, ou se o parâmetro econômico assinalado deve ser calculado **apenas com atenção ao valor da diferença** do tributo e do depósito judicial realizado a seu respeito.

Aplica-se ao caso vertente, pois, a regra do artigo 112, incisos II e IV do CTN:

Artigo 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Ante ao exposto, dou provimento ao recurso interposto para cancelar a cobrança fiscal. Acolho, outrossim, a redução dos juros de mora na proporcionalidade dos depósitos judiciais efetivados pela empresa.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.

CESAR PIANTAVIGNA

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05/10/07
Marilde Cursino de Oliveira	
Mat. Siape 91650	



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 05/10/07

[Assinatura]
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siapo 91650

2º CC-MF
FL

VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS RELATOR-DESIGNADO

Reporto-me ao relatório e voto do ilustre relator, para dele discordar por entender que o lançamento, na parte não decaída, deve ser mantido com exclusão, da base de cálculo adotada pela fiscalização, do valor do IPI controlado à parte na escrita fiscal da contribuinte.

Na situação dos autos a autuada, levando em conta diversas ações judiciais que lhe suspendeu a exigência do IPI nas saídas de açúcares (por isto lançamento foi efetuado sem multa de mora), emitiu as notas fiscais de saída consignando, no campo destinado ao valor da mercadoria, a soma de dois valores: o da mercadoria em si e o do IPI. Assim, no valor total de cada nota fiscal constou, como sendo o preço da operação, o que na verdade é a soma do valor da mercadoria com o IPI respectivo. Daí a fiscalização ter adotado como base de cálculo do imposto o total, fazendo incidir a alíquota sobre o valor do próprio IPI, quando considerada a decomposição dos dois valores.

A recorrente, ao computar como preço da mercadoria o valor do IPI cuja exigibilidade estava suspensa, visou o recebimento do valor correspondente ao imposto. Na prática, cobrou dos seus clientes, a título de preço dos açúcares vendidos, o IPI que poderá ou não ser obrigada a recolher, a depender do resultado das ações judiciais. Se não for vitoriosa, de todo modo já terá recebido dos clientes os valores a recolher; se, ao contrário, lograr êxito, certamente não devolverá o que cobrou como sendo preço.

A conduta adotada pela recorrente não é a melhor, a meu ver. Especialmente porque, junto aos clientes, houve falta de transparência: cobrou-se a título de preço da mercadoria um valor maior, para "compensar" o IPI não destacado. Para fins de ICMS, inclusive, o valor total de cada nota fiscal (preço da mercadoria acrescido do IPI não destacado) é que serviu (ou devia ter servido) de base de cálculo.

O preferível seria que não tivesse recebido o valor do IPI com exigibilidade suspensa dos seus clientes e, ao mesmo tempo, dividisse com eles os riscos das demandas judiciais. Ao final, não lhes cobraria o IPI caso vitoriosa ou, do contrário, o montante igual ao imposto lhes seria exigido no futuro. Esta conduta ideal, contudo, é de difícil execução, além do que, de todo modo, recorrente não terá prejuízos.

Saindo do campo ideal e voltando ao da legalidade, observo que aqui, para o deslinde da questão, cabe responder: primeiro, se o procedimento da recorrente foi contrário às normas em concreto proferidas nas diversas ações judiciais; e segundo, se em virtude da forma como emitidas as notas fiscais devem ser tomados como base de cálculo do IPI os valores nelas consignados, como fez a fiscalização, ou apenas os valores das mercadorias, como quer a recorrente.

Para responder à primeira pergunta, detengo-me inicialmente nos provimentos judiciais, que como era de se esperar não tratam de forma específica da emissão das notas fiscais. Numa análise não exaustiva das ações referidas nos autos, tem-se o seguinte:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 05/10/07

Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Slope 91650

2º CC-MF
FL.

Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

- são vários mandados de segurança, para as diversas safras (cf. resumido às fls. 10/11), visando todos eles a autorização, à recorrente, para não destacar e não recolher o imposto;

- o MS 97.0006972-9 (safra 97/98) foi extinto sem julgamento de mérito, haja vista o MS 97.0007971-0, anterior. Neste primeiro, cuja Apelação é sob nº 2000.03.99.070421-8, foi concedida liminar para desobrigar as impetrantes “DE PROCEDER AO DESTAQUE EM CAMPO PRÓPRIO DAS NOTAS FISCAIS – RECOLHIMENTO DO IPI –, (e determinar) O REFERIDO ATO APENAS COM O ESCOPO DE CONTROLE CONTÁBIL DOS VALORES TRIBUTÁRIOS SUSPENSOS EM SUA EXIGIBILIDADE PARA FINS DE ESCORREITA EXECUÇÃO DO JULGADO APÓS EXAURIMENTO DO PROCESSO COGNITIVO...” (fl. 488);

- a liminar do MS 98.0014954-6 (safra 98/99), deferida, autorizou a impetrante a deixar “de promover o destaque do imposto, no documento fiscal”, bem como a não recolhê-lo (fl. 547, vol. III);

- o MS 1999.61.00.014238-1 (safra 99/00) foi denegado (fl. 578);

- o MS 2000.61.00.013426-1 (safra 01/01) teve a liminar concedida para “o não recolhimento da exação supra-referida...” (fl. 629, vol. IV do 131174), sendo que a segurança confirmou a liminar e assegurou o direito “de não ser compelido ao pagamento do ilegal e inconstitucionalmente exigido....” (fl. 630);

- o MS 2001.61.008492-4 (safra 01/02) teve liminar deferida para que “a autoridade impetrada se abstenha de exigir o recolhimento do IPI na forma veiculada pelo Decreto nº 2.917/98, até posterior deliberação...” (fl. 658), tendo a sentença afastado a aplicação do Dec. 2.917/98, com depósitos à disposição do juízo (fl. 666).

À vista dos provimentos judiciais analisados, a recorrente não os infringiu. Respondo negativamente, então, à primeira pergunta acima formulada: a recorrente não adotou conduta ilegal, perante o que lhe foi autorizado nas diversas ações mandamentais.

Quanto à segunda indagação, cuja resposta deve apontar o valor correto da base de cálculo, para respondê-la considero que a recorrente elaborou sua escrita fiscal de modo a evidenciar o valor dos açúcares vendidos e o do IPI incidente sobre cada operação, informando à fiscalização que no valor total de cada nota fiscal embutira o valor deste, somado ao preço da mercadoria.

Diante dos valores da escrita fiscal, em confronto com os da nota fiscal, deve prevalecer o da escrita fiscal e por isto deve ser deduzida da base de cálculo levantada pela fiscalização o valor do IPI incidente em cada operação, desde que constante da escrituração fiscal regular.

Os cálculos e distinção entre os valores (o da mercadoria e o do IPI) estão claros. Por isto o documento (ou o valor constante de cada nota fiscal de saída) não deve prevalecer



Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

sobre a substância, de modo a descaracterizar a base de cálculo do imposto. Esta, no caso tela, é dada pelo valor da mercadoria, sem o IPI somado pela recorrente.

Por oportuno, informo que o tema já foi discutido na Primeira Câmara deste Segundo Conselho, quando se chegou, também por maioria, a conclusão semelhante à adotada nesta oportunidade. Refiro-me aos Acórdãos nºs 201-79472, 201-79473 e 201-79474, prolatados em 26/07/2006, cuja ementa, na parte que interessa, é a seguinte:

BASE DE CÁLCULO. VALOR DA OPERAÇÃO.

Nas saídas de produtos tributados sem o destaque do imposto em nota fiscal com base em autorização judicial, da base de cálculo do imposto deverá ser excluído o valor relativo ao IPI, não destacado, mas controlado à parte na escrituração fiscal.

Num dos julgados acima mencionados (os três possuem nuances que os diferenciam entre si, bem como deste ora julgado, mas na questão da base de cálculo do IPI ora analisada guardem identidade), o relator, o ilustre Conselheiro José Antonio Francisco, assim fundamentou o seu voto (Acórdão nº 201-79472, Recurso nº 125.144, com negritos acrescentados):

Ficou claro que o pedido referiu-se à autorização para não destacar e para não recolher o imposto. A intenção da recorrente era a de não recolher o imposto, mas não queria, obviamente, arcar com o ônus financeiro, de forma que cobraria do adquirente o valor total com o imposto e não escrituraria o respectivo valor como receita.

Entretanto, é preciso saber se a legislação permite tal conduta.

Na realidade, a falta de destaque do imposto e o pedido para não destacá-lo é procedimento que contraria a legislação, ainda que o sujeito passivo tenha a intenção de não recolhê-lo, sob tutela judicial.

Ao deixar de destacar o imposto, o valor que supostamente está incluído no preço é cobrado do adquirente, que não pode escriturar o respectivo crédito. Por outro lado, o fornecedor não paga o IPI e se apropria de um valor que não é seu, lançando-o à contrapartida de uma obrigação.

No caso, não se discute propriamente se a interessada deveria destacar o imposto. Em casos semelhantes, o Regulamento do imposto não permite tal destaque, especialmente quando se fala nas saídas com suspensão do IPI.

A irregularidade ocorre na suposta inclusão do valor do IPI no preço da mercadoria e decorre da intenção absolutamente clara da interessada de não arcar com o ônus financeiro do imposto.

Nesse contexto, não se pode discordar da conclusão do Acórdão de primeira instância.

Se, como afirma a recorrente, o valor do IPI que seria devido na operação está incluso no valor total da operação, então o adquirente "pagou" o IPI, pensando tratar-se de preço da mercadoria, o que é absolutamente inadmissível.

A inclusão do valor, por sua vez, baseia-se exclusivamente na possibilidade de derrota na ação. Nesse caso, já se tendo apropriado dos valores cobrados dos adquirentes, a recorrente não arcará com o imposto devido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 05/10/07

dr
Marilda Cursino da Oliveira
Mat. Siape 91650

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

Além disso, ainda que não fosse vitoriosa na ação, a recorrente se beneficiaria da incorporação provisória dos valores cobrados indevidamente dos adquirentes, ao utilizá-los para efetuar depósitos judiciais, livrando-se dos custos dessa operação, ou ao permanecer de fato com eles em seu poder, podendo, por exemplo, utilizá-los em aplicações bancárias.

Não se trata, entretanto, de discutir se o IPI está incluso no valor da nota, ou se não houve prejuízo para o Fisco, etc.

Trata-se de saber, na realidade, qual a base de cálculo do IPI, no caso em que o contribuinte cobra um preço determinado pelo produto, não destaca o IPI na nota e informa que a operação está sujeita à suspensão do IPI por medida judicial.

Observe-se que, ao contrário do sugerido pela interessada, o IPI é calculado por fora do preço dos produtos, enquanto que o ICMS é calculado por dentro.

Assim, foi cobrado do adquirente um único valor.

Como há um contrato de compra e venda entre a interessada e os adquirentes, ainda que informal ou tácito, obviamente que, indicando na nota fiscal tratar-se de operação com exigibilidade suspensa, o adquirente, verificando não ter sido destacado o imposto, presumirá estar pagando apenas o preço dos produtos vendidos.

Não havendo depósitos judiciais e na vigência de medida liminar, a nota fiscal deve ser emitida sem destaque do imposto, mas não havendo que se falar em inclusão do IPI no preço.

Trata-se, entretanto, de opção do contribuinte, que poderá adotar o procedimento de efetuar depósitos.

Nesse caso, como a suspensão da exigibilidade decorre dos depósitos, o destaque é obrigatório, para indicar ao adquirente que houve cobrança de IPI para efeito de depósito judicial.

Quais os efeitos, portanto, da falta de destaque do imposto? Como a nota fiscal revela, no caso, como foi realizado o ato jurídico de compra e venda, decorre da falta de destaque a não cobrança do IPI sobre os produtos vendidos, o que está plenamente de acordo com o Regulamento.

A base de cálculo do IPI não corresponde ao preço mais o IPI devido. Entretanto, a interessada, no caso dos autos, cobrou dos adquirentes apenas o preço dos produtos.

Note-se que, nos casos em que o ICMS era devido sobre o valor das mercadorias, como a nota fiscal de fl. 88 do Processo nº 10840.002470/2003-21, a base de cálculo do ICMS era o valor total da operação.

Como o IPI não compõe a base de cálculo do ICMS e, ademais, não havia indicação alguma na nota fiscal de que o IPI estaria embutido no preço, não se pode admitir a argumentação da recorrente, pois as notas fiscais revelam que o preço dos produtos corresponde ao valor total indicado em cada nota fiscal.

Entretanto, devem os fatos ser examinados em função do procedimento previsto na Instrução Normativa SRF nº 67, de 1998.

O seu art. 1º referiu-se a duas hipóteses: notas fiscais com lançamento do imposto (destaque) ou notas fiscais com indicação do imposto tendo em vista decisão judicial.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília,

05 / 10 / 03

2^a CC-MF
Fl.

alt
Manoel Cursino de Oliveira
Mat. Siapse 91650

Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

No caso de "indicação do imposto tendo em vista decisão judicial", a IN obviamente pressupõe que o valor do imposto, que deverá ser tratado como receita, estava embutido no preço dos produtos.

Entretanto, a interpretação restringe-se aos casos em que, de um lado, tenha havido autorização em decisão judicial provisória para o procedimento e, de outro, os valores tenham sido devidamente escriturados.

Dessa forma, na ausência de autorização judicial em medida liminar, cautelar ou antecipação de tutela, não seria lícito ao sujeito passivo, ainda que efetuasse depósitos judiciais, dar saída aos produtos envolvidos sem destacar o imposto em nota.

Assim, independentemente de destaque em nota, a base de cálculo do imposto será o valor da operação, que é o valor total, conforme indicado em nota fiscal.

Dessa forma, no caso de haver suspensão de exigibilidade, o procedimento adotado pela recorrente deve ser referendado. Entretanto, nos casos em que procedeu por sua conta e risco aos depósitos judiciais, o lançamento revela-se correto.

Portanto, em relação ao presente lançamento, tendo sido admitido o procedimento por medida judicial e tendo sido lançadas apenas as diferenças relativamente ao primeiro auto de infração, o presente auto de infração deve ser cancelado.

Como se vê, embora a conclusão tenha sido a mesma da esposada aqui, os fundamentos são diferentes, notadamente porque naqueles foi considerada relevante a IN SRF nº 67/98, que estaria a amparar o procedimento da recorrente, como defendido na peça recursal.

A interpretação ora empreendida guarda maior consonância com o voto vencido proferido pelo ilustre Auditor-Fiscal Antonio Carlos Atulim, por ocasião do julgamento, na 2^a Turma da DRJ de Ribeirão Preto, do processo nº 10840.004704/2002-93, Acórdão nº 3781, de 27/05/2003. Naquela oportunidade, assim se pronunciou o ilustre Colega, que atualmente exerce a Presidência da 2^a Câmara deste Segundo Conselho:

No tocante ao IPI não lançado, os demonstrativos elaborados pela fiscalização revelam que foi objeto da autuação apenas a diferença relativa à questão da base de cálculo. O contribuinte entende que o valor que cobrou em cada operação constitui-se de duas parcelas: o valor do produto e o valor do imposto. O valor do imposto não foi destacado, mas vem sendo controlado a parte na escrita fiscal. A fiscalização, por seu turno, entende que não tendo existido destaque do imposto a totalidade do valor cobrado nas notas fiscais constitui o valor tributável do IPI, decorrendo daí as diferenças apuradas e lançadas.

Na prática ocorre que a Copersucar vem cobrando dos seus clientes e retendo para si um imposto que considera indevido. Se ao final perder os mandados de segurança, quem efetivamente vai arcar com o ônus da sucumbência serão seus clientes, que já pagaram o imposto embutido no preço de aquisição do açúcar. Ao contrário, se sair vencedora nas demandas, o imposto cobrado certamente não será devolvido aos clientes, mas sim reconhecido como receita não operacional, conforme reconheceu o ilustre procurador na peça defensiva.

Embora esta conduta até possa ser condenável pelo aspecto moral, entendo que seu procedimento não está obstaculizado juridicamente pelas medidas judiciais. É o velho brocardo: nem tudo que é legal é moral.



Processo nº : 10840.004462/2003-19
Recurso nº : 131.174
Acórdão nº : 203-11.646

Sendo contribuinte de direito na condição de substituta tributária, como reconhecido na própria impugnação, não é justo que a Copersucar transfira o encargo financeiro do IPI ao contribuinte de fato (seus clientes), ao mesmo tempo em que acredita que o imposto não é devido.

Mas a questão não pode ser analisada sob o aspecto moral. Os pedidos nos mandados de segurança foram para que o imposto não fosse destacado nas notas fiscais e não para que não fosse cobrado dos clientes. São coisas completamente distintas. Ora, se as condições vigentes no mercado permitem ao contribuinte de direito repassar o tributo integralmente aos contribuintes de fato, esta situação estará presente tanto nos casos em que o contribuinte de direito for obrigado a destacar o imposto, como naqueles em que estiver amparado por ordem judicial que o autorize a não efetuar o destaque.

Em outras palavras, a Copersucar está autorizada pelo Judiciário a não destacar e a controlar o valor do imposto em separado na escrita fiscal, mas não está impedida juridicamente de repassar o ônus financeiro do imposto aos adquirentes.

Deste modo, uma parcela do que foi cobrado nas notas fiscais consiste no valor dos produtos e a outra parcela corresponde ao valor do IPI, que será recolhido ou embolsado definitivamente pela Copersucar, conforme o desfecho dos mandados de segurança.

Como a meu ver não existe irregularidade ou ilicitude na conduta da Copersucar, entendo que as diferenças apuradas pela fiscalização no item 1 do auto de infração devem ser excluídas do lançamento, pois se trata da cobrança de imposto sobre imposto.

Dessarte, cabe corrigir a base de cálculo adotada pela fiscalização. Tal correção não implica em usurpar a competência da autoridade lançadora nem em reabertura da atividade de lançamento, posto decorrer da interpretação adotada por este Colegiado para a situação em tela. Não houve qualquer alteração nos pressupostos fáticos constantes do lançamento, tampouco nos dispositivos legais assentados no Auto de Infração. Daí a possibilidade – e necessidade – de alteração da base de cálculo inicialmente computada.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para determinar a redução da base de cálculo adotada pela fiscalização, nos valores correspondentes ao IPI incidente sobre cada operação, que devem ser extraídos da escrita fiscal da recorrente.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS.

