MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 13 / 04 / 05
VISTO

Processo nº : 10865.001784/98-17
Recurso nº : 121.454
Acórdão nº : 201-77.844

Recorrente : PAPIRUS INDÚSTRIA DE PAPEL S/A
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES.
O procedimento fiscal pode ser feito com base no critério da amostragem, sem que isto importe a nulidade do lançamento, porque inexiste previsão legal vedando tal sistemática de apuração do ilícito tributário.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
O enquadramento legal genérico não tem o condão de caracterizar o cerceamento do direito de defesa, sobretudo quando o contribuinte demonstra em sua impugnação o pleno conhecimento dos motivos e embasamentos legais que fundamentaram a autuação. Descabe falar em cerceamento do direito de defesa relativo à decisão recorrida se a mesma motiva de forma clara as razões pelas quais mantém o lançamento.

IPI. CRÉDITOS INDEVIDOS.
Deve ser mantida a glosa de créditos extemporâneos levados a efeito pelo contribuinte como forma de compensar o imposto que pagou sobre os custos financeiros que integraram a base de cálculo do IPI preteritamente.

MULTA DE OFÍCIO.
Como em decorrência do creditamento indevido deixou a contribuinte de recolher o imposto que seria devido e havendo previsão legal expressa dispondo sobre o lançamento da multa de ofício sobre o imposto lançado que deixou de ser recolhido, deve ser a mesma mantida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAPIRUS INDÚSTRIA DE PAPEL S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso**. O Conselheiro Antonio Carlos Atulim declarou-se impedido de votar.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Adriana Gomes Rêgo Galvão
Relatora

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 04
VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Roberto Velloso (Suplente), Jose Antonio Francisco, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.

Processo nº : 10865.001784/98-17
Recurso nº : 121.454
Acórdão nº : 201-77.844

Recorrente : PAPIRUS INDÚSTRIA DE PAPEL S/A

RELATÓRIO

Papirus Indústria de Papel S/A, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 45/58, contra o Acórdão nº 592, de 22/1/2002, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, fls. 35/38, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IPI, fls. 1/2, lavrado em 22/12/1998, relativo a fatos geradores ocorridos do 2º decêndio de fevereiro de 1997 ao 3º decêndio de março do mesmo ano.

Do Termo de Verificação Fiscal, fl. 4, consta que o lançamento decorreu do fato de a contribuinte ter se creditado de IPI que teria, preteritamente, lançado sobre acréscimos financeiros (créditos extemporâneos), havendo a auditada emitido as notas fiscais de entrada de fls. 11/15.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 22/27, onde aduz que:

1 - seu creditamento tem amparo no art. 66 da Lei nº 8.383/91, IN SRF nº 67/92, Parecer nº 638/93 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ADN Cosit nº 15/94;

2 - a legitimidade dos créditos se funda no fato de ter recolhido a maior imposto incidente na saída de produtos do seu estabelecimento, vez que fez incidir o IPI sobre parcelas não vinculadas ao produto em si, mas relacionadas com a sua comercialização, assim os encargos financeiros cobrados para pagamento a prazo, por não comporem o preço do produto, foram objeto dos créditos em pauta;

3 - de acordo com o art. 68 do RIPI/82, o valor tributável não pode ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, de forma que, se o concorrente não cobrar tais acréscimos, estará burlando citado dispositivo, por estar vendendo o seu produto por preço inferior ao praticado na praça;

4 - o art. 15 da Lei nº 7.798/89, que alterou o art. 14 da Lei nº 4.502/64, apenas mandou incluir no valor tributável o valor do frete e demais despesas acessórias, relacionadas com o transporte;

5 - é "inconseqüente" o enquadramento legal da multa porque a tipificação descrita no art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, não se coaduna com a "pseudo infração" descrita pelo auditor fiscal. No RIPI, as infrações são objeto de títulos e capítulos especiais, o crédito de imposto é regulado na parte geral, e não existe nenhum tipo de infração sob o "nomem juris" de crédito indevido, para efeito de aplicação de penalidade específica, salvo aquela a que se refere o art. 380, aplicável quando o legislador quis punir a utilização de créditos indevidos ou o seu ressarcimento, que estabelece multa de 50%; e

6 - o art. 47 da Lei nº 4.502/64, ao tratar da nota fiscal, fá-lo referindo-se à saída de produtos, então, a multa do art. 80 desta lei se reporta à falta de lançamento, na nota fiscal,

quando da saída do produto, o que não corresponde aos fatos, e por tal não pode ser aplicada, já que a norma penal tem que ser aplicada objetivamente.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP manteve o lançamento, conforme o Acórdão citado, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 11/02/1997 a 20/02/1997, 21/02/1997 a 28/02/1997, 01/03/1997 a 10/03/1997, 11/03/1997 a 20/03/1997, 21/03/1997 a 31/03/1997

Ementa: BASE DE CÁLCULO.
Constitui o valor tributável do IPI, incidente sobre os produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado.

RECOLHIMENTO A MENOR. CRÉDITO INDEVIDO. MULTA.
Comprovado que o contribuinte escriturou créditos indevidos, a título de repetição de indébito, portanto reduzindo o IPI a recolher, a diferença será lançada de ofício, acrescida dos juros moratórios e da multa de ofício prevista no art. 45 da Lei nº 9.430/1996.

Lançamento Procedente".

Ciente da decisão de primeira instância em 18/3/2002, fl. 44, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 12/4/2002, onde, em síntese, argumenta que:

1 - é inconstitucional a exigência do depósito prévio de 30%;

2 - a Fiscalização efetivada por amostragem impediu que o fiscal verificasse que a falta de recolhimentos não ocorreu em todo o período, mas sim em alguns meses e que por isso não pode ser prejudicada por uma constatação superficial e parcial dos recolhimentos, e por isso deve ser nulo o lançamento;

3 - a Fiscalização deveria ter observado a forma legal que justificaria o lançamento, de maneira clara e precisa, as questões de fato e os dispositivos legais nos quais lhe enquadrou, pois o rol genérico evidencia o cerceamento do direito de defesa;

4 - se vê injustiçada porque juntou os documentos que comprovam os verdadeiros valores faturados, mas que não foram analisados pela decisão recorrida;

5 - parte da doutrina dispõe que a lei extrapolou o permissivo constitucional em seu sentido e alcance da palavra "faturamento";

6 - a decisão recorrida simplesmente indicou os inúmeros dispositivos legais cabíveis, tentando ludibriá-la, fazendo-a com que não a entenda e impedindo de ver sua questão julgada de maneira justa;

7 - repisa, o art. 68 do RIPI dispõe que os valores tributáveis não podem ser inferiores ao preço corrente do mercado atacadista da praça do remetente e que a Lei nº 7.798/89 apenas ordenou incluir o valor do frete e demais despesas acessórias relacionadas com o transporte; e

8 - repisando, também, as considerações que teceu na impugnação acerca da multa de ofício, a forma com que a decisão recorrida submete o poder que detém faz com que todos os

contribuintes tenham medo da Administração, e o entendimento de que esta tem permissivo constitucional para punir e o valor da multa deve ser alto para produzir o efeito punitivo não deve prosperar porque praticamente duplica o valor do débito, e a alegação de que não caracteriza enriquecimento ilícito é ilusória, porque não existe nenhuma forma de correção monetária, aplicação financeira, juros legais, bem assim nenhuma sanção parecida aplicada por órgãos municipais, estaduais ou federais.

Por fim, pede pela anulação da "notificação" e do respectivo processo administrativo, acatando-se a argüição de cerceamento do direito de defesa, para se julgar procedente o presente recurso, decretando-se a improcedência da autuação e demais exigências fiscais.

Às fls. 63/65 consta despacho decisório da DRF em Limeira - SP indeferindo o seguimento do recurso por ausência do depósito recursal ou arrolamento de bens, mas, às fls. 67/69 consta liminar determinando que se receba o recurso sem a exigência de depósito prévio, o que levou a DRF em Limeira - SP, por meio do despacho de fl. 71, a dar seguimento ao presente recurso, vez que, apesar de haver a alternativa do arrolamento, a decisão liminar se referiu a qualquer tipo de caução.

É o relatório.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, vez que, não obstante a liminar concedida à recorrente ser no sentido de determinar o recebimento do recurso sem o depósito prévio, em seus fundamentos, dispôs:

> *"Nesse sentido, verifica-se que qualquer tipo de caução para recorrer em sede administrativa deve estar prevista em lei, não sendo suficiente a medida provisória."*

Assim, como até a data da interposição do recurso a legislação que dispunha sobre a possibilidade de arrolamento de bens como garantia para seguimento do recurso (porque a Lei nº 9.532/97 dispunha do arrolamento de bens promovido de ofício) era, de fato, a Medida Provisória nº 1.973-63, de 29 de junho de 2000, e suas sucessivas reedições, que só foram convalidadas pela Lei nº 10.522 em julho de 2002, entendo que o recurso deve ser conhecido em obediência à ordem judicial.

Como preliminar, alega a recorrente a nulidade do lançamento feito por amostragem e o cerceamento do direito de defesa, ora do lançamento, ora da decisão recorrida.

No tocante ao procedimento fiscal feito por amostragem, cumpre esclarecer que não há óbice algum a qualquer tipo de metodologia adotada pela autoridade fiscal para identificação da matéria tributável, desde que o faça por meio de provas lícitas.

Entretanto, apesar de no termo de encerramento, fl. 19, constar que a verificação foi por amostragem, até porque este é um termo padrão do sistema de emissão do auto de infração, vislumbro que no caso houve sim uma verificação detalhada com relação ao apurado, já que a Fiscalização fez juntar aos autos documentos fornecidos pela própria autuada, anexos às fls. 6/10, que indicam os créditos extemporâneos, detalhando tratar-se de "IPI SOBRE CUSTOS FINANCEIROS", quantificando-os em Ufir e em moeda da época, e, ainda, foram juntadas as cópias das notas fiscais de entrada emitidas pela recorrente para poder promover a escrituração destes créditos, conforme de verifica às fls. 11/15 dos autos.

Portanto, não se trata de uma verificação superficial, e tampouco foi apontada falta de recolhimentos em muitos períodos, mas tão-somente em 5 decêndios, correspondentes a 2 meses do ano-calendário de 1997.

O enquadramento legal indicado à fl. 2, bem assim a descrição dos fatos neste consignada, juntamente com o relatado no Termo de Verificação Fiscal, fl. 4, permitiram que a recorrente compreendesse perfeitamente os motivos e fundamentos legais pelos quais estava sendo autuada, como se pode depreender dos argumentos expendidos em sua impugnação, de forma que não resta caracterizado o cerceamento do direito de defesa aduzido pela mesma com relação ao lançamento.

Quanto à decisão recorrida, deve ficar esclarecido que, ao contrário do que aduziu a recorrente, a mesma não acostou qualquer documentação à sua impugnação, de forma que não

havia documentos, além daqueles juntados pela Fiscalização, para serem analisados, e, trazendo, agora, os fundamentos desta decisão, para manter o lançamento da glosa dos créditos, temos:

> "2. *A Lei nº 7.798/1989 alterou o artigo 14 da Lei nº 4.502/1964, dispondo que constitui valor tributável do IPI, quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou a ele equiparado, ou seja, o total cobrado do adquirente, acrescido ao preço do produto o valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador não podendo ser deduzidos os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.*
>
> 3. *Ao contrário do que quer crer o autor da peça impugnatória, a referida Lei não determinou o acréscimo do valor do frete e demais despesas acessórias ao custo 'de fabrico do produto e ao seu lançamento no mercado', porém ao* ***valor total****, ou seja, àquele cobrado do adquirente.*
>
> 4. *Não bastasse, ainda quer fazer crer, ao citar o art. 68 do RIPI/82, que o preço corrente no mercado atacadista restringe-se ao custo 'de fabrico do produto e ao seu lançamento no mercado', o que, obviamente, não é o preço praticado nos mercados atacadistas.*
>
> 5. *A verdade é que o débito do contribuinte, resultante dos fatos geradores a que deu causa, foi constituído nos termos da legislação aplicável e, por conseguinte, não existe nenhum recolhimento a maior como acredita o impugnante que dê margem a qualquer repetição de indébito na forma de crédito do IPI."*

Da leitura desse trecho, **e já aproveitando para analisar o mérito da autuação,** pode-se depreender que também na decisão recorrida inexistiu o cerceamento do direito de defesa, já que a mesma motivou que não reconhecia os créditos pretendidos pela recorrente porque os acréscimos à base de cálculo em razão da Lei nº 7.798/89 não teria sido sobre o custo de fabricação, mas sim ao valor total a ser cobrado do adquirente, de forma que os custos financeiros realmente deveriam integrar a base de cálculo da saída, e por conseguinte o imposto que destacou quando da saída foi correto, não cabendo agora nenhuma forma de compensação.

Acrescenta, ainda, a retrocitada decisão, e com muita propriedade, que a recorrente, ao citar o art. 68 do RIPI/82, quer fazer crer que o preço corrente do mercado atacadista limita-se ao custo do fabrico do produto e ao seu lançamento no mercado, quando, na verdade, sabe-se que o preço corrente do mercado atacadista não é este, e sim o preço final, nele incluído inclusive os custos financeiros, ou seja, afirmou a decisão, em outras palavras, que o art. 68 do RIPI/82 não serve de amparo à tese defendida pela recorrente porque o preço corrente do mercado atacadista é o preço final praticado, nele se inserindo todos os custos, inclusive os financeiros.

Assim, quando a lei fala que o valor tributável não pode ser inferior ao preço corrente do mercado atacadista, está dizendo que o valor tributável, incluindo, obviamente, os custos financeiros, não pode ser menor que o preço corrente do mercado atacadista, que, por sua vez, também inclui os seus custos financeiros.

À decisão recorrida acrescento ainda que, ao contrário do que aduziu a recorrente, as "*demais despesas acessórias*" a que se refere o art. 15 da Lei nº 7.798/89 compreendem não

apenas as despesas relacionadas ao transporte, mas todas as despesas "*cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário*", ou seja, incluem-se, sim, os juros cobrados do adquirente das mercadorias a prazo, porque a lei não limita como se só se incluíssem aquelas relacionadas ao transporte.

Logo, no mérito, a autuação também merece prosperar, vez que, como restou demonstrado, se o custo financeiro deve integrar o valor tributável do IPI, descabe falar-se em créditos relativos a eventual compensação do que se recolheu a maior.

No tocante à multa, convém trazer à tona o que dispõe o art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

> *"Art. 45. O art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com as alterações posteriores, passa a vigorar com a seguinte redação:*
> *'Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:*
> *I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;*
> *II - cento e cinqüenta por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada."* (negritei)

Ora, se com a compensação dos créditos indevidos a contribuinte deixou de recolher todo o imposto que deveria tê-lo feito, não há como se afastar a norma acima transcrita. Nem mesmo a alegação de que no RIPI as penalidades estão dispostas em capítulo diverso daquele que fala dos créditos, ou mesmo que inexiste a infração denominada "crédito indevido", pode prosperar, porque, em diversos capítulos do regulamento consta o que deve ser feito, como por exemplo que os créditos podem ser aproveitados e de que forma, e, em outros capítulos, há a previsão legal da penalidade, caso não se atendam àqueles preceitos.

No caso específico da seção das multas (Seção III, do Capítulo II – Penalidades, do Título X – Das infrações e Penalidades), há a previsão legal no art. 364, cuja matriz legal é o art. 80 da Lei nº 4.502/64, de se aplicar as multas ali dispostas, nas hipóteses de falta de recolhimento do imposto lançado na nota fiscal.

Ocorre que a contribuinte creditou-se, indevidamente, em 1997, ou seja, deixou de recolher uma parcela do imposto lançado nas notas fiscais emitidas em 1997, porque se creditou indevidamente, e, como em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, aplica-se o art. 80 da Lei nº 4.502/64, já com as alterações da Lei nº 9.430/96, as multas a serem aplicadas já não são mais aquelas previstas no art. 364 do RIPI/82, mas sim aquela captulada na autuação.

Desta forma, havendo previsão legal expressa dispondo sobre a cominação da multa de 75% sobre o imposto que deixou de ser recolhido, se apurado em procedimento de ofício, não há que se falar em multa injusta, porque representa quase que uma duplicidade do imposto, ou mesmo um enriquecimento ilícito, pois o art. 142 do CTN é muito claro ao estabelecer que o lançamento de ofício é ato vinculado. O princípio do enriquecimento ilícito não se aplica ao intérprete e aplicador da lei, a quem cumpre aplicá-la enquanto vigente no ordenamento jurídico.

Pelas mesmas razões, não se pode deixar de aplicar uma lei vigente apenas porque, se comparada à legislação estadual, municipal, ou mesmo federal, inexistam sanções em percentuais semelhantes.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004.

ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO