



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

Processo n° 10860.720287/2014-25
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.023 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de abril de 2016
Matéria IPI
Recorrente LORENPET INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO DE JUROS DE MORA. ART.2º DA LEI 9784/99. RAZOABILIDADE.

Afigura-se irrazoável a não consideração do pagamento sob a sistemática da denúncia espontânea, apenas pelo não recolhimento dos juros de mora decorrente de dois dias de atraso. A Administração deve ser pautar, entre outros princípios, pela razoabilidade, que nesse caso determina o reconhecimento do pagamento como apto a afastar as multas decorrentes do atraso, haja vista que a finalidade do instituto foi plenamente alcançada.

NOTAS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIA. MUDANÇA DA SEDE PARA FILIAL SEM MOVIMENTAÇÃO FÍSICA.

Não se pode considerar inidôneas as notas fiscais de transferência utilizadas para registrar a transferência da titularidade de produtos da sede para a filial, mas sem movimentação física, apenas pela ausência de requisitos da nota que decorrem da sua movimentação.

O contexto probatório evidencia ausência de intuito fraudatório, com a apresentação de planilhas de controle do estoque que refletem a transferência integral de titularidade dos produtos, apenas documentalmente registrada pelas supracitadas notas.

DIREITO AO CRÉDITO DE INSUMOS ADQUIRIDOS COM ISENÇÃO. ZONA FRANCA DE MANAUS

A aquisição de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus não legitima aproveitamento de créditos de IPI, vez que crédito não há.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a multa de ofício de R\$ 12.038,89, relativa ao atraso de dois dias e para excluir o crédito tributário lançado em decorrência das Notas Fiscais de Transferência. Vencido o Conselheiro Carlos Augusto Daniel, que deu provimento em maior extensão para reverter as glosas dos créditos da Zona Franca de Manaus. Designado o Conselheiro Jorge Freire. Sustentou pela recorrente o Dr. Maurício de Carvalho Silveira Bueno, OAB/SP 196.729.

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

Relator Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Jorge Olmiro Locke Freire - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Por razões de praticidade, repisa-se o elaborado relatório da decisão da DRJ:

Trata-se de impugnação aos autos de infração de fls. 3 a 15 e 16 a 18, lavrados pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Taubaté/SP no montante de R\$ 23.781.936,24.

A autuação correspondente ao IPI totalizou R\$ 5.501.271,88, valor assim composto, observado o enquadramento legal discriminado no referido documento:

- Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75% ou 150%, nas hipóteses em que foi constatada a ocorrência de fraude;

- multa isolada de 75% incidente sobre o IPI não Lançado com Cobertura de Crédito.

O auto de infração relativo à multa regulamentar totaliza R\$ 18.280.664,36.

De acordo com o Relatório Fiscal, a auditoria teve início com a verificação da legitimidade de pedidos de ressarcimento de saldo credor de IPI, relativos aos quatro trimestres de 2009, objeto dos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) nº 424577088424040911011005, 185241541625021015011933, 326495847324110911016983 e 327106193129011011010769.

No período em questão, a atuada industrializou garrafas, frascos e artigos semelhantes de plástico, classificados no código 7308.90.10 do Decreto nº 6.006/2006 - Tabela de Incidência do IPI - TIPI/2007, então vigente, tributado com

lesão ao Erário; d) defende o aproveitamento de crédito de IPI referente a aquisições do insumo “preformas pet para recipiente”, classificado no código 3923.30.00 da TIPI/2007, sujeito à alíquota de 15%, fornecido pela empresa Valfilm Amazônia Indústria e Comércio Ltda., isento com fundamento no art. 9º do Decreto-lei 288/1967 e do então vigente artigo 69, II, do RIPI/2002, com base no fato do STF ter excluído expressamente a ZFM no julgamento do REX 566.819/RS; e) alega que não incorreu em condutas que justifiquem a multa isolada regulamentar, e que essa multa configuraria *bis in idem* punitivo.

A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação, nos seguintes termos:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, não acolher a preliminar de nulidade e quanto ao mérito, julgar parcialmente procedente a impugnação, para, conforme especificado nas planilhas em anexo a este Voto:

- excluir a exigência do IPI no valor de R\$ 3.043,67 (três mil e quarenta e três reais e sessenta e sete centavos) , no período de abril de 2009, e respectivos juros de mora e multa de ofício e manter o restante da exigência desse tributo, no valor de R\$ 2.045.998,92 (dois milhões e quarenta e cinco mil novecentos e noventa e oito reais e noventa e dois centavos), acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%, em todos os períodos da autuação;

- manter a exigência da multa sobre o IPI não lançado com cobertura de crédito no valor de R\$ 12.038,89 (doze mil e trinta e oito reais e oitenta e nove centavos), no período de julho de 2009 e cancelar o restante da exigência dessa penalidade, nos demais períodos;

- cancelar integralmente a exigência formalizada no auto de infração relativo à multa regulamentar, no montante de R\$ 18.280.664,36 (dezoito milhões duzentos e oitenta mil seiscentos e sessenta e quatro reais e trinta e seis centavos).

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário e Contra-razões do Recurso de Ofício repisando as razões de sua impugnação, pelo que não serão reproduzidas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele conheço. O Recurso de Ofício também deve ser conhecido, por ultrapassar o limite da alçada.

1. Da Nulidade do Acórdão da DRJ

As hipóteses de nulidade dos atos processuais estão previstas no art. 59 e incisos, do Decreto nº 70.235/1972, que trata do processo administrativo tributário. O inciso I diz respeito à lavratura por pessoa incompetente, o que não ocorreu na situação presente. Da

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

Autenticado digitalmente em 13/05/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 13/0

5/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 21/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM

, Assinado digitalmente em 16/05/2016 por JORGE OLMIRO LOCK FREIRE

Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

mesma forma, não há qualquer possibilidade de preterição do direito de defesa, hipótese a que se refere o inciso II, do art. 59 do mesmo Decreto.

Trata-se de uma preliminar arguida já na Impugnação, e acertadamente julgada improcedente, nos seguintes termos:

De acordo com o art. 170 do CTN a lei somente pode autorizar a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos, do sujeito passivo perante a Fazenda Nacional. De acordo com o art. 170 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) a lei somente pode autorizar a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos, do sujeito passivo perante a Fazenda Nacional. Com base nisso, as normas administrativas a respeito, em especial a Instrução Normativa RFB 1.300/2012 prevêem a realização de auditoria para verificar a legitimidade de créditos pleiteados pelo contribuinte. Veja-se a propósito, o teor do art. 76, caput, da citada IN:

“Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

...”

Assim, foi efetuada auditoria, cujo resultado foi a constatação de inexistência dos pressupostos de liquidez e certeza dos créditos pleiteados relativos aos quatro trimestres de apuração do ano-calendário de 2009. Disso resultou o indeferimento dos pedidos de ressarcimento, pela inexistência de saldo credor a ser ressarcido e por consequência, a não homologação das compensações vinculadas. Além disso, ao ser reconstituída a escrita do contribuinte, foi verificado que as irregularidades praticadas resultaram em falta de recolhimento de IPI, além de caracterizarem, no entendimento da fiscalização, infrações passíveis de serem punidas com multa de ofício agravada e multa regulamentar. Assim, não restou ao autuante outra alternativa senão formalizar o lançamento, tendo em vista sua vinculação aos textos legais, que deve cumprir, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

Nesses mesmos termos, nego procedência à preliminar arguida.

2. Da multa de ofício relativa à Nota Fiscal Complementar 882

Alega o contribuinte ser irrazoável a cobrança da multa de ofício e dos juros de mora em relação à NF complementar nº882, pelo fato dela ter sido emitida no dia 27/08/2015, isto é, dois dias depois do prazo para recolhimento do IPI.

Sobre isto, decidiu a DRJ:

*Quanto à NF-e 882, relativa ao período de apuração julho/2009, emitida após o vencimento do IPI, o correto seria que o contribuinte tivesse dado tratamento diferenciado, com o recolhimento do imposto e acréscimos moratórios correspondentes, mediante Darf específico, como requer o art. 205 do RPI/2002. Diante da inexistência de comprovação de que foi adotado tal procedimento, deve ser mantido o lançamento da multa de ofício pelo IPI não lançado sobre esta parcela, o que corresponde a **R\$ 12.038,89** (visto que não há exigência de IPI nesse PA, decorrente da referida infração, conforme demonstrativo de fl. 14).*

Por fim, diante do parcelamento do restante da exigência relativa à citada infração, com multa de ofício de 75%, conforme referido, deve ser cancelada a exigência da multa de ofício sobre o IPI não lançado com cobertura de crédito relativo aos valores parcelados.

Ora, tendo o contribuinte voluntariamente pago o IPI devido, em apenas **dois** dias após o prazo, entendo que não há que se falar em multa de ofício, mas somente a cobrança de eventuais - e residuais - encargos moratórios.

Haja vista que à época do pagamento do tributo devido não estava em curso qualquer procedimento fiscalizatório, fica esse pagamento sujeito aos efeitos do art.138 do Código Tributário Nacional, devendo ser afastada a aplicação de qualquer multa no caso.

Mesmo que não haja a demonstração do pagamento dos juros de mora, entendo ser irrazoável - fugindo aos mais comezinhos princípios da boa aplicação das leis - negar tal afastamento da multa de ofício por conta de apenas dois dias de multas de mora não recolhidos junto com o pagamento do tributo.

É consentânea essa interpretação com o art.2º da Lei 9784/99, bem como seu parágrafo único, inc. :

*Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, **razoabilidade**, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

Parágrafo único. (...)

*VI - **adequação entre meios e fins**, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;*

No caso em tela, a finalidade arrecadatória do IPI foi alcançada com o pagamento no dia 27/08/2009 - o atraso de dois dias não certamente não é suficiente para causar qualquer quebra nessa finalidade, tampouco suficiente para afastar os efeitos do pagamento espontâneo do tributo devido.

Dessa forma, **julgo procedente o pleito do Recorrente, para afastar a multa de ofício no valor de R\$ 12.038,89.**

3. Da inidoneidade das Notas Fiscais de Transferência

Verifica-se de pronto que parte da matéria em litígio diz respeito à consideração da inidoneidade nas Notas Fiscais de Transferência, geradas, conforme descrito pelo contribuinte, pela necessidade de registrar a transferência de titularidade dos produtos entre duas filiais da empresa, que se sucederam em um mesmo espaço físico.

A DRJ manteve a glosa desses créditos sob os seguintes argumentos:

Conforme relatado, as Notas Fiscais consideradas inidôneas teriam sido emitidas para documentar a troca de titularidade das mercadorias a que se referem, sem que houvesse movimentação física destas. O estabelecimento autuado, CNPJ 00.455.985/0007-35, foi constituído no mesmo endereço em que antes funcionava o estabelecimento que transferiu as mercadorias e insumos, inscrito no CNPJ sob nº 00.485.985/0002-20, o qual, por sua vez, mudou sua sede para a cidade de São Paulo.

A orientação administrativa adotada pela RFB é no sentido de que, não havendo movimentação física de produtos, não há necessidade de emissão de Nota Fiscal, como foi alegado pelo contribuinte. Tal orientação foi externada, à época, no manual “DIPJ 2009 – Perguntas e Respostas”, disponível no site da RFB na internet, pergunta 006 relativa ao IPI, que a seguir se transcreve, e foi mantida nos períodos posteriores:

“006 No desmembramento de estabelecimento industrial, com a criação de um novo estabelecimento industrial, é necessária a emissão de nota fiscal, na transferência de propriedade de bens (ativos, estoques de insumos etc)?

*Se os bens não forem movimentados fisicamente, permanecendo no mesmo local, é desnecessária a emissão de nota fiscal para documentar a referida transferência, **uma vez que não ocorrerá fato gerador do imposto**. Caso haja movimentação física, deverá ser emitida nota fiscal correspondente à operação.”*

A fundamentação legal apontada na citada orientação é o art. 34, inciso II, e o art. 333 do RIPI/2002.

(...)

A solução dada pela legislação para situações como a presente, em coerência com o princípio da não-cumulatividade do IPI, com o objetivo de possibilitar o aproveitamento de créditos referentes às aquisições dos insumos que passaram a ser de titularidade do novo estabelecimento, integrando-se ao seu processo produtivo, encontra-se no art. 377 do RIPI/2002 cuja redação é a seguinte:

“Art. 377. Nos casos de fusão, incorporação, transformação ou aquisição, o novo contribuinte deverá transferir para o seu nome, por intermédio da repartição competente do Fisco Estadual, no prazo de trinta dias da data da ocorrência, os livros fiscais em uso, assumindo a responsabilidade pela sua guarda, conservação e exibição ao Fisco.

Parágrafo único. A repartição poderá autorizar a adoção de livros novos em substituição dos usados anteriormente.”

Em primeiro lugar, entendo que o artigo 377 do RIPI/2002 não é adequado à solução do caso em tela, por não se tratar de nenhum das situações descritas em seu *caput*.

Caso tenha havido a transferência meramente simbólica dos produtos de um estabelecimento para o outro, sem que tenha havido uma saída propriamente física, não vejo qualquer óbice na legislação à emissão de Notas Fiscais de Transferência para registro da operação, sobretudo pelo fechamento dos débitos de saídas e os créditos de entradas dos estabelecimentos, em relação às notas fiscais mencionadas.

Não foi à toa que a Recorrente juntou, em sua Impugnação, cópia da Nota Fiscal e um "espelho" com detalhamento das informações dos produtos transferidos, bem como cópias dos livros de Registros de Saída e de Apuração do IPI do estabelecimento 0002-20 e dos Livros de Registros de Entrada e de Apuração do IPI do estabelecimento 0007-35, onde foram escrituradas as notas fiscais (fls.380-499).

Compulsando os respectivos livros, bem como dos dados das Notas Fiscais e da planilha anexa, se verifica um preciso encontro de contas entre os créditos do estabelecimento 0007-35 e dos débitos do estabelecimento 0002-20, de modo que não trouxe o Fisco, nos autos, outros elementos capazes de demonstrar a inidoneidade das notas, bem como qualquer intuito fraudatário ou de geração de créditos indevidos por parte da Recorrente.

Quanto ao argumento de que certos dados das notas não estariam preenchidos, esclarece a Recorrente que eles se referem ao comprovante da entrega, bem como dados do transportador e hora de saída, é natural que os mesmos não estejam, haja vista que não houve a saída física, apenas simbólica.

Certamente, a transferência meramente simbólica de uma filial para outra, mas com a manutenção do endereço físico, que passa a ser utilizado pela filial destinatária dos produtos, é uma situação pouco usual, razão pela qual o RIPI não dispensou tratamento específico para esta situação. Todavia, não podem pequenas formalidades como as mencionadas no parágrafo anterior justificarem a declaração de inidoneidade da Nota Fiscal, especialmente diante das especificidades do caso concreto.

Diante de um lastro probatório sólido acerca da transferência, deveria o Auditor Fiscal ter diligenciado especificamente para demonstrar a não ocorrência da transferência, ou vícios nessa transferência, o que não ocorreu - sequer foi analisado o estoque da Recorrente.

Portanto, entendo procedente o Recurso Voluntário para afastar a cobrança fiscal relativa ao item 003 do Auto de Infração.

4. Aproveitamento de créditos oriundos de aquisições de insumos isentos, feitas a empresa situada na Zona Franca de Manaus

Quanto ao aproveitamento dos créditos de aquisições de insumos isentos da ZFM, entendo que a mesma é peculiar em relação à sistemática habitual da não cumulatividade, tendo natureza de incentivo regional (benefício fiscal), isto é, norma tributária com função indutora.

Isso foi expressamente reconhecido em *obter dictum* do julgamento do RE nº 566.819/RS. A tomada de créditos decorre da finalidade de incentivar a redução de

desigualdades regionais, e não diretamente da sistemática da não cumulatividade - interpretar essa isenção como qualquer outra é esvaziar a possibilidade dessa técnica de desagravamento ser manejada pela União para indução econômica.

É essa a interpretação que nos parece mais consentânea para o teor do art.9º e incisos do Decreto 288/67.

Nestes exatos termos, reverto a glosa sobre os créditos de insumos isentos adquiridos da ZFM.

5. Do Recurso de Ofício

O enquadramento legal da exigência da multa de 150% indicado no auto de infração é o art. 80, caput e §6º, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488/2007, que assim dispõe:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será: (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

O Auditor Fiscal entendeu estar evidenciado o intuito de fraude da fiscalizada, ao registrar as notas fiscais consideradas inidôneas, aproveitando crédito de IPI no montante de R\$ 1.002.084,70, e, por conseguinte, suprimindo ou reduzindo o pagamento desse tributo. Definiu fraude com base no art.72 da lei 4502/64:

“Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Todavia, entendo não haver qualquer indício de ocorrência de fraude. Como mencionado anteriormente, o contribuinte utilizou dos meios mais formais e adequados para registrar a transferência dos produtos entre estabelecimentos. Dessa forma, não deve prosperar a qualificação das multas.

Como foi demonstrado acima, ***não prospera a inidoneidade das Notas Fiscais de Transferência, razão pela qual a multa de ofício deve ser reduzida apenas àquela referente à tomada de crédito das aquisições isentas da ZFM.***

Quanto à multa regulamentar, ela não deve prosperar, haja vista que a Nota Fiscal de Transferência comprova a saída simbólica dos produtos de um estabelecimento para o outro, mesmo que sem a saída física.

Ainda que se discuta se a saída que se refere o art.490, II do RIPI/2002 se refira apenas à saída física, a dubiedade interpretativa daria azo à aplicação do art.112, IV do CTN, afastando assim a multa pela interpretação mais favorável ao contribuinte.

Desse modo, nego provimento ao Recurso de Ofício.

6. Conclusão

Pelo exposto, dou provimento integral para o Recurso Voluntário, e nego provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

Relator Carlos Augusto Daniel Neto - Relator

Voto Vencedor

Fui designado pelo presidente para fazer o voto vencedor em relação aos créditos glosados de insumos adquiridos com isenção, uma vez que o i. relator restou vencido em seu voto em relação a esse específico item.

A questão de fundo é que tratando-se de operações isentas, onde não houve cobrança de IPI na saída, não há direito creditório a ser escriturado.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, com o julgamento do RE nº 566.819 e 398.365, este de 28/07/2015, reformou seu entendimento quanto ao direito de crédito do IPI na aquisição de insumos isentos.

Por outro lado, com o reconhecimento da repercussão geral no RE 592.891, a questão do direito ao crédito por aquisições isentas da ZFM encontra-se pendente de julgamento pelo STF, o que retira o caráter de definitividade do RE 212.484, impedindo este Colegiado de aplicar o art. 62 do RICARF, ou mesmo o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, para estender aquela interpretação ao caso concreto. A decretação da repercussão geral retira o caráter de definitividade do RE 212.484 porque o tribunal pode modificar seu entendimento.

Assim, andou bem o Fisco ao glosar esses valores, que, erroneamente e sem fundamento legal ou ao amparo de título judicial, foram escriturados a título de crédito de IPI, vez que crédito não há.

Jorge Olmiro Lock Freire