



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

Processo nº 11020.003395/2002-51
Recurso nº 253.871 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.663 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de junho de 2010
Matéria IPI
Recorrente PILATI MÓVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/1997 a 31/12/1997

NORMAS TRIBUTÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO POR DECORRÊNCIA DE REVISÃO DE DCTF LAVRADO ANTES DA EDIÇÃO DA LEI 10.833. PROCEDÊNCIA.

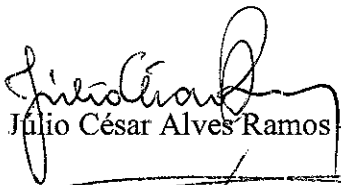
Desde que provada a inoccorrência da condição suspensiva ou extintiva do débito confessado na DCTF, e até a edição da Lei 10.833, deve ele ser exigido por meio de auto de infração por expressa disposição do art. 90 da MP 2.158-35. A aplicação retroativa do art. 18 da Lei 10.833 aos lançamentos anteriores ainda não definitivamente julgados, na forma preconizada no art. 106 do CTN, limita-se, assim, à redução do percentual da multa aplicada, que deve ser aquele previsto no Decreto-lei 2.124/84.

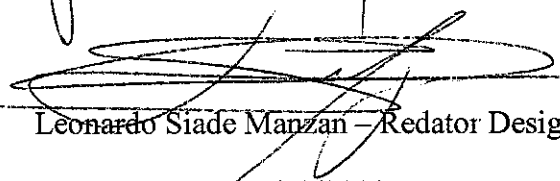
Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Redator Designado. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos (Relator) que negava provimento e Sílvia de Brito Oliveira que dava provimento. Designado o Conselheiro Leonardo Siade Manzan para redigir o voto vencedor.


Nayra Bastos Manatta - Presidenta


Júlio César Alves Ramos – Relator


Leonardo Siade Manzan – Redator Designado

EDITADO EM 16/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Analisa-se tempestivo recurso de contribuinte que foi autuado em procedimento de revisão interna das informações apostas em sua DCTF relativa ao quarto trimestre de 1997. A ciência do lançamento ocorreu em 14 de junho de 2002 (AR à fl. 79).

A declaração analisada, entregue em junho de 1998, era já retificadora e indicava a ocorrência de suspensão de exigibilidade quanto aos débitos de IPI dos decêndios compreendidos entre outubro e dezembro daquele ano. Tal suspensão decorreria de decisão proferida em processo judicial cujo número foi informado na declaração.

Os trabalhos de revisão interna permitiram à SRF concluir que a decisão não tinha os efeitos alegados. Isso porque no processo judicial – mandado de segurança – a empresa questionava a resistência dos decretos regulamentares do IPI à aceitação de créditos do imposto quando tomados sobre operações de aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero, isentos ou não tributados, o que, em seu entender, afrontaria o princípio da não-cumulatividade daquele imposto consagrado na Constituição federal. Esse entendimento foi reconhecido pelo Poder Judiciário, inicialmente em sentença singular, mantida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Na sentença, consoante transcrição à fl. 72 dos autos, a Ilma Juíza Maria Izabel Pezzi Klein, anota:

Por estas razões, entendo que o princípio da não-cumulatividade, efetivamente, ampara a pretensão da impetrante ao crédito do IPI, na condição de adquirente de insumos isentos, não tributados, ou à alíquota zero. Inclusive, em relação às operações pretéritas, ressalvada a prescrição (que, no caso de tributos sujeitos ao lançamento "por homologação" -é de 10 (dez) anos, a contar do fato gerador). A autoridade impetrada deverá se abster de impor óbices aos respectivos lançamentos, ultimados pelo contribuinte, em sua escrita fiscal, salvo para aferir a obediência aos parâmetros do comando judicial.

Face ao exposto, JULGO, no mérito, PROCEDENTE -- o "writ of mandamus", nos termos da fundamentação acima.

O TRF negou provimento à apelação e à remessa oficial, mantendo, na íntegra, a decisão de primeiro grau.

Importa registrar que a empresa não solicitara em sua inicial (conforme se depreende do relatório da Juíza) a compensação imediata de tais créditos, na forma da Lei

9.430, mas apenas o direito ao seu registro na escrita fiscal, englobando inclusive os créditos decorrentes de operações ocorridas nos últimos dez anos, e que a SRF fosse obstada de impor óbices a tais registros. Requerera também a concessão de liminar, esta indeferida, para efetuar o depósito do valor do IPI que deixaria de recolher com o aproveitamento dos créditos.

A sentença foi prolatada em abril de 1998; a decisão do TRF, em junho de 1999.

Não obstante isso, a defesa da empresa em primeiro grau administrativo enfatizou que a DCTF que originou a autuação fora posteriormente retificada para indicar como causa extintiva dos débitos de IPI ora autuados a compensação com os respectivos créditos reconhecidos judicialmente. Passou, então, a defender o direito à compensação realizada, enfocando, inclusive o argumento da desnecessidade de trânsito em julgado.

Essa retificação, porém, ocorreu somente em 09 de julho de 2002, depois, portanto, da ciência do lançamento aqui discutido (consoante doc. à fl. 68 dos autos).

Ainda assim, a DRJ analisou a questão do cabimento da compensação alegada, indicando, mais uma vez, não ser o caso por não haver trânsito em julgado da decisão que reconheceria o direito creditório.

No recurso apresentado, após apontar a ocorrência de prescrição dos débitos em face de se terem transcorrido mais de cinco anos desde a entrega da DCTF, defende mais uma vez o cabimento do seu procedimento compensatório. Nesse sentido, aponta ser desnecessário procedimento administrativo, na forma requerida pela IN SRF 21/97, porque o débito e o crédito seriam do mesmo tributo. Vale-se do entendimento doutrinário de que, em tais casos, a compensação é um direito subjetivo do contribuinte.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Relator

Tempestivo e versando matéria de competência desta Seção do CARF, o recurso merece exame.

Como já fora indicado na decisão recorrida, faz-se mister fixar inicialmente os limites da lide.

É que não cabe mais aqui discutir o direito ao creditamento do IPI sobre as aquisições de insumos desoneradas. Essa matéria foi submetida ao Poder Judiciário, o que implica a renúncia a sua discussão na esfera administrativa. Assim já o dissera a DRJ, e nada há a opor quanto a isso, até porque objeto de Súmula administrativa do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, de observância obrigatória no âmbito do CARF (art. 72, § 4º do Regimento Interno baixado pela Portaria MF 256/2009).

Mas entendo, também, e aí divergindo da DRJ, que a matéria relativa à possibilidade de compensação, que ali foi examinada, também não se coloca no âmbito deste processo. É que o lançamento (e é o lançamento que se discute aqui) reporta-se à primeira DCTF retificadora entregue, esta sim com os efeitos da espontaneidade. A alegação de compensação, por outro lado, só surge com a solicitação de retificação daquela, formalizada pela empresa mediante o processo administrativo 11020.003320/2002-56 que consta, por cópia à fl. 68.

E ele somente foi formalizado após a ciência do lançamento aqui combatido.

Em outras palavras, a compensação só surge como argumento de defesa, servindo a retificação formalizada como um reforço da tese. O lançamento não discute compensação, discute a existência de autorização judicial suspensiva da exigibilidade do crédito tributário regularmente confessado em DCTF.

Por isso, entendo que a lide se restringe à existência de tal autorização e, em caso de sua inexistência, ao cabimento da exigência, por meio de auto de infração, de débito que se afirmou em DCTF estar com exigibilidade suspensa sem o estar.

Examino, nesses termos o recurso do contribuinte.

Começo-o pela análise do argumento preliminar, acerca da ocorrência da prescrição. Entendo-o improcedente. É que não se está aqui a analisar eventual cobrança de débito confessado em DCTF como afirma a empresa. O que se discute é o lançamento de débito informado naquela declaração como se estivesse com exigibilidade suspensa. O prazo para realização do lançamento, como bem se sabe, é de decadência e, embora igualmente de cinco anos, foi respeitado, visto que o lançamento foi realizado em maio de 2002 e se reporta a débitos de fatos geradores de outubro a dezembro de 1997.

Se com esse argumento a empresa pretende se referir à chamada prescrição intercorrente, que se materializa mesmo enquanto se desenrola o processo administrativo, basta citar a Súmula Administrativa nº 07 do mesmo Segundo Conselho de Contribuintes:

SÚMULA Nº 7

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal

Rejeito, por isso, o argumento preliminar e passo ao exame do mérito.

Como já deixei transparecer, o deslinde da questão passa, a meu ver, pela atenção às datas dos eventos fundamentais. Em primeiro lugar, repita-se que os períodos de apuração objeto de lançamento são do ano de 1997. A ementa da decisão recorrida incorretamente menciona os meses de outubro a dezembro ano de 1998, o que a torna obscura, afinal a DCTF foi entregue em junho deste último ano.

Ora, se a própria ação foi intentada pela empresa já em 1998, é óbvio que quando apurou os débitos de IPI ora lançados nada havia a autorizar o registro de créditos de IPI sobre operações não oneradas pelo imposto. É por isso que, corretamente, a empresa não os considerou e chegou a um valor de saldo devedor em sua escrita. Não é demais lembrar que é este saldo que é confessado como débito na DCTF. Não há, assim, em definitivo, nenhuma força no argumento da empresa de que promoveu a compensação do mesmo tributo.

Para ser mais claro. O efeito da decisão obtida era o de poder registrar crédito de IPI na escrita fiscal. Feito ele, poderia resultar que os saldos do imposto passassem a credor, do que resultaria zero o imposto a ser informado na DCTF. Essa “compensação” é aquela prevista na legislação própria do IPI, enquanto a tratada pela Lei 9.430 diz respeito a valores passíveis de ressarcimento ou restituição.

Assim, no que tange ao IPI, além de valores restituíveis (pagamento indevido ou a maior) caberia a utilização do saldo credor apurado ao final do trimestre, na forma da Lei 9.779, ou do saldo credor resultante de algum incentivo fiscal. Não há, em absoluto, direito de ressarcimento em espécie do crédito de IPI diretamente. Esse direito somente surge de alguma decisão judicial nesse sentido.

A decisão proferida em favor do contribuinte é, no entanto, cristalina: ela somente autorizou o registro de créditos sobre aquisições desoneradas, nada mais. Não existe direito de compensação nem de ressarcimento em espécie.

Portanto, ainda que se entendesse analisável a matéria, fácil a conclusão: o contribuinte não dispunha de nenhuma decisão judicial (mesmo na época em que protocolizou a segunda retificação) que suspendesse a exigibilidade ou extinguisse os débitos que vieram a ser lançados de ofício.

Assim, o que temos é um crédito tributário que se revelou não estar com sua exigibilidade suspensa como fora informado pela empresa em sua declaração. Por isso foi ele exigido por meio de auto de infração na forma preconizada pelo art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 (ainda que esse dispositivo não tenha sido mencionado no “enquadramento legal” do auto). A compensação apenas foi alegada pela empresa como instrumento de defesa contra esse lançamento.

Sendo efetivamente exigível o tributo declarado, entendo correto seu lançamento, especialmente porque, à época, havia norma expressa determinando-o. É necessário, entretanto, examinar os efeitos da alteração nele promovida pelo art. 18 da Lei 10.833/2003, vigente quando julgado o lançamento.

Tenho opinião já expressa em outros julgados de que esse artigo promoveu três alterações no art. 90 da Medida Provisória 2.158-35. Em primeiro lugar, deixou de exigir que o tributo ou a contribuição declarado seja exigido por meio de auto de infração. Restaurou, assim, a plenitude da norma instituidora da DCTF – Decreto 2.124/85 – quanto à possibilidade de imediata cobrança dos débitos nela confessados, confirmando a interpretação de que o que se confessa é o débito e não o saldo a pagar.

Em segundo lugar, estabeleceu espécie nova de lançamento de multa isoladamente, que se veio a somar às hipóteses já previstas nos arts. 44 e 45 da Lei 9.430/96. Vale o registro de que somente estes últimos vieram a ser afetados pelas leis mencionadas pelo contribuinte em seu recurso.

Em terceiro lugar, restringiu esse lançamento aos casos em que se pudesse depreender ter havido má-fé, ou, ao menos, flagrante afronta à norma legal.

O problema é que sua redação é bastante confusa. Confira-se mais uma vez:

Art 18 O lançamento de ofício de que trata o art 90 da Medida Provisória nº 2 158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

É essa calamitosa redação que leva à interpretação, ao meu ver incorreta, de que ele somente tratou dos casos de compensação. Não me parece ser assim: primeiro, ele limita os lançamentos à multa; em seguida, restringe-o aos casos de compensação indevida (exclui, pois, os demais casos de declaração indevida) e, por fim, limita-o àquelas hipóteses que menciona.

Não vejo, pois, como considerar que se tenha mantido a possibilidade de lançar o tributo ou a contribuição declarada.

Daí que, para mim, após sua edição, todo e qualquer tributo ou contribuição declarado em DCTF deve ser exigido diretamente sem lavratura de auto de infração, mesmo que na declaração conste informação de que ele estava extinto ou tinha sua exigibilidade suspensa, desde que, é óbvio, essa informação se revele improcedente.

Nesse último caso, a “imediata” cobrança apenas fica adiada pela necessidade de realização dos procedimentos de “auditoria interna”.

Tem sido dada a interpretação de que ela se aplica aos lançamentos feitos com base no art. 90 da MP ainda não definitivamente julgados, por aplicação retroativa do dispositivo em face das disposições do CTN, mais especificamente do seu art. 106. Vejamos, então, o que diz ele:

Art 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito.

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados,

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado.

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

Obviamente, não sendo norma expressamente interpretativa, só se pode cogitar de aplicar o inciso II. Mas não cabe, em meu entender, a letra a, pois continua havendo uma infração: a falta de recolhimento do tributo declarado; pelo mesmo motivo, tampouco se aplica a letra b, já que há sim contrariedade à IN que obrigou à inclusão dessa informação na DCTF e, ademais, há falta de recolhimento do tributo. Mas a letra c tem aplicação ao caso, ainda que indireta.

É que, como disse, para mim a norma nova equiparou a situação aqui analisada à mera falta de recolhimento do tributo regularmente declarado em DCTF, como acontecia antes da edição da IN 73/96. E para ela sempre esteve prevista a aplicação de multa no percentual de 20%. Refiro-me ao art. 5º do Decreto-lei nº 2.124:

Art. 5º. *O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal*

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983

Assim, em meu entender, o art. 18 da Lei 10.833/2003 impõe a exigibilidade de multa no percentual de 20%, prevista no art. 5º do Dec-lei nº 2.124/84, para as situações em que a informação constante na DCTF relativa à suspensão ou à extinção do débito nela confessado se revele improcedente. Em outras palavras, a lei nova retirou do art. 44 da Lei 9.430 a capitulação legal da multa, remetendo-a, ainda que indiretamente, ao decreto-lei mencionado.

Como assinalei, a introdução da exigência de o contribuinte declarar na DTCF também a forma adotada para a extinção do débito, ou a circunstância de que ele estava com sua exigibilidade suspensa, apenas trouxe um ônus a mais para a Administração sem ter ampliado o seu prazo para exigir o tributo eventualmente não recolhido.

E não tendo a lei determinado a sua inexigibilidade, não se pode obstar a Fazenda de reaver o crédito tributário que está, efetivamente, em aberto, apenas porque a forma de sua constituição tenha sido alterada posteriormente.

Com essas considerações, entendo que o tributo é devido e deve ser exigido mediante o instrumento que era o legalmente previsto à época, ainda que posteriormente alterado. A multa a ser exigida, porém, é a prevista no art. 5º do Dec-lei nº 2.124/84.

Tendo sido essa, também, a conclusão a que chegou a instância *a quo*, voto por negar provimento ao recurso do contribuinte.


Júlio César Alves Ramos

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo Siade Manzan, Redator Designado

Embora brilhante o voto exarado pelo Ilustríssimo Conselheiro, Dr. Júlio César Alves Ramos, ousou, com a devida vênia e máximo respeito, discordar de seus argumentos.

Consoante relato supra, duas foram as questões discutidas por este Colegiado: a necessidade de lançamento de ofício para débitos declarados em DCTF e a possibilidade de reenquadramento legal da multa aplicada, ainda que indiretamente, consoante as sábias palavras do Ilustre Relator.

Far-se-á a análise de ambas as matérias na ordem mencionada acima.

Quanto à necessidade de lançamento de ofício para débitos declarados em DCTF

Verifica-se no corpo do próprio voto vencido do Nobre Relator do caso vertente que o art. 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, é o dispositivo legal utilizado, para aqueles que assim interpretam, para cancelar o lançamento realizado pela Administração Fiscal sob o argumento de cobrança em duplicidade ou que o débito declarado em DCTF, por possuir efeito de confissão de dívida, prescinde do lançamento.

Ocorre que, dentro da hermenêutica sistemática e até mesmo literal, gramatical, filológica ou sintática, em razão do Princípio Constitucional da Estrita Legalidade, o julgador, seja ele administrativo ou judicial, não pode alterar os comandos normativos emanados legitimamente por quem detém a competência constitucional ou legal (na hipótese de haver delegação) para tanto.

É em respeito a essas premissas que discordo do voto do Eminentíssimo Relator, com a devida vênia e máximo respeito por seus argumentos.

Ocorre que o caput do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, é expresso ao determinar, *verbis*:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Note que, por delegação legal, o Excelentíssimo Ministro da Fazenda é legitimamente competente para eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela SRF, o que é feito geralmente por meio de Portarias ou Instruções Normativas, que constituem Normas Complementares do Direito Tributário, conforme prevê o art. 100, I, do CTN.

Por conseguinte, é de suma importância a análise de tais atos normativos infralegais, especialmente aqueles vigentes quando da ocorrência dos fatos geradores dos tributos envolvidos na situação prática sob análise.

No caso vertente, os fatos geradores ocorreram todos no ano de 1997 (outubro a dezembro), quando então vigia a IN SRF nº 73, de 19 de dezembro de 1996, alterada, quanto aos prazos, pela IN SRF nº 65/97, que assim dispôs em seu art. 8º, II, *ipsis literis*:

Art. 8º A Coordenação-Geral do Sistema de Arrecadação - COSAR disciplinará, mediante ato específico, os procedimentos relativos

I - omissis

II - à auditoria dos valores compensados, com exigibilidade suspensa, parcelados ou pagos.

Veja, o comando é expresso. No período sob análise (1997), sequer os saldos a pagar têm efeito de confissão de dívida, como ocorreu para os períodos posteriores. Portanto, os débitos declarados não são passíveis de inscrição em dívida ativa para imediata cobrança executiva. Aliás, a Administração Fiscal não pode simplesmente desconsiderar os créditos declarados pelo contribuinte e enviar os débitos, igualmente declarados, para execução.

Isso implicaria na perda de um direito fundamental do contribuinte, que é o PAF (Processo Administrativo Fiscal). Nunca é demais lembrar que o direito ao PAF pode ser exercido sem qualquer ônus para o contribuinte, sem garantias e sem o formalismo exagerado que hoje, com todo o respeito possível, é adotado pelo Poder Judiciário. Prescinde até mesmo de advogado!

No entanto, tenho pleno conhecimento de que a redação atual sobre a matéria, dada hoje pelo art. 8º, § 1º, da IN RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010, contempla exatamente a posição externada no voto do Nobre Relator. Confira referida redação:

Art. 8º 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 assim os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às