



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

Processo nº 10925.720873/2012-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-003.140 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de julho de 2016
Matéria IPI
Recorrente VALPASA-INDÚSTRIA DE PAPEL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2010

RECICLAGEM DE PAPEL E PAPELÃO. VALOR TRIBUTÁVEL PARA PRODUTOS USADOS.

O cálculo do valor tributável de produtos usados submetidos à operação de renovação ou recondicionamento se aplica às operações em que ocorre a fabricação de chapas de papelão ondulado e rolos de papel a partir da reciclagem de aparas de papel e papelão (papel e papelão usados).

EXIGÊNCIA NÃO CONTESTADA.

Torna-se definitiva a parcela da exigência não contestada pelo sujeito passivo.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Considera-se não formulado o pedido de diligência e de perícia que deixou de atender aos requisitos legais.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incidem juros de mora sobre multa de ofício por ausência de previsão legal específica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não tomar conhecimento do recurso em relação às questões preclusas e, na parte conhecida, por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso voluntário para reconhecer a submissão da atividade da empresa à regra do art. 4º, V do RIPI/2002 e 2010, nos termos regulamentares e para excluir a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação administrativa deste julgado. Vencidos quanto à exclusão dos juros de mora sobre a multa os Conselheiros Jorge

Freire, Waldir Navarro Bezerra e Maria Aparecida Martins de Paula. Esteve presente ao julgamento a Dra. Camila Gonçalves Oliveira, OAB/DF nº 15.791.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

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

Relatório

Trata-se de auto de infração decorrente da falta de recolhimento do IPI, decorrente da escrituração e utilização de créditos extemporâneos indevidos e decorrente da falta de informação, em Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais (DCTF), do saldo devedor do referido imposto, apurado na escrita fiscal. A exigência encontra-se formalizada no Auto de Infração das fls. 3 a 11, no valor principal de R\$ 2.822.759,27, acrescido de juros de mora e da multa de 75%, totalizando R\$ 5.495.363,20 na data da autuação. Os motivos do lançamento de ofício encontram-se pormenorizados no Relatório de Encerramento da Atividade Fiscal das fls. 12 a 26.

Resumidamente, a autuação se baseia em discordância entre o Fisco e o Contribuinte sobre o cálculo do IPI motivada pelo entendimento deste de que este imposto é calculado sobre a diferença de preço entre a aquisição e a revenda, em relação a produtos usados, nos casos em que eles são submetidos a processo de renovação ou recondicionamento, contrário ao entendimento daquele que entendeu que o autuado promove transformação.

Além disso, feita a reconstituição da escrita do IPI, em razão da glosa de créditos antes mencionada, foi feito um cotejo com os valores desse imposto declarados em DCTF, tendo sido apurado adicionalmente que no mês de agosto de 2010 o estabelecimento fiscalizado deixou de informar o débito correspondente na DCTF, tendo havido apuração de saldo devedor no livro Registro de Apuração do IPI, na importância de R\$ 74.850,55, caracterizando falta de recolhimento, levando à formalização da exigência de ofício.

A Recorrente alegou em sua impugnação que:

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento de ofício em 19 de abril de 2012, conforme consta na fl. 29, e, na sequência, em 21 de maio de 2012, apresentou impugnação tempestiva, por meio do arrazoadado das fls. 4639 a 4651, firmado por sua advogada, credenciada pela procuração da fl. 4652, alegando o que segue resumido.

Principia dizendo que atua no ramo da indústria do papel, fabricando chapas de papelão ondulado a partir da recuperação de fibras existentes em aparas de papelão, que consistem em

papel e papelão usados, utilizados como matéria-prima, sem recorrer à celulose virgem, que é produzida a partir da extração da madeira.

Acrescenta que desenvolve dois processos produtivos distintos, sendo um processo voltado à fabricação de bobinas de papel miolo e capa, e outro específico para papéis ondulados em geral, como chapas e folhas de micro-ondulado onda E, ondulados B, C e acoplados, sem transformar os fardos de aparas (papelão usado) em um novo produto, promovendo exclusivamente a restauração de produto usado.

(...)

Segue a defesa dizendo que, diante da aquisição de tais matérias-primas, o estabelecimento dá início ao seu processo de produção do papel. Dentre as etapas realizadas, tem-se aquela em que as fibras são conduzidas para a “tela formadora”, responsável por promover a drenagem da água ali existente e o seu entrelaçamento, formando a folha de papel, que, posteriormente, passará pelas prensas que têm a função de retirar a água excedente, através da compressão realizada pelos “feltros”.

Com base nesse relato, fica evidente para a defesa que não há fabricação de um novo produto, mas sim, recondicionamento ou renovação de um produto usado/reciclado para reutilização.

O impugnante afirma que o art. 194 do RIPI de 2010 legitima a apuração de créditos a serem calculados sobre a diferença do preço entre a aquisição e a revenda, tendo apurado esses créditos nas aquisições de papéis e caixas de papelão, usados como matéria-prima, também conhecidos como aparas de papel.

(...)

O impugnante, em suma, considera improcedente o débito do IPI apurado de ofício, pois tanto a matéria-prima quanto o produto final é o papelão, não podendo ser considerado um produto novo, circunstância que legitima o crédito do IPI sobre as aquisições de aparas de papel e papelão utilizadas no processo produtivo.

Contesta, na sequência, a cobrança de juros Selic sobre a multa de ofício, acréscimo que deve incidir exclusivamente sobre tributos e contribuições.

A decisão da DRJ entendeu não impugnada a parcela de R\$ 74.850,55 apurada na reconstituição da escrita por ausência de impugnação, denegando o pedido de diligência e julgando improcedente o mérito remanescente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2010 RECICLAGEM DE PAPEL E PAPELÃO. VALOR TRIBUTÁVEL PARA PRODUTOS USADOS.

O cálculo do valor tributável de produtos usados submetidos à operação de renovação ou recondição não se aplica a operações em que ocorre transformação, dentre elas, as que consistem na fabricação de chapas de papelão ondulado a partir da recuperação de fibras existentes em aparas de papelão (papel e papelão usados).

FALTA DE RECOLHIMENTO DO SALDO DEVEDOR APURADO NA ESCRITA FISCAL.

É passível de lançamento de ofício, com acréscimo de multa e juros, o valor do saldo devedor do IPI apurado na escrita fiscal do estabelecimento e não recolhido no prazo legal.

EXIGÊNCIA NÃO CONTESTADA.

Torna-se definitiva a parcela da exigência não contestada pelo sujeito passivo.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E DE PERÍCIA. INÉPCIA.

Considera-se não formulado o pedido de diligência e de perícia que deixou de atender aos requisitos legais.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

O Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de sua impugnação e pugnando pelo conhecimento da matéria não impugnada com fulcro no princípio da verdade material.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

1. Preliminarmente

1.1. Da verdade material e a preclusão temporal no processo administrativo

Pleiteia o Recorrente o conhecimento da matéria não impugnada com base no princípio da verdade material.

Em primeiro lugar, há de se observar que o princípio da verdade material nada tem a ver com a preclusão temporal aplicada ao caso, com fulcro no art.17 do Decreto

70.235/72 (*Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*).

Tal princípio diz respeito à chamada *concepção aberta das provas*, remontando às obras clássicas de Thayer, Bentham e Wigmore, caracterizando-se por uma vinculação a nível de uma epistemologia geral do fenómeno probatório à busca da verdade (caracterizada como a correspondência entre os enunciados provados e os acontecimentos a que se referem), submetendo-o à esfera da racionalidade instrumental, com a finalidade de superar a vetusta questão das *provas atípicas*, bem como às demais normas jurídicas restritivas da produção e valoração probatória. Opõe-se a essa concepção a chamada *concepção fechada ou fragmentária das provas*, defendida com maior rigor por Carnelutti e tributária de uma limitação da atividade probatória aos procedimentos previstos de fixação formal da verdade dos fatos.

O óbice que pretende o Recorrente superar que suporte em tal princípio não é de natureza probatória, mas sim procedimental, qual seja, o regime de preclusões relativas à adução de matéria de defesa, mais especificamente a chamada *regra da concentração ou da eventualidade*, essencial a um processo em contraditório que pretenda avançar em busca de uma solução. Naturalmente, como qualquer regra, comporta exceções previstas pelo próprio ordenamento, e.g. a defesa fundada em fato novo e a alegação de questões de ordem pública, em razão de fundamentos próprios que justifiquem esse regime excepcional.

Em vista da situação em tela não se tratar de qualquer das exceções mencionadas, tendo sido ventilada desde a autuação fiscal, é imperioso que se aplique a regra prevista no art.17 do Decreto 70.235/72, não socorrendo ao pleito o princípio da verdade material por absoluta impertinência à questão.

Desse modo, não conheço da matéria não impugnada.

2. Do Mérito

2.1. Da natureza confiscatória da multa - aplicação da Súmula CARF nº02

Alega o autor que as multas aplicadas teriam natureza confiscatória e desproporcional.

A despeito da posição pessoal desse julgador, o enfrentamento dessa matéria passaria necessariamente pela declaração incidental de sua inconstitucionalidade, o que de resto é liminarmente vedado pela Súmula CARF nº2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Além disso, por força do art.45, VI do RICARF, o conselheiro que deixar de aplicar súmulas do CARF está sujeito à perda de mandato.

Desse modo, há que se negar provimento ao pleito.

2.2. Da natureza das operações realizadas pela Recorrente

O ponto central da autuação versa acerca da natureza das operações praticadas pela Recorrente, se qualificáveis como renovação/recondicionamento ou como transformação, para fins de determinação da forma de apuração do *quantum* do crédito de IPI a ser apurado na aquisição dos insumos utilizados.

O *iter* procedimental da Recorrente foi reproduzido no Acórdão recorrido, o qual reproduzimos aqui para melhor acesso:

A fiscalização apurou, mediante consulta à página do estabelecimento na Internet (www.valpasa.com.br) que o processo produtivo desenvolvido, no caso, é o que segue especificado.

No processo produtivo do estabelecimento, 95% da matéria-prima é proveniente de pós consumo, sendo uma pequena parte das aparas de pré consumo. Dessa forma, obtém-se um produto com 100% de fibras recicladas.

O estabelecimento Valpasa possui dois processos produtivos distintos, sendo um processo voltado à fabricação de bobinas de papel miolo e capa, e outro específico para papeis ondulados em geral, como chapas e folhas de micro-ondulado onda E, ondulados B, C e acoplados.

As diferentes etapas do referido processo de fabricação de bobinas de papel miolo e capa podem ser sintetizadas assim:

- descarga e armazenamento: os fardos de aparas de papelão (papelão usado) são descarregados e armazenados em um pátio impermeabilizado, e parcialmente coberto; uma amostra da carga é avaliada e analisada no laboratório interno da empresa, para garantir as especificações da matéria prima adquirida.

- desagregação: os fardos são selecionados e introduzidos em um equipamento chamado “desagregador”, mais conhecido como “hidrapulper”, equipamento que tem a função de desagregar as aparas de papelão, funcionando como uma espécie de “liquidificador gigante”; no interior do equipamento, o papelão se mistura com água transformando-se em uma pasta homogênea, conhecida como “massa” que na verdade são as fibras de papel.

- tanque primário: nesse tanque, é armazenada a “massa” proveniente do desagregador, em seu estado bruto, onde a mesma é direcionada para o sistema de depuração (filtração).

- depuração: a “massa” segue para um processo de depuração, onde é efetuada a limpeza da mesma, passando por diversos equipamentos como “cleanner”, “turbo separador” e “combi screen”, onde é extraída a areia, grampos, plásticos mais leves, isopor entre outras possíveis impurezas; nesse processo, são separadas as fibras dos rejeitos; os rejeitos por sua vez, seguem para disposição final adequada, conforme normas, e a fibra aceita retorna para o processo.

- engrossador de tela: as fibras após passarem pelo sistema de depuração seguem para o “engrossador de tela”, modelo tipo “side Hill”, equipamento esse que tem por objetivo desaguar o excesso de água existente na “massa”.

- tanque secundário: após passar por todo o processo de depuração, a “massa” já sem impurezas, segue para o tanque secundário, de onde posteriormente é conduzida por tubulação a um equipamento conhecido como “refinador”.

- refinador: é um equipamento que tem por objetivo permitir uma maior irrigação da fibra e uma melhor interação na formação do papel.

- tanque terciário: após passar pelo refinador, a “massa” é armazenada em um tanque, conhecido como “terciário”, que tem como objetivo hidratar as fibras, seguindo posteriormente para o processo de aplicação de insumos, conhecido como “silo de tratamento”.

- silo de tratamento: após passar pela caixa de nível, a “massa” segue para o silo de tratamento onde é adicionado amido, sulfato de alumínio, resina, cola e corante, esse último, quando necessário, posteriormente sendo enviada a um equipamento conhecido como “bomba de mistura” que, na verdade, é um homogeneizador.

- depurador de cabeceira: após a “massa” sofrer a homogeneização, ela passa pelo último processo de depuração, em que são removidas potenciais impurezas, que possam ter permanecido nas etapas anteriores; é essencialmente um polimento da “massa”.

- formação: a “massa” já totalmente pura, é introduzida em um distribuidor, onde é pressurizada para um equipamento conhecido como “caixa de entrada”, sendo lançada na “mesa formadora”, equipamento que faz parte da máquina de produzir papel;

dessa forma, a “massa” é drenada, reduzindo significativamente a umidade, iniciando, assim, o processo de formação da folha de papel.

- prensas: após o processo de formação da folha, o papel segue para o setor de prensas, que tem por objetivo remover o restante da umidade ainda existente na folha.

- secagem: em seguida a folha de papel, segue para o setor de secagem plena, onde diversos cilindros secadores aquecidos por vapor tem como objetivo secar plenamente o papel, deixando o produto dentro das especificações exigidas pelas normas, no que diz respeito a todos os parâmetros.

- enroladeira: quase finalizando o processo de formação da bobina de papel, o produto segue para uma “enroladeira” que tem por objetivo formar a bobina em seu estado bruto, sendo, ao fim, içada e encaminhada para a “rebobinadeira”.

- rebobinadeira: nesse equipamento, a bobina é polida, sendo retiradas suas rebarbas e arestas, dando um visual e uma qualidade adequada ao produto; uma amostra é retirada e analisada em laboratório próprio da empresa, para que possa ser expedido o laudo de especificação do produto, sendo este aprovado, a bobina segue para a pesagem, etiquetagem e por fim a expedição.

Na sequência, eis a síntese do processo de fabricação de folhas e chapas de ondulados, micro e acoplados:

- descarga e armazenamento: as bobinas Valpasa - FSC são descarregadas e armazenadas em pátio impermeabilizado e coberto, pois estas são a matéria-prima para a confecção de folhas e chapas de ondulados e micro; são verificadas as especificações do produto, para conferir se estão de acordo com as normas.

- corrugação: na sequência, as bobinas seguem para a máquina de ondular papel, onde as mesmas são introduzidas em um cilindro “corrugador”, que tem por objetivo formar a onda no papel, seja ela onda B, C ou E. A medida que o cilindro vai ondulando o papel, o mesmo recebe uma aplicação simultânea de cola para o acoplamento da face lisa com a face corrugada. Tem-se então o papel ondulado em bobinas; estas são estocadas até a hora de embarcar para o cliente, ou então seguirão para o próximo processo, que seria o corte através dos facões.

- acoplamento para chapa: após a produção da folha ondulada, uma segunda folha simples de face lisa é acoplada, através de um segundo aplicador de cola, onde esta é aplicada em um equipamento conhecido como “mesa quente”, formando assim a chapa de ondulado com ou sem vinco; a chapa de ondulado possui duas faces lisas nas extremidades, e uma face ondulada no meio, tipo “sanduíche”.

- corte: caso o cliente deseje receber o produto cortado, as bobinas seguem para os facões de corte, onde as mesmas são confeccionadas na medida solicitada pelo cliente, sendo na sequência paletizadas e etiquetadas, após expedição do laudo técnico.

- expedição/carregamento: o carregamento é realizado com cuidado para não haver danos ao produto, evitando assim possíveis perdas e garantindo a qualidade.

Pelo que se verifica do próprio acórdão recorrido e da descrição do processo produtivo, o papel usado utilizado como matéria-prima passa por diversos processos físicos para assumir novamente a condição de utilização para diversos fins.

Conforme explanado pelo Contribuinte em sua impugnação, a matéria-prima possui os seguintes tipos:

1) *REFILE*: aparas de papelão ondulado, resultante dos processos de produção de papelão ondulado e caixas não utilizadas no mercado:

Teor máximo de umidade: 13%;

Teor máximo de impurezas: 0%;

Teor máximo de materiais proibitivos: 0%.

2) *ONDULADO I*: aparas de papelão ondulado de fibra virgem ou reciclada marrom e sem outros papéis que não sejam ondulados:

Teor máximo de umidade: 15%;

Teor máximo de impurezas: 3%;

Teor máximo de materiais proibitivos: 0%.

3) *ONDULADO II*: aparas de papelão ondulado de fibra virgem ou reciclada, com até 5% (em massa) de outros papéis que não sejam papelão ondulado:

Teor máximo de umidade: 15%;

Teor máximo de impurezas: 3%;

Teor máximo de materiais proibitivos: 1%.

4) *ONDULADO III (mista)*: aparas de papelão ondulado de fibra virgem ou reciclada, com até 20% (em massa) de outros papéis que não sejam papelão ondulado:

Teor máximo de umidade: 15%;

Teor máximo de impurezas: 5%;

Teor máximo de materiais proibitivos: 3%.

5) *CARTONAGEM (aparas de micro-ondulado)*

1) *Aparas de produto micro-ondulado de fibra virgem ou reciclada resultantes dos processos de produção e caixas não utilizadas no mercado:*

Teor máximo de umidade: 13%;

Teor máximo de impurezas: 0%; • Teor máximo de materiais proibitivos: 0%.

Os diversos processos descritos acima tem apenas a finalidade de retirar a umidade, as impurezas e os materiais proibitivos, descritos pelo contribuinte em fl.4770, para depois moldar as matérias-primas à forma reciclada do papel. Esse tratamento consiste precisamente na reciclagem do papel, conforme descrito no site <http://www.infoescola.com/ecologia/reciclagem-de-papel/>.

A questão cinge-se à interpretação do conceito da renovação e recondicionamento para determinar a extensão do dispositivo. Acerca disso, verifica-se que o intérprete constitucionalmente qualificado da legislação federal, o Superior Tribunal de Justiça, possui tradicional e consolidada jurisprudência a respeito, especialmente o REsp 388.046/PR, julgado em 14/02/2006, assim ementado:

TRIBUTÁRIO. IPI. PRODUTO RECICLADO. PAPEL. SUCATA. 1. A fabricação de papelão através da reciclagem de sucata de papel caracteriza industrialização, ensejando o cálculo do IPI na forma do art. 67 do Decreto n. 87.981/82 (RIPI). 2. Recurso especial não-provido. (REsp 388.046/PR, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/02/2006, DJ 21/03/2006, p. 109)

O caso trata especificamente da aquisição de *sucatas de papel* (as chamadas "aparas de papel" a que faz referência a autuação) e *papelão* - exatamente os mesmos insumos do caso em tela. Nele, o acórdão considerou que o papel e o papelão produzidos não poderiam ser considerados como novos, mas sim como reciclados, enquadrando-se na hipótese do art.3º, V do RIPI/82, *verbis*:

Art. 3º. Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como

V – a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Verifica-se de pronto que se trata de *redação idêntica* àquela utilizada no art.4º, V do RIPI/2002 e do RIPI/2010, o que deixa claro não ter havido qualquer modificação legislativa que afetasse a caracterização dessas operações. O Ministro relator menciona diversos precedentes daquela Corte, e.g. REsp nº420.469/RS; REsp nº526.560/SC e REsp nº409.364/SC nesse mesmo sentido.

A explicação do processo produtivo, bem como da descrição das matérias primas e do produto final deixam claro que se trata de uma operação de reciclagem - o papel e o papelão usados se tornam papel e papelão aptos ao reuso.

A única diferença diz respeito ao art.67 do RIPI/82, que dava ao contribuinte a opção de escolha entre apurar o IPI sobre 50% do valor da revenda das mercadorias ou sobre a diferença entre a aquisição e a revenda. Senão, veja-se o dispositivo:

Art. 67. O imposto incidente sobre produtos usados, adquiridos de particulares ou não, que sofrerem processo de industrialização, será calculado sobre a diferença de preço entre a aquisição e a revenda (Decreto-Lei nº 400/68, art. 7).

Parágrafo único. O contribuinte poderá optar, mediante declaração nas notas fiscais que emitir, pelo cálculo do imposto sobre 50% (cinquenta por cento) do valor da revenda, sem abatimento do preço da aquisição e sem direito ao crédito do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e matéria. de embalagem utilizados.

O dispositivo foi reproduzido no RIPI/1998, mas no RIPI/2002, art.135, e no RIPI/2010, art.194, o regramento foi modificado para eliminar a opção do cálculo do imposto sobre 50% do valor de revenda, mantendo apenas a outra opção:

Art. 135. O imposto incidente sobre produtos usados, adquiridos de particulares ou não, que sofrerem o processo de industrialização, de que trata o inciso V do art. 4º (renovação ou recondicionamento), será calculado sobre a diferença de preço entre a aquisição e a revenda (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 7º).

Art.194.O imposto incidente sobre produtos usados, adquiridos de particulares ou não, que sofrerem o processo de industrialização, de que trata o inciso V do art. 4º (renovação ou recondicionamento), será calculado sobre a diferença de preço entre a aquisição e a revenda

Desse modo, não há que se verificar qualquer diferença substantiva entre o regramento relativo ao caso abordado pelos precedentes do STJ em relação ao caso em tela.

Quanto ao pedido do Recorrente para a produção de prova pericial, nego-o por entendê-las desnecessárias ao deslinde do feito, com fulcro no art.18 do Decreto 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

3. Dos Juros sobre a multa de ofício

Resta a discussão da incidência dos juros sobre multa de ofício sobre a parcela do crédito mantida, pelo que trago ao voto a razão de sua não incidência, consubstanciada em declaração de voto do Ilustre Conselheiro Antonio Carlos Atulim, que representa o entendimento majoritário deste colegiado:

Essa questão já foi enfrentada por este colegiado em inúmeros julgados, entre os quais o Acórdão 3403002.367, de 24 de julho de 2013, relatado pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan, a quem peço licença para adotar seus fundamentos, in verbis:

"(...)

O assunto seria aparentemente resolvido pela Súmula nº 4 do CARF:

*“Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre **débitos tributários administrados** pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais” (grifo nosso)*

*Contudo, resta a dúvida se a expressão “débitos tributários” **abarca as penalidades, ou apenas os tributos.** Verificando os*

acórdãos que serviram de fundamento à edição da Súmula, não se responde a questão, pois tais julgados se concentram na possibilidade de utilização da Taxa SELIC.

Segue-se então, para o art. 161 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

“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.” (grifo nosso)

As multas são inequivocamente penalidades. Assim, restaria ilógica a leitura de que a expressão créditos ao início do caput abarca as penalidades. Tal exegese equivaleria a sustentar que:

“os tributos e multas cabíveis não integralmente pagos no vencimento serão acrescidos de juros, sem prejuízos da aplicação das multas cabíveis”.

A Lei nº 9.430/1996, por sua vez, dispõe, em seu art. 61, que:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Novamente ilógico interpretar que a expressão “débitos” ao início do caput abarca as multas de ofício. Se abarcasse, sobre elas deveria incidir a multa de mora, conforme o final do comando do caput.

Mais recentemente tratouse do tema nos arts. 29 e 30 da Lei nº

10.522/2002:

“Art. 29. Os **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional e os **decorrentes de contribuições** arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, **os créditos** apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de **inscrição dos débitos** referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal –Ufir, instituída pelo art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos **débitos referidos no art. 29**, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento. “(grifo nosso)

Veja-se que ainda não se aclara a questão, pois se trata da aplicação de juros sobre os “débitos” referidos no art. 29, e a expressão designada para a apuração posterior a 1997 é “créditos”.

Bem parece que o legislador confundiu os termos, e quis empregar débito por crédito (e viceversa), para impor o ônus ao contribuinte.

Não se tem dúvidas que o valor das multas também deveria ser atualizado, sob pena de a penalidade tornarse pouco efetiva ou até inócua ao fim do processo. Mas o legislador não estabeleceu expressamente isso. Pela carência de base legal, então, entendese pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, na linha que já vem sendo adotada por esta Turma.

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, reconhecendo, para efeitos de execução do presente acórdão pela unidade local, que não incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Rosaldo Trevisan"

Desse modo, não deve incidir juros sobre multa de ofício por ausência de previsão legal.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria não impugnada, e na parte conhecida dar provimento total ao Recurso Voluntário para reconhecer a submissão da atividade da empresa à regra do art.4º, V do RIPI/2002 e 2010, nos termos regulamentares, excluindo a incidência de juros sobre multa de ofício.

É como voto.

Carlos	Augusto	Daniel	Neto	-	Relator
--------	---------	--------	------	---	---------