



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10860.720056/2013-31
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-011.271 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 16 de março de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS
AUTOMOTORES LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/05/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. JUROS MORATÓRIOS. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Aplicação da Súmula CARF nº 108.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais de divergência interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3402-003.016**, de 26/04/2016 (fls. 4.708/4.723), proferida pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF/ME, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Auto de Infração

O processo trata de **Auto de Infração** de fls. 03/10, lavrado em 17/01/2013 contra a VOLKSWAGEN DO BRASIL, para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (**IPI**), totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 16.571.759,60.

Conforme consta da Descrição dos Fatos de fls. 05/09 e do Relatório Fiscal de fls. 11/15, foi constatada irregularidade no período de janeiro a maio de 2008, por ter o estabelecimento escriturado indevidamente o crédito presumido de IPI sobre frete, previsto no art. 56 da MP n.º 2.158-35, de 2001.

Conforme descrito, a Contribuinte não teria cumprido as condições previstas na legislação para fazer jus ao benefício, pois não comprovou que os fretes foram cobrados juntamente com o preço dos produtos vendidos.

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

Cientificado do Auto de Infração, a Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 4.604/4.628, em suas razões, em resumo, requer a nulidade da autuação, aduzindo que:

1- por contratar o frete nas vendas dos produtos, bem como computá-lo no preço de venda, faz jus ao crédito presumido de IPI instituído pelo art. 56 da MP n.º 2.158-35/2001; é incontroverso o fato de que a Contribuinte contratou a empresa prestadora do serviço de transporte dos produtos por ela vendidos;

2- a legislação do IPI não obriga o destaque do valor do serviço de transporte no campo “valor do frete” da nota fiscal de venda; no caso de frete executado pela própria fabricante, e que é admitido pela MP n.º 2.158-35/ 2001, não haveria como destacar o frete;

3- faz jus ao crédito presumido porque na formação do preço de venda dos produtos industrializados inclui as demais despesas incorridas pela empresa, entre as quais as despesas com frete; conforme demonstrativo, fica comprovado que o frete foi considerado no cálculo da margem de contribuição e, conseqüentemente, na fixação do preço de venda;

4- a doutrina também sustenta que as despesas são consideradas pelas empresas na formação do preço de venda; em sua contabilidade gerencial, como contrapartida à receita de venda, escritura separadamente a parcela do frete que integrou o preço de venda;

5- que o Auto de Infração deve ser cancelado por falta de amparo legal, inclusive porque baseado em instrução normativa; contesta a futura aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada;

6- requer a realização de diligência, com base no art. 16, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/72, com o objetivo de apurar a verdade dos fatos; apresenta os quesitos.

7- Por fim, requer a não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

A DRJ em Ribeirão Preto (SP), apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º **14-41.075**, de 27/03/2013, (fls. 4.634/4.643), considerou **improcedente** a Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Na decisão a Turma assentou em sua ementa, que:

(i) rejeitar a alegação de nulidade do Auto de Infração, uma vez que presente a fundamentação legal;

(ii) diligência: estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência;

(iii) que o direito ao crédito presumido de IPI relativamente à parcela do frete cobrado pela prestação do serviço de transporte, previsto na MP n.º 2.158-35/2001, está condicionado à comprovação de que o frete foi efetivamente cobrado juntamente com o preço dos produtos vendidos; e

(iv) a multa de ofício é classificada como débito para com a União, portanto, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 4.652/4.684), no qual, resumidamente, argumenta as seguintes razões:

(i) quanto a formação de preço de venda dos produtos industrializados, argumenta que são considerados, além dos gastos classificados como custos, também, os gastos classificados como despesas comerciais, dentre os quais se destacam os gastos com frete;

(ii) do registro da receita de vendas: é efetuado a segregação do valor da receita com a venda do veículo e do frete computado no preço. Quando da venda dos produtos industrializados, o Contribuinte escritura, na sua contabilidade, de forma segregada, a receita auferida com a alienação do veículo daquela decorrente do cômputo do frete no preço de venda;

(iii) a inexistência de base legal que suporte a lavratura do Auto de Infração, cujo enquadramento legal nada dispõe sobre o lançamento de ofício a exigir o IPI oriundo do aproveitamento do benefício ora tratado;

(iv) da impossibilidade da aplicação de juros sobre a multa de ofício lançada; e

(v) requer diligência, na hipótese de os Julgadores entenderem que os fundamentos expostos no recurso não forem suficientes, para o cancelamento da exigência.

Decisão de Segunda Instância

O recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3402-003.016**, de 26/04/2016 (fls. 4.708/4.723), proferida pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF/ME, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado. O Colegiado assentou, pela ementa do Acórdão, que:

(i) rejeita-se a alegação de nulidade do Auto de Infração, uma vez que presente a fundamentação legal;

(ii) diligência: estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência;

(iii) o direito ao crédito presumido de IPI relativamente à parcela do frete (art. 56 da MP n.º 2.158-35, de 2001), está condicionado à comprovação de que esse foi efetivamente cobrado juntamente com o preço dos produtos vendidos;

(iv) não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do Acórdão n.º 3402-003.016, de 26/04/2016, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 4.725/4.738), apontando o dissenso jurisprudencial com relação a seguinte matéria: *à possibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa de lançamento de ofício*.

Defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido o Recurso Especial e, no mérito, seja-lhe dado provimento, para reformar o Acórdão recorrido nesta matéria.

Visando comprovar a divergência apresentou, como paradigma o Acórdão n.º 9101-01.191 e 9202-01.991, alegando que:

No tocante à possibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa de lançamento de ofício, o **Acórdão recorrida** entendeu inexistir fundamento legal para o acréscimo de juros. Já o **Acórdão paradigma** n.º 9101-01.191, em sentido diametralmente oposto, entendeu que a obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora à taxa Selic. Na mesma linha o Acórdão paradigma n.º 9202-01.991, asseverou que o art. 161 do CTN, autoriza o acréscimo.

Desta forma, no Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, entendeu-se que restou bem configurado o dissídio.

Isto posto, com base nas considerações e fundamentos expostos no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial S/N.º - 4ª Câmara, de 09/06/2016 (fls. 4.740/4.743), o Presidente da 3ª Seção de julgamento/CARF, **DEU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Embargos de Declaração

Cientificada do Acórdão n.º 3402-003.016, de 26/04/2016 e, por entender haver omissão e contradição em pontos que elenca na decisão, o Contribuinte opôs Embargos Declaratórios de fls. 4.750/4.754. Assevera que: (i) foram apresentados documentos oficiais, isto é, livros obrigatórios pela legislação contábil e fiscal, e portanto, há contradição na decisão recorrida, bem como omissão na análise dos documentos oficiais apresentados; e (ii) da leitura do artigo 56 da MP n.º 2.158-35/2001, constata-se que tal crédito presumido não consiste benefício fiscal, mas sim regime especial de apuração, logo, o Acórdão entra em outra contradição.

Os Embargos foram analisados, admitidos e acolhidos pelo Presidente da 2ª Turma Ordinária/4ª Câmara, conforme Despacho em embargos de fls. 4.758/4.759.

Colocado para apreciação da Turma em sessão de 29/11/2016, foi prolatado o **Acórdão (em Embargos) n.º 3402-003.482** (fls. 4.760/4.765). O Colegiado concluiu por rejeitar os Embargos opostos, por ter enfrentado os argumentos subsidiários da Embargante, ainda que de forma sintética, portanto, não haveria os alegados vícios de omissão e contradição na forma do art. 65 do RICARF, não merecendo reparos o Acórdão embargado, e sim apenas os aclaratórios efetuados neste voto, no entanto sem efeitos modificativos.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada do Acórdão n.º 3402-003.016, integrado pelo Acórdão (Embargos) n.º 3402-003.482, de 29/11/2016, a Contribuinte apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 4.774/4.785), apontando o dissenso jurisprudencial com relação à seguinte matéria: “O direito ao crédito presumido de IPI, instituído pelo regime especial de apuração, de que trata o artigo 56 da

MP n.º 2.158-35, de 2001, relativamente à **parcela do frete cobrado pela prestação do serviço de transporte dos produtos** (veículos automotores) por ela comercializados”.

A Contribuinte defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido o Recurso Especial e, no mérito, seja-lhe dado provimento, para reformar o Acórdão recorrido.

Visando comprovar a divergência quanto a matéria apresentou, como paradigma os Acórdãos n.º 3301-00.567, de 28/07/2010 e Acórdão n.º 9303-01.667, de 04/10/2011.

No entanto, no Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, ante a contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos Acórdãos (paradigmas e recorrido), evidenciou-se que o Contribuinte **não logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial. Apurou-se que as circunstâncias não só fáticas como jurídicas são diversas daquela tratada no voto condutor do acórdão vergastado, em que referido Colegiado, analisando o pleito da Recorrente quanto à matéria em questão, indeferiu, inclusive pelas mesmas razões adotadas pelo Fisco e pelo Colegiado a *quo*.

Portanto, não restou caracterizado o dissenso jurisprudencial.

Isto posto, com base nas considerações e fundamentos expostos no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 4.844/4.854, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, **Negou Seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Agravo do Contribuinte

Cientificado do Despacho acima, o Contribuinte interpôs o Agravo (fls. 4.863/4.870) contra Despacho proferido pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção, que Negou seguimento ao Recurso Especial interposto (fl. 4.854).

Em seu agravo, o sujeito passivo alega que no Acórdão paradigma n.º 3301-00.567, deu interpretação diversa da conferida pelo Acórdão recorrido, no sentido de que o custo do frete passou a ser incluído na base de cálculo do IPI a partir da criação do regime especial disposto no art. 56 da MP n.º 2.158-35/01, independentemente do destaque do IPI na NF.

No entanto, no Exame do recurso de Agravo, restou assentado que diante da perspectiva desenhada, restaria evidente que não há similitude fática entre o Acórdão recorrido e o paradigma apresentado e, sem similitude fática, não há como comprovar a divergência jurisprudencial. Portanto, o dissenso jurisprudencial não foi demonstrado.

Assim, conforme Despacho em Agravo s/n.º, de 05/07/2018 (fls. 4.919/4.922), e com base nos fundamentos nele expostos, a Presidente da CSRF, decidiu **rejeitar** o Agravo ao Recurso Especial manobrado pelo Sujeito Passivo.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial S/Nº - 4ª Câmara, de 09/06/2016 (fls. 4.740/4.743), prolatado pelo Presidente da 3ª Seção de julgamento/CARF, cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo ao exame da matéria suscitada.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação à seguinte matéria: **à possibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa de lançamento de ofício.**

O Acórdão recorrido, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário do contribuinte para excluir a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, fundamentado no fato de que o legislador não estabeleceu expressamente essa atualização. “Pela carência de base legal, então, entende-se pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, na linha que já vem sendo adotada por esta Turma”.

De outro lado, a Fazenda Nacional entende que o recorrido não empreendeu a melhor análise da legislação pertinente, mais especificamente, o art. 161 do CTN e o art. 61 da Lei 9.430, de 1996.

Pois bem. Preliminarmente, observo que essa matéria foi exaustivamente debatida na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do CARF, em todas as suas Turmas, havendo recente edição de Súmula pelo CARF.

Quanto ao art. 61, §3º da Lei nº 9.430, de 1996, utilizado pela Fiscalização para fins de caracterização da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, entendo assistir razão ao Fisco quanto à interpretação do mesmo abranger, à luz do *caput* do mesmo, não só o valor dos tributos em si, mas também a multa de ofício, visto que:

(i) decorre, sim, a referida multa de ofício dos referidos tributos ou contribuições quando lançados pela autoridade tributária e, que

(ii) a multa de ofício integra, ainda, a obrigação tributária principal, com fulcro no art. 113, § 1º do Código Tributário Nacional, bem como o conceito de crédito tributário, cabível assim a incidência de juros de mora sobre seu valor, com fulcro no art. 161 do CTN.

Acerca desta última consideração, entendo decorrer tal abrangência da multa de ofício no conceito de crédito tributário diretamente do disposto nos arts. 142 e 161 do CTN, na forma brilhantemente disposta no voto de relatoria do *Conselheiro Marcelo Oliveira* no âmbito do **Acórdão nº 9202-002.600**, de 07/03/2013, da 2ª Turma da CSRF, o qual adoto aqui como razões de decidir, *in verbis*:

“(…) Quanto ao mérito, em nosso entender o Código Tributário Nacional (CTN) define a questão.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

(…).

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em Lei tributária.

§1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Pela leitura das determinações legais acima chegamos à conclusão que a multa de ofício - apesar de não possuir natureza tributária, integra o crédito tributário, pois este é composto pelo tributo somado aos acréscimos legais, incluindo o valor da multa, como fica claro no Art. 142 do CTN, que inclui, no término da sua redação, a aplicação da penalidade cabível". (grifei)

Por fim, cabe referir que, como dito, recentemente foi aprovada a Súmula CARF n.º 108, que sedimentou o entendimento sobre a matéria, nos seguintes termos:

Súmula CARF n.º 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Pela inteligência do inciso VI do art. 45, do Anexo II do RICARF, as Súmulas são de observação obrigatória aos Conselheiros e, portanto, há que se NEGAR provimento ao recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte no tocante à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, objeto de lançamento.

Conclusão

Em vista do exposto, voto para conhecer e no mérito **dar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para reformar o Acórdão recorrido nessa matéria, determinando a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos