



TP8-B

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

Processo nº 10930.003457/2002-07
Recurso nº 140.007 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.044 – 3ª Turma Especial
Sessão de 10 de agosto de 2009
Matéria IPI
Recorrente ROTA INDÚSTRIA LTDA
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 1997

DCTF. FALTA DE PAGAMENTO.

Não comprovado o pagamento do imposto. Amparo legal para a lavratura do auto de infração. Mantém-se a exigência.

COMPENSAÇÃO.

A decisão judicial na Ação Declaratória nº 95.20131147-7 não ampara a compensação alegada desde a impugnação. Decisão não definitiva em AMS impetrada após a LC nº 104/2001, portanto, sem trânsito em julgado, não convalida as compensações efetuadas pela contribuinte.

CONFISSÃO DE DÍVIDA. MULTA DE OFÍCIO. RETROTIVIDADE BENIGNA.

Deve-se aplicar a retroatividade benigna sobre débito lançado, com base no art. 106, II, "c", do CTN, quando a exigência decorrente do procedimento de auditoria interna sujeita-se aos acréscimos moratórios.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

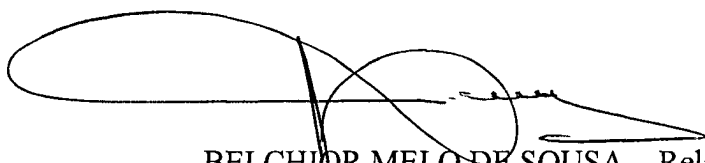
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª turma especial da terceira seção de julgamento, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para cancelar a aplicação da multa de lançamento de ofício, mantendo-se as demais parcelas da exigência fiscal.

ALEXANDRE KERN - Presidente

Processo nº 10930.003457/2002-07
Acórdão n.º 3803-00.044

S3-TE03
Fl. 2



BELCHIOR MELO DE SOUSA - Relator

EDITADO EM: 09/09/2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Daniel Maurício Fedato, Hércio Lafetá Reis, Carlos Henrique Martins de Lima e Ivan Allegretti

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário contra o Acórdão de nº14-15.136, de 21 de março de 2007, da DRJ/Ribeirão Preto/SP, fls. 137 a 139, que julgou o lançamento procedente, em face da manifestação de inconformidade, fls. 01 a 22.

Cientificada da decisão em 13 de abril de 2007, irresignada, apresenta recurso voluntário, fls. 145 a 156 em 16 de maio de 2007, por meio do qual reitera os seus argumentos trazidos na manifestação de inconformidade, alegando ter o seu direito amparado na AMS 95.2013147-7, reiterand o equívoco do seu entendimento relativamente à eficácia da decisão terminativa.

Traz matéria nova, que não foi objeto da impugnação. No novo argumento alega dispor de decisão judicial em novo mandado de segurança, nº 2001.70.01.009909-3, em primeira e segunda instâncias, que lhe permite creditar-se e compensar *“o equivalente ao IPI nas aquisições de matérias-primas, insumos e produtos intermediários, empregados na fabricação dos produtos industrializados, isentos, não-tributados ou reduzidos à alíquota zero [...] observada a prescrição dos créditos referentes às aquisições anteriores aos cinco anos que antecederam o ajuizamento da demanda”*.

Pede o afastamento do art. 170-A, do CTN, tendo em vista que os créditos tributários compensados referem-se a período anterior à entrada em vigor da LC nº 104/2001, para que não se exija o trânsito em julgado da decisão que lhe favorece.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro CONSELHEIRO BELCHIOR MELO DE SOUSA, Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

O Mandado de Segurança nº 95.2013147-7 teve decisão terminativa sem resolução do mérito, considerado o processo com carência de ação, com fulcro no argumento da Procuradoria da Fazenda Nacional de não haver resistência por parte da Fazenda à pretensão da contribuinte de compensar seu débito com crédito que declara possuir perante o órgão fazendário.

Equívoca-se a interessada ao entender que o presente lançamento do débito compensado está em contradição com a manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional no processo, segundo a qual a pretensão da contribuinte de compensar seus débitos é um poder potestativo seu à luz do que regia o art. 66, da Lei nº 8.383/91, não afastada a prerrogativa da Fazenda de examinar a verossimilhança da compensação assim operada pelo contribuinte, representou um reconhecimento do seu próprio crédito.

De outro modo, equívoco na decisão recorrida contrapondo-se ao argumento da impugnante neste processo em interpretar a decisão judicial como prejudicial à impetrante, pelo fato de estar fundada na ausência do interesse de agir da autora.

Equívoco também na condução da ação por parte da impetrante, após a manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que a autora satisfaz-se em restringir o objeto do seu processo no seu direito subjetivo de efetuar a compensação, pretensão esta efetivamente não resistida pela Fazenda, quando haveria de ser discutido o seu direito, em tese, à atualização do saldo credor do IPI, devendo este ser o seu pedido principal, tendo como o incidental utilizar tal crédito na forma de compensação dos seus débitos, conforme os ditames do art. 66, da Lei nº 8.383/91.

No curso do rito processual, a impetrante ainda teve oportunidade de oferecer contrarrazões à posição defendida pela d. Procuradoria, em que pugnassem – SIM - pelo estabelecimento da lide, de modo que o seu direito *in abstractu* à atualização pudesse ali ser firmado.

O que consignou a d. Procuradoria, corretamente, foi o legal direito de efetuar a compensação ao talante da contribuinte, tendo em vista o regime tributário de lançamento por homologação pertinente ao IPI, e não o reconhecimento do direito ao crédito, cujo mérito não foi alvo de discussão na citada AMS.

A decisão judicial foi publicada em 06 de novembro de 1997, fl. 81-V.

O crédito utilizado na compensação do débito de IPI, do período de apuração 3º decêndio de julho/1997, está indicado na DCTF entregue em 05 de junho de 1998, fl. 53, como sendo ressarcimento de IPI vinculado à dita ação judicial nº 95.2013147-7.

Se o processo judicial estava extinto ao tempo já da entrega da DCTF, não havia como se levantar, então, a verdade do crédito de que se serviu a compensação senão mediante a lavratura do auto de infração, instrumento da Auditoria Interna, cujo procedimento, de fato, esteve amparado pela IN SRF nº 77/98, conforme capitulado na “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL IPI/1997”, fl. 46.

Quanto à natureza do crédito utilizado, é na impugnação ao lançamento, fls. 01 a 22, que se vem tomar conhecimento, consistindo da atualização monetária de saldos credores do mesmo imposto, apurados de julho de 1990 a dezembro de 1995.

Naquela peça de defesa, parte final, a própria impugnante afirma que o fundamento do *“procedimento adotado pelo contribuinte é respaldado pela jurisprudência pátria”*.

Como de antemão reconhece, não há dispositivo legal que determine a atualização monetária, nem regulamento que defina seus critérios. Qualquer êxito nesta lida, pois, haveria de ser por meio da via judicial, da qual permitiu-se desistir, decerto por falta de clareza quanto ao conteúdo e alcance da decisão ali proferida.

No recurso, como relatado, reitera o direito ao crédito com base na Ação Declaratória nº 95.2013147-7, oferece novo crédito apurável de 1996 a 2001, com base na AMS nº 2001.70.01.009909-3, com decisão a si favoráveis em primeira e segunda instâncias, permitindo-lhe o direito de creditar-se e compensar, requerendo para esta o afastamento do art. 170-A, do CTN, tendo em vista que os créditos tributários compensados referem-se a período anterior à entrada em vigor da LC nº 104/2001, ou seja, para que não se exija o trânsito em julgado da decisão.

Também não há como prosperar seu pedido, eis porque:

a) configura matéria preclusa, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

b) pretende que se habilite neste processo outro crédito diferente do que utilizara para justificar a improcedência do lançamento;

c) para ações movidas após a edição da Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, não vejo como afastar a aplicação do art. 170-A, e não se exigir o trânsito em julgado da decisão judicial de que se originar o crédito.

Quanto ao mérito do seu direito ao crédito, a recorrente cita apenas que os insumos que utiliza são “desonerados” de tributação, sem distinguir a natureza da desoneração. O Supremo Tribunal Federal, relativamente ao crédito de IPI decorrente de aquisições não-tributadas e tributadas à alíquota zero, mantém pendente de julgamento pelo Plenário do referido Tribunal o RE 353.657-PR, tendo a maioria dos Ministros que compõem aquela Corte proferido voto negando o direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos não tributados ou tributados à alíquota zero, e apenas dois Ministros manifestaram entendimento a favor da tese que conclui pela possibilidade de crédito nas aquisições de insumos tributados por alíquota zero com base no percentual da alíquota do produto final saído produzido pelo estabelecimento industrial.

Veja-se o voto-vista do Ministro Gilmar Mendes:

...

Não vejo, pelo exposto, qualquer razão constitucional para que se reconheça crédito de IPI para aquele que adquire insumos não-tributados ou sujeitos à alíquota zero. (Voto-vista do Ministro Gilmar Mendes, nos autos do RE nº 353.657-PR, não publicado)

Voto-vista da Ministra Ellen Gracie:

Com base nesses argumentos, Senhores Ministros, a primeira conclusão é a de inexistência de identidade entre as situações em que ocorre isenção e alíquota zero. Como a isenção é necessariamente produto de previsão legal, a lei pode autorizar o creditamento ou manutenção do crédito, que será aquele correspondente ao valor que resultaria da aplicação da alíquota fixada para o produto e incidente sobre o seu valor de venda.

Nas hipóteses de alíquota zero o percentual é neutro; conseqüentemente a sua aplicação, que é a única possível porque é ela a prevista para aquele produto, não produzirá efeito algum, já que qualquer número multiplicado por zero corresponde a zero, portanto, nem para onerar o produtor com a obrigação de recolhimento nem para beneficiá-lo sob a forma de creditamento ou manutenção de crédito, tal alíquota terá o menor efeito. (Voto-vista da Ministra Ellen Gracie, nos autos do RE nº 353.657-PR, não publicado).

Assim, o entendimento do STF a respeito da matéria está se firmando no sentido de que não há direito a crédito nas aquisições de insumos não-tributados ou tributados à alíquota zero pela alíquota da saída, como pretende a recorrente e, segundo declara, até dispõe de decisão de segunda instância favorecendo-a.

Vale dizer, ainda, que o reconhecimento do direito de crédito pela alíquota da saída do produto resultante da industrialização subverteria o princípio da seletividade que marca o caráter do imposto.

Na linha desse entendimento cite-se excerto de voto do nobre Conselheiro Flávio de Sá Munhoz, no Acórdão nº 204-00.961, de 26 de janeiro de 200

“O IPI não é imposto sobre valor agregado, mas sim imposto real que recai sobre o produto e a regra da não-cumulatividade não se opera pelo sistema base sobre base (esta sim, própria do IVA derivado do TVA francês, tendente a tributar valor agregado). No IPI, a não-cumulatividade se opera no sistema imposto sobre imposto, de modo a impedir, apenas, que o imposto de etapa anterior componha o valor tributável na etapa seguinte.

Marco Aurélio Greco, em parecer intitulado “Alíquota Zero- IPI não é Imposto sobre Valor Agregado”¹, com apoio nas lições do festejado Alcides Jorge Costa, com argúcia, assim se manifestou:

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.² 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 da sua operação ou se o montante que resultar da dedução do imposto 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 de 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”.

No parecer citado linhas atrás, destacando seu entendimento de que o crédito de zero é zero, assim concluiu Marco Aurélio Greco³:

Alterado o ponto de partida da análise, altera-se a conclusão.

Ou seja, entendo que, no caso de entradas submetidas ao regime de alíquota zero, não se trata de buscar o conceito de “valor agregado” e construir um critério de aferição da agregação eventualmente ocorrida em determinada etapa.

Trata-se de reconhecer que pressuposto de fato do IPI é a existência do produto industrializado e de aplicar a regra da não-cumulatividade imposto sobre imposto prevista na CF/88.

Disto resulta que – do montante do IPI devido na saída – deve ser deduzido o IPI que incidiu na entrada, calculado mediante aplicação da alíquota legalmente prevista, ou seja, zero. Direito ao crédito pelas entradas existe; na dimensão resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, ou seja, zero.

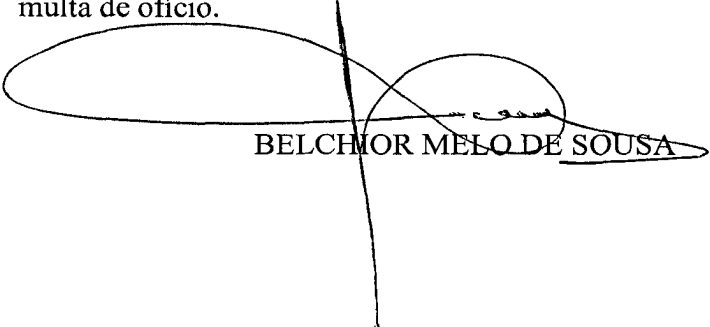
Além do todo exposto, necessário considerar que os créditos do IPI guardam proporção com os produtos entrados e não com os produtos saídos, de acordo com as disposições do artigo 49 da Lei nº 5.172/66 e artigo 25 da Lei nº 4.502/64, registrando-se a ausência de lei que autorize o crédito por alíquota virtualmente

² Vide ALCIDES JORGE COSTA, op. cit., pág. 26.
³ Op. cit. P. 16

calculada com base na média da produção ou por alíquota de saída do produto final."

Registre-se, todavia, que o procedimento de Auditoria Interna previsto pela IN SRF nº 77/98, teve seu regramento alterado por norma posterior hoje veiculada pela IN SRF nº 786, de 19 de novembro de 2007⁴, pela qual deixa de submeter-se à aplicação da multa de ofício. Do que, mantendo-se o lançamento por ter sido efetuado sob o amparo das disposições legais e regulamentares de então, deve ser cancelada a multa de ofício, sendo os acréscimos legais balizados pela nova normatização.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir a multa de ofício.



BELCHIOR MELO DE SOUSA

⁴ Art. 10. Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem como os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), com os acréscimos moratórios devidos.