ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10860.721922/2011-49

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10860.721922/2011-49
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-008.251 – 3ª Turma**
Sessão de	19 de março de 2019
Matéria	IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	LG ELECTRONICS DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2006

JUROS SOBRE A 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 (Súmula CARF nº 108).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora) e Tatiana Midori Migiyama, que não conheceram do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal. Ausente, momentaneamente, ao conselheiro Demes Brito.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 3401-003.873, de 25 de julho de 2017 (fls. 345 a 382 do processo eletrônico), proferido pela Primeira Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para reconhecer a decadência em relação aos créditos tributários cujo fato gerador ocorreu antes de 30/09/2006 e para manter a multa de ofício em relação ao lançamento remanescente; (b) por maioria de votos, para: (b1) afastar o lançamento em relação a remessas para exposição em feiras de amostras e promoções semelhantes, à exceção dos referentes às notas fiscais de nº 164.581, 172.281, 168.009 e 176.766; (b2) excluir a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício; e (c) por voto de qualidade, afastar a autuação em relação ao valor tributável mínimo e a multa de ofício a ele correspondente, por carência de fundamento da autuação em relação a este item.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado contra o Contribuinte em 30/09/2011, para exigência de crédito tributário no valor de R$384.960,57, a título de multa de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) não lançado com cobertura de crédito, prevista no artigo 80, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, com redação dada pelo artigo 45 da Lei nº 9.430/1996, referente a períodos de apuração entre 31/07/2006 e 31/12/2006.

Inconformado com a autuação, o Contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

a) preliminarmente, quanto à decadência, o Fisco somente poderia ter reclamado algum valor a partir de 30/09/2006 (sendo a data de ciência da peça fiscal, 30/09/2011), sob pena de o lançamento ser tacitamente homologado. Não há que se alegar que a falta de recolhimento do IPI, em virtude da apresentação de saldo credor pela impugnante, ocasionaria deslocamento da regra de decadência para o art. 173, I, do CTN, pois isso somente ocorreria se houvesse efetiva comprovação do evidente intuito de dolo,

fraude ou simulação, conforme precedentes do antigo Conselho de Contribuintes. Ainda, no caso concreto, o tributo devido foi efetivamente satisfeito/quitado por meio da compensação;

b) no tocante às remessas de brindes, com alegada suspensão indevida, os respectivos valores cobrados estão abrangidos pela decadência; no mérito, quanto às saídas para feiras e exposições (as notas fiscais apresentadas à fiscalização ostentam o RIPI/2010 como base legal para a suspensão, em virtude da atualização do sistema de informática), não há limitação na legislação para a suspensão em questão, os produtos foram efetivamente enviados a locais com estrutura para a realização de feiras e exposições (hotéis e outros locais de eventos), e, sobretudo, houve o retorno dos produtos; inexiste previsão legal quanto a "recintos especializados", no caso das remessas para promoção dos produtos; as remessas de mercadorias para feiras de amostra e promoções semelhantes foram feitas de acordo com a legislação, sendo legítimas, conforme documentação anexada;

c) o valor tributável mínimo é inaplicável nas vendas realizadas a clientes, na medida em que a base de cálculo do IPI, salvo disposição em contrário, é o valor de saída da mercadoria, tanto no caso de produtos importados como para produtos de fabricação própria. O legislador delimitou a hipóteses bastante específicas a fixação de bases de cálculo para o imposto em montantes diferentes do valor da operação declarado pelo contribuinte. Porém, a autoridade fiscal afirmou que nas operações com clientes, em que não se verifica qualquer relação de interdependência, também seria aplicável um valor tributável mínimo, invocando a IN SRF nº 82/2001, a qual representa, contudo, instrumento inconstitucional e ilegal para tal desiderato;

d) a impugnante está sendo acusada de realizar habitualmente saídas tributadas com valor muito abaixo do seu custo de produção. No entanto, o valor dos produtos eletroeletrônicos oscila significativamente mesmo durante curtos períodos de tempo e, em decorrência da livre iniciativa, é permitido que os preços praticados pelas empresas flutuem de acordo com as negociações realizadas. Além disso, por vezes, dá saída a produtos recondicionados (resultantes de devoluções de mercadorias) cujo preço, na venda subsequente, possui um preço bastante inferior ao do produto original. Há ainda, a fabricação ou importação de produtos que, em razão do acelerado desenvolvimento tecnológico inerente ao setor, perdem o seu valor com bastante rapidez. É da própria natureza do mercado de

eletroeletrônicos a adoção de estratégias de vendas bastante agressivas, a fim de garantir suas fatias de mercado;

e) não é aplicável a multa de 75% em caso de existência de saldo credor de IPI, por se tratar de sanção sem causa;

f) é ilegal a incidência de juros Selic sobre a multa lançada de ofício.

Por derradeiro, requereu, preliminarmente, o reconhecimento da decadência quanto aos fatos geradores ocorridos até 29/09/2006 e, no mérito, a improcedência do auto de infração tendo em vista a ausência de irregularidades cometidas; não sendo concedidos os pedidos anteriores, que seja pelo menos excluída a imposição da taxa de juros (SELIC) sobre os valores de multa; outrossim, protesta pela juntada posterior de provas documentais, se necessário.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por deu provimento parcial ao recurso, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para reconhecer a decadência em relação aos créditos tributários cujo fato gerador ocorreu antes de 30/09/2006 e para manter a multa de ofício em relação ao lançamento remanescente; (b) por maioria de votos, para: (b1) afastar o lançamento em relação a remessas para exposição em feiras de amostras e promoções semelhantes, à exceção dos referentes às notas fiscais de nº 164.581, 172.281, 168.009 e 176.766; (b2) excluir a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício; e (c) por voto de qualidade, afastar a autuação em relação ao valor tributável mínimo e a multa de ofício a ele correspondente, por carência de fundamento da autuação em relação a este item. Conforme acórdão assim ementado in verbis:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2006

DECADÊNCIA. PRAZO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS E DÉBITOS DE IPI NA ESCRITA FISCAL. EQUIVALE A PAGAMENTO. ARTIGOS 150, PARÁGRAFO 4º E ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN. ARTIGO 124, INCISO III, DO DECRETO Nº 4.544/2002 (RIPI/2002).

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deve ser aplicado o prazo do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, quando o contribuinte efetua algum pagamento, e o prazo previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, na inexistência de pagamento ou na hipótese de dolo, fraude ou simulação. Para fins de IPI, ganha destaque o artigo 124, inciso III, do RIPI/2002, pelo qual considera-se pagamento a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher, hipótese que atrai a aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2006

IPI. OPERAÇÕES DE REMESSA COM SUSPENSÃO DE PRODUTOS PARA EXPOSIÇÃO EM FEIRAS DE AMOSTRAS E PROMOÇÕES SEMELHANTES. ARTIGO 11 DO DECRETO-LEI Nº 400/1968. ARTIGO 42 DO RIPI/2002. PARECER NORMATIVO Nº 242/1972. PARECER NORMATIVO CST Nº 78/1973. DISTINÇÃO ENTRE REMESSA PARA EXPOSIÇÃO E REMESSA PARA DEMONSTRAÇÃO. DESTINO DA REMESSA.

O industrial poderá remeter, com suspensão de IPI, produtos diretamente a exposição em feiras de amostras e promoções semelhantes, não podendo ser afastada a aplicação da suspensão do IPI (i) na hipótese de o destinatário não se dedicar exclusivamente ou for recinto especializado na atividade de exposição e (ii) quando o remetente indicar ele próprio como destinatário. Para fins do IPI, as operações de remessa para exposição e remessa para demonstração têm tratamento distinto, sendo importante a verificação do estabelecimento destinatário do produto. Enquanto a

remessa para exposição tem suspensão do IPI, a remessa para demonstração em estabelecimento comprador é normalmente tributada. Não há vedação à realização de demonstração do produto no local da exposição, nas feiras de amostra ou promoção semelhante, hipótese em que a remessa continuará a fruir da suspensão.

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 82/2001. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO ("VTM") DE IPI. ARTIGO 142 DO CTN.

A incongruência entre os elementos e a motivação apresentados pela fiscalização, de um lado, e o fundamento legal indicado, de outro, ensejam o reconhecimento de carência de fundamentação e improcedência da autuação, por força no disposto no artigo 142, do CTN.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 384 a 392) em face do acordão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do Contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à questão da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma o acórdão de n.º 1301-00.974. A comprovação do julgado firmou-se pela juntada de cópia de inteiro teor do acórdão paradigma – documento de fls. 393 a 404.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 407 a 409, sob o argumento que no acórdão recorrido o colegiado, decidiu que a multa de ofício não poderia sofrer a incidência de juros de mora. Enquanto no acórdão paradigma indicado ficou decidido de forma diametralmente oposto, considerando que os mesmos dispositivos legais amparam a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

O Contribuinte opôs embargos de declaração às fls. 418 a 422, sendo que estes foram rejeitados, conforme despacho de fls. 447 a 451.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 433 a 445, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido v. acórdão em relação à exclusão dos juros de mora sobre a multa de ofício exigida.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

DO VOTO VENCIDO QUANTO AO CONHECIMENTO

Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando analisar o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015.

O Acordão Recorrido reconheceu a impossibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, baseando-se em dois fundamentos autônomos, acórdão recorrido excluiu essa exigência, não só em razão da falta de previsão legal, mas também em razão da própria natureza compensatória dos juros. Senão vejamos:

> (...) Além das razões expostas no julgado em questão, acrescento que a ausência de previsão legal de aplicação de juros de mora sobre multa de ofício decorre da própria natureza desses encargos.
>
> Enquanto a multa de ofício constitui uma sanção que tem por finalidade penalizar o devedor pelo inadimplemento da obrigação de pagar o tributo, os juros de mora têm por objetivo indenizar o credor pelo atraso no cumprimento da obrigação de pagar o tributo por devido dentro do prazo estabelecido por Lei.

> Dessa maneira, tendo os juros de mora e a multa de ofício naturezas distintas, não cabe aplicar juros de mora sobre a multa de ofício, sob pena de se atribuir à multa de ofício um caráter indenizatório que a mesma não possui. O valor da multa de ofício não serve para indenizar o Estado credor pelo atraso na prestação do tributo, serve para penalizar o contribuinte que deixou de pagar tributo.
>
> Com isso, o valor da multa de ofício não pode ser majorado em função do tempo que perdurar a mora do contribuinte devedor, com juros compensatórios da mora, por ausência de previsão e em razão da sua própria natureza. (negritos não originais)"

A Fazenda Nacional trouxe acórdão paradigma n.º 1301-00.794 com o intuito de afastar apenas o primeiro fundamento autônomo de decidir do acórdão recorrido, qual seja, a ausência de previsão legal para suportar a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

> "JUROS *MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.*
> *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 oficio proporcional.*
> *O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de oficio proporcional, sobre o qual, assim, deve incidir os juros de mora à taxa Selic. (Acórdão 1301-00.794)"*

Para comprovar o acima exposto, basta verificar os seguintes trechos do Recurso Especial da PGFN:

Para comprovar o acima exposto, basta verificar os seguintes trechos do Recurso Especial da PGFN:

> *4. DIVERGINDO deste entendimento, temos que o PARADIGMA oriundo da Colenda 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF assentou que devem incidir juros moratórios sobre a multa de ofício, verbis:*
>
> *JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.*
> *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 oficio proporcional.*
> *O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de oficio proporcional, sobre o qual, assim, deve incidir os juros de mora à taxa Selic. (Acórdão 1301-00.794, doc.1)*
> *5. Uma vez evidenciada a divergência jurisprudencial, passemos a demonstrar a razão pela qual merece ser reformado em parte o v. acórdão ora recorrido, a fim de restaurar a incidência de juros de mora sobre as multas de ofício.*

O Recurso Especial não foi claro ao fazer o cotejo analítico e demonstrar que o acórdão paradigma decidiu de forma contrária ao decidido no acórdão recorrido em relação aos dois fundamentos autônomos utilizados para afastar os juros de mora sobre a multa de ofício.

Em outras palavras, o acórdão paradigma não teceu uma linha sequer sobre a natureza dos juros moratórios e da multa de ofício, limitando-se a demonstrar a suposta incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício à luz do dos artigos 1393, 161, § 1º4, 1135 do Código Tributário Nacional e artigo 61, §§6 e 437 da Lei nº 9.430/1996.

Importante ressaltar que o próprio exame de admissibilidade do Recurso Especial reconhece a independência e a autonomia dos dois fundamentos de decidir do v. acórdão recorrido quando menciona que "relativamente à questão da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, verifica-se que o acórdão recorrido excluiu essa exigência, não só

em razão da falta de previsão legal, mas também em razão da própria natureza compensatória dos juros".

Diante de todo o exposto, resta demonstrado que o acórdão indicado como paradigma pela Fazenda Nacional não pode ser assim admitido, uma vez que sequer enfrentou fundamento reconhecidamente autônomo que suportou o entendimento vencedor do v. acórdão recorrido.

Em vista de todo o exposto, voto por não conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda.

É como voto.

(Assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran

VOTO VENCEDOR QUANTO AO MÉRITO

No mérito, a controvérsia gravita em torno da possibilidade de incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, matéria submetida a julgamento do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, em sessão realizada no dia 03 de outubro de 2018, resultando na edição da Súmula CARF n.º 108:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.
Acórdãos Precedentes:
CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de 11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011;

9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137 de 04/10/2017; 9101-003.199 de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017.

Nos termos do art. 45, inciso VI do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria CARF n.º 343/2015, o enunciado de súmula do CARF é de observância obrigatória pelos seus conselheiros, razão pela qual, com ressalva ao entendimento pessoal desta Relatora (acórdão n.º 9303-004.403), é de ser reconhecida a incidência de juros de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, redator designado.

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, divirjo de seu entendimento quanto ao conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional.

Como bem relatado a matéria divergente trazida pela Fazenda Nacional refere-se à possibilidade de incidência de aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício. A relatora propõe o não conhecimento do recurso, fundado na premissa de que a decisão, pelo afastamento dos juros, na decisão recorrida, teria sido tomada com base em dois fundamentos autônomos e independentes, qualquer um deles suficiente por si só para manutenção da decisão, sendo que a Fazenda Nacional teria apresentado o recurso especial contestando somente um dos fundamentos.

De acordo com a relatora, o acórdão recorrido excluiu essa exigência, não só em razão da falta de previsão legal, mas também em razão da própria natureza compensatória dos juros.

Com o devido respeito, mas não concordo que se tratam de dois fundamentos autônomos. Ambos argumentos, e não fundamentos, são utilizados para se chegar à mesma premissa: inexistência de previsão legal para aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício. De uma leitura muito simples, o acórdão paradigma chegou a uma conclusão oposta, qual seja, os juros de mora sobre a multa de ofício são devidos e, portanto, entendeu que tem previsão legal para a sua aplicação.

Portanto, perfeitamente caracterizado o dissídio jurisprudencial quanto à interpretação do art. 61 da Lei nº 9.430/96 e do art. 161 do CTN, pois enquanto no Acórdão recorrido o colegiado, decidiu que a multa de ofício não pode sofrer a incidência de juros de mora; o paradigma indicado decidiu de forma diametralmente oposta, considerando que os mesmos dispositivos legais amparam a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso especial de divergência apresentado pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal