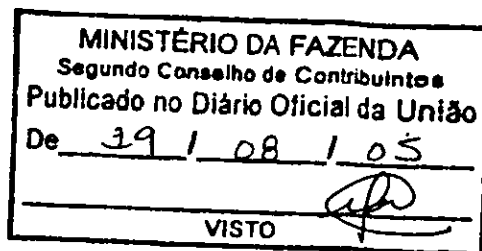




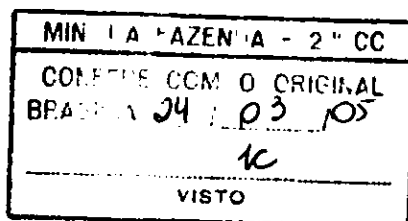
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10920.002049/2002-49
Recurso nº : 125.529
Acórdão nº : 201-78.131



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : MADEIREIRA TRÊS ESTADOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS



NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade da lei.

IPI. CRÉDITO GLOSADO. ALÍQUOTA ZERO.

O valor do crédito de IPI pela entrada de matérias-primas tributadas com alíquota zero é zero.

ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO FICTO.

É vedado o cálculo do crédito ficto de IPI na entrada de matérias-primas tributadas com alíquota zero, pois a utilização da alíquota de saída, da alíquota média, ou de qualquer outro critério imaginado pelo contribuinte, significa a criação de um crédito presumido do imposto, benefício que só pode ser concedido por lei específica, a teor do art. 150, § 6º, da CF/88.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta de recolhimento do imposto apurada em reconstituição da escrita fiscal após a glosa de créditos indevidos rende ensejo ao lançamento de ofício.

MULTAS.

É legítima a incidência da multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto que deixou de ser recolhido quando apurada a falta em procedimento de ofício.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É jurídica a exigência dos juros de mora com base na taxa Selic.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MADEIREIRA TRÊS ESTADOS LTDA.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10920.002049/2002-49
Recurso nº : 125.529
Acórdão nº : 201-78.131

MIN DA FAZENDA - 2.º CC	
COM	COM O ORIGINAL
24 / 03 / 05	
k	
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques

Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo Galvão, Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, José Antonio Francisco (Suplente), Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
COM O ORIGINAL
24 03 1.05
K
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10920.002049/2002-49
Recurso nº : 125.529
Acórdão nº : 201-78.131

Recorrente : MADEIREIRA TRÊS ESTADOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em 15/08/2002 (fl. 536/568) para exigir o crédito tributário de R\$ 782.487,51, relativo ao IPI, multa e juros de mora, em razão da falta de recolhimento do imposto apurada após a glosa de créditos indevidos.

Conforme se depreende do Termo de Verificação de fls. 569/571, os créditos foram glosados porque a contribuinte não apresentou nenhuma justificativa legal para a escrituração.

A DRJ em Porto Alegre - RS manteve em parte o auto de infração por meio do Acórdão nº 3.025, de 30/10/2003. O julgado tem o seguinte teor: 1) considerando que houve pagamento parcial, foi reconhecida a decadência em relação aos fatos geradores que precederam o quinquênio anterior à notificação do auto de infração (art. 150, § 4º, do CTN); 2) considerou-se que não existe direito de crédito de IPI na aquisição de insumos isentos, não tributados ou tributados com alíquota zero; 3) a taxa Selic está prevista em lei; e 4) a autoridade administrativa é incompetente para examinar aspectos de legalidade e constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

Regularmente notificada do Acórdão acima em 28/11/2003, a empresa interpôs recurso voluntário às fls. 1.404/1.429 em 18/12/2003. Alegou, em síntese, que, se não for permitido o crédito de IPI em relação às aquisições de produtos isentos, não-tributados ou tributados com alíquota zero, restará vulnerado o princípio da não-cumulatividade, conforme recente jurisprudência do STF. Com relação aos insumos sujeitos à alíquota zero, sustentou o direito de efetuar o crédito utilizando a alíquota de 10%, que é a mesma alíquota dos produtos produzidos no estabelecimento. Insurgiu-se contra os consectários do lançamento de ofício e requereu o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.



Processo nº : 10920.002049/2002-49
Recurso nº : 125.529
Acórdão nº : 201-78.131

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
COM O ORIGINAL
24 03 105
VISTO

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO CARLOS ATULIM

Às fls. 573/588 consta arrolamento de bens elaborado pela Fiscalização.

Considerando que o recurso preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme se pode verificar no termo de constatação (fls. 569/571), a Fiscalização glosou os créditos ao argumento de que a empresa não apresentou nenhuma justificativa legal para efetua-los, limitando-se a alegar que sua conduta pautou-se em orientação da empresa de assessoria e que ela tomaria as providências cabíveis após a lavratura do auto de infração.

Em sede de impugnação, foi alegado que os créditos extemporâneos referiam-se a entradas de matérias-primas isentas, não-tributadas ou sujeitas à alíquota zero, e que tais créditos têm suporte no princípio constitucional da não-cumulatividade. Esta alegação foi reprisada no recurso voluntário.

Como prova das alegações foram juntadas as notas fiscais de fls. 634/899, onde se pode verificar que as matérias-primas adquiridas pela empresa basicamente consistem em lâminas de madeira, classificadas sob os códigos 4408.90.00 e 4403.10.00, tributadas com alíquota zero.

A defesa não comprovou a existência de aquisições de matérias-primas isentas e não-tributadas. O art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, combinado com o art. 333, II, do CPC, estabelecem que cabe à defesa o ônus da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

Logo, não tendo comprovado o fato constitutivo de seu direito, qual seja, a entrada no estabelecimento de matérias-primas isentas e não-tributadas, está prejudicada a discussão sobre a matéria de direito alusiva a estas supostas aquisições.

Resta então enfrentar a questão da existência do direito de crédito de IPI em relação às matérias-primas sujeitas a alíquota zero.

É consenso na doutrina que o princípio da não-cumulatividade pode ser introduzido no sistema tributário de um determinado país por meio das técnicas do valor agregado ou da dedução do imposto. Na técnica do valor agregado, originária do direito francês, subtrai-se do valor da operação posterior o valor da anterior. É o que se conhece como dedução na base. Na técnica da dedução do imposto, subtrai-se do imposto devido na operação posterior o imposto que foi pago na operação anterior.

No sistema tributário brasileiro, o constituinte, ao delimitar as competências tributárias das entidades federadas, consignou, no art. 153 da CF/1988, que "(...) Compete à União instituir impostos sobre (...) IV- produtos industrializados (...) § 3º- O imposto previsto no inciso IV (...) II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; (...)". (grifei)

Conforme se pode verificar, e ao contrário do afirmado pela recorrente, o IPI não é imposto incidente sobre o valor agregado, pois a constituição claramente optou pela técnica da



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10920.002049/2002-49
Recurso nº : 125.529
Acórdão nº : 201-78.131

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONF. COM O ORIGINAL
BRASIL 24 03 105
VISTO

2º CC-MF
Fl.

dedução do imposto, onde a única garantia assegurada ao contribuinte é que o imposto devido a cada operação seja deduzido do que foi pago na operação anterior.

O art. 49 do CTN coaduna-se com esta interpretação, ao estabelecer que:

"Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo, verificado em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes."

Desse modo, o princípio da não-cumulatividade impõe seja descontado, do valor do imposto a ser pago em uma operação, o valor do imposto cobrado na operação anterior. Entenda-se imposto cobrado como imposto incidido, sujeito à incidência tributária, não necessariamente imposto recolhido (o que se mostra óbvio, tendo-se em conta a absoluta impossibilidade de o produtor adquirente controlar o pagamento do imposto relativo à operação anterior).

A corroborar o que se diz, registre-se que, na etapa seguinte da cadeia produtiva, o fabricante irá deduzir, do imposto incidente sobre o seu produto, o imposto destacado na nota de venda do insumo.

Adotou-se, então, a fim de coibir a incidência tributária "em cascata", a técnica de compensação de "imposto sobre imposto", de modo que, surgido o crédito tributário, dispôs-se seja dele descontado o valor do imposto efetivamente incidido na etapa imediatamente anterior.

É o que assevera Ives Gandra da Silva Martins, *verbis*:

"No Brasil, a disciplina jurídica da técnica não-cumulativa possui algumas distinções em relação ao sistema clássico da imposição sobre o valor agregado.

Com efeito, três são as formas de adoção de um sistema não em cascata. No primeiro, deduz-se, do imposto a pagar, o imposto já pago, sistema que se denomina tax on tax e que, de rigor, dificulta a fiscalização e o cálculo, por pressupor a dedução do imposto de operação para operação.

Na segunda técnica, a dedução se faz sobre a base, isto é, deduz-se da base de cálculo, o tributo devido a partir da base anterior. É o sistema basis on basis também de mais difícil fiscalização, pois as operações devem ser justificadas e de operação em operação.

Por fim – é o sistema adotado no país – a não-cumulatividade se dá de imposto sobre imposto, mas correspondendo à totalidade de operações de entradas para a totalidade das operações de saídas em um período, mesmo que a mercadoria ou a matéria-prima que entrou incidida não tenha saído ou sido utilizada naquele período. Denomina-se 'técnica periódica', pois periodicamente abate-se o imposto incidente sobre as operações anteriores daquele que incidirá sobre as novas operações e, desta conta de crédito e débito, surge o tributo a pagar ou a escriturar criando-se um crédito a ser deduzido do futuro imposto a recolher, se naquele período o tributo a recolher for inferior ao incidido anteriormente." (in: Questões Atuais de Direito Tributário. Belo Horizonte: Del Rey, 1999, p. 9-10)

[Assinaturas]



Processo nº : 10920.002049/2002-49
Recurso nº : 125.529
Acórdão nº : 201-78.131

MIN DA FAZEN A - 2.ª CC	
CONFER	O ORIGINAL
BRAS	24 03 105
VISTO	

Também corroborando essa mesma conclusão quanto à dinâmica da não-cumulatividade do IPI se encontra o ilustre tributarista Marco Aurélio Greco que, em estudo específico da questão, assevera expressamente que, *verbis*:

"Neste ponto, o artigo 153, § 3º, II da CF/88 é explícito ao acolher a técnica 'imposto sobre imposto' pela qual deduz-se do montante do imposto devido em cada operação montante do imposto cobrado nas anteriores.

Num país, em que o pressuposto de fato do imposto é o valor agregado, a não-cumulatividade tanto pode se operacionalizar 'base sobre base' como 'imposto sobre imposto', pois ambas são aptas a aferi-lo. Porém, na medida em que, no Brasil, o pressuposto de fato do IPI é a existência do produto industrializado, esta técnica – no plano constitucional – não é concebida para dimensionar valor agregado (por ser realidade fora do pressuposto de fato); visa dimensionar quanto de imposto o contribuinte precisa recolher: se a totalidade que resulta da aplicação da alíquota sobre o valor de sua operação ou se o montante que resultar da dedução do valor já cobrado em operações anteriores. O foco da norma constitucional não é a base (que indicaria o elemento 'agregação'), mas sim a dimensão da dívida do contribuinte (o 'imposto').

Por isso, entendo que pretender encontrar na não-cumulatividade um instrumento de viabilização de uma incidência sobre o valor agregado e fazer com que – da perspectiva constitucional – o IPI seja calculado de modo a onerar apenas a parcela da agregação, mediante aferição do valor da entrada versus o valor da saída, é afastar-se do pressuposto de fato do imposto constitucionalmente consagrado e afastar-se da regra do artigo 153, 3º, II, que consagra uma não cumulatividade 'imposto sobre imposto' e não 'base sobre base'. (in "Revista Fórum de Direito Tributário" ano 2, nº 08. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2004, p. 15/16).

Nessa perspectiva, tem-se que, apurado o imposto incidente num determinado momento da cadeia produtiva, procede-se ao cotejo deste com o imposto incidido na etapa anterior: se o saldo for a maior, haverá imposto a pagar.

Como nas aquisições de matéria-prima tributada com alíquota zero o imposto devido é zero, obviamente que o adquirente desta matéria-prima não poderá creditar-se de nenhum outro valor que não seja zero, pois nada pagou na operação relativa à entrada desta matéria-prima.

Sendo zero o valor do crédito nas entradas de matérias-primas tributadas com alíquota zero, não existe amparo jurídico para calcular o crédito ficto de IPI em relação a tais entradas utilizando como critério o valor da alíquota de saída, o valor da alíquota média, ou qualquer outro critério imaginado pelo contribuinte, pois isto implicaria a criação de um crédito presumido de IPI, o qual só pode ser concedido por lei específica, a teor do art. 150, § 6º, da Constituição Federal.

Inexistindo no direito positivo vigente direito ao crédito fictício do imposto nas aquisições de matérias-primas tributadas com alíquota zero, foi correta a glosa efetuada pela Fiscalização e a lavratura de auto de infração para a exigência dos saldos devedores apurados após a reconstituição da escrita fiscal.

No que tange aos consectários multa de ofício e juros de mora, estando eles previstos em leis ordinárias regularmente incorporadas ao sistema jurídico, não cabe à autoridade administrativa aferir as respectivas validades perante a norma constitucional, posto que esta

[Assinaturas]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10920.002049/2002-49
Recurso nº : 125.529
Acórdão nº : 201-78.131

Min. A FAZENDA - 2ª CC
ENTRE COM O ORIGINAL
24.03.05
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

atribuição foi conferida em caráter exclusivo ao Poder Judiciário, nos termos dos arts. 97 e 102 da Constituição Federal.

Especificamente aos juros de mora, já ficou assentado que não cabe à autoridade administrativa manifestar-se sobre a inconstitucionalidade da lei. Entretanto, o raciocínio trazido aos autos pela recorrente apenas corrobora a validade das normas que instituíram o encargo, tendo em vista que a condição *sine qua non* para a exigência dos juros é a mora do contribuinte. Se o imposto ora exigido tivesse sido pago no vencimento legal, inexistiria a mora e, conseqüentemente, inexistiriam os juros de mora.

Pouco importa a forma como é fixada a taxa Selic, pois o caráter remuneratório ou moratório não depende da forma de cálculo ou da fixação da taxa, mas sim da natureza do fato jurídico que provoca sua incidência.

Vale dizer que, se as partes estão diante de um negócio jurídico, uma operação de mútuo no mercado financeiro, por exemplo, o respectivo contrato provavelmente deverá prever uma remuneração do capital em função do prazo de duração do empréstimo, que pode ser com base na taxa Selic ou em qualquer outra taxa de juros especificada no momento da avença. Neste caso, seja qual for a taxa de juros combinada, ela terá caráter remuneratório em razão do uso do capital alheio por certo prazo, independentemente da forma como é calculada.

Entretanto, no caso de dívidas tributárias não pagas no vencimento legal, o fato jurídico é a *mora ex re*, que decorre de disposição literal da lei tributária. Ou seja, nascida a obrigação tributária principal com a concretização da hipótese de incidência no mundo fenomênico, a lei fixa um termo para o adimplemento da obrigação. A conjugação do advento do termo legal com a não efetivação do pagamento dá azo ao surgimento da *mora ex re*, condição *sine qua non* para a incidência do encargo, e o simples fato de a lei tributária ter escolhido uma taxa de juros que *pode* servir de base para remunerar negócios jurídicos privados não significa a desnaturação do caráter moratório advindo da lei. Não se olvide que, se a recorrente tivesse pago o imposto no vencimento legal, não existiria nem a *mora*, nem os juros de mora dela decorrentes.

Logo, resulta que as Leis nºs 9.065/95 e 9.430/96 em momento algum violaram o CTN. O art. 110 do CTN não foi violado porque em momento algum aquelas leis ordinárias alteraram a natureza jurídica de um instituto de direito privado, pois, conforme foi visto, não é forma de cálculo que vai definir a natureza da taxa de juros. Também permanece imaculado o art. 161 do CTN, porque o dispositivo complementar autoriza a lei ordinária a dispor de modo diverso em relação ao percentual dos juros e em momento algum obrigou que o percentual fosse fixado por lei em sentido estrito.

Considerando que a recorrente não apresentou nenhum motivo de fato ou de direito capaz de suscitar alterações no Acórdão recorrido, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004.


ANTÔNIO CARLOS ATULIM