



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

Processo nº 11020.003687/2008-89
Recurso nº 505.298
Resolução nº **3302-00.123 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 01 de junho de 2011
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente SAVIPLAST IND. E COM. DE PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

Ausente o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Alan Fialho Gandra e Alexandre Gomes.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 400 a 440) apresentado em 06 de maio de 2009 contra o Acórdão nº 10-18.645, de 19 de março de 2009, da 3ª Turma da DRJ / POA (fls. 389 a 393), cientificado em 06 de abril de 2009, que, relativamente a auto de infração de IPI dos períodos de maio de 2005 a outubro de 2007, considerou procedente o lançamento, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/10/2007

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DA AUTUAÇÃO.

É descabida a alegação de nulidade da autuação, fundada em suposta inobservância do devido processo legal, não verificada no caso concreto.

CRÉDITOS INDEVIDOS.

São indevidos os créditos fictos do IPI nas aquisições de materiais para uso ou consumo, não previstos em lei e em desacordo com a decisão judicial favorável ao estabelecimento.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E DE INCONSTITUCIONALIDADE. O julgador administrativo não tem competência para apreciar alegações de ilegalidade e de inconstitucionalidade.

MULTA DE OFÍCIO.

É devida a multa de ofício de 150%, por infração qualificada (fraude).

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, por qualquer motivo, é acrescido de juros de mora, calculados pela aplicação da taxa Selic.

Lançamento Procedente

O auto de infração foi lavrado em 08 de julho de 2008, de acordo com o termo de fls. 20 a 32.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

O estabelecimento acima qualificado foi autuado por Auditor-Fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul (DRF/CXL), para exigência do IPI que deixou de ser recolhido, no valor de R\$ 348.306,92, o qual, somado ao valor dos juros de mora e da multa de ofício majorada de 150%, por infração qualificada, totalizou a importância de R\$ 907.831,24, na data da lavratura do Auto de Infração das fls. 2 a 5 (vol. I) e anexos.

Segundo o Relatório de Atividade Fiscal das fls. 20 a 32 (vol. I), a falta de recolhimento do IPI decorreu da glosa de créditos inadmitidos desse imposto, escriturados em 2006 e 2007, os quais, segundo o interessado, estariam amparados em decisão provisória, proferida no Mandado de Segurança (MS) no 2001.71.07.003095-6, da 3ª Vara Federal de Caxias do Sul, amparo com o qual não concordou a fiscalização.

No mandado de segurança referido no item anterior, o estabelecimento pleiteou o reconhecimento, com pedido de liminar, do direito de aproveitamento de créditos futuros ou pretéritos, nos últimos dez anos, do IPI, nas compras de insumos e matérias-primas isentas, não-tributadas ou tributadas à alíquota zero, empregadas no processo de industrialização, e o direito à compensação de tais créditos, nos moldes da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A propósito, cumpre relatar que, contra o interessado, tramita outro processo administrativo fiscal, protocolizado sob o nº 11020.004741/2007-22, que contém lançamento de ofício formalizado com a exigibilidade suspensa, por ter sido considerado, pela fiscalização, que, nesse caso, os créditos fictos, escriturados em 2002 e 2003, tinham amparo na decisão judicial provisória antes mencionada.

Retornando ao MS nº 2001.71.07.003095-6, a fiscalização noticia que foi indeferida a liminar, em 26 de julho de 2001, segundo consta nas fls. 137 a 139 (vol. I), e que, em 14 de novembro de 2001, pelo que se verifica nas fls. 141 a 149 (vol. I), foi prolatada sentença, declarando o direito do impetrante de “promover o creditamento de IPI, pago sobre as matérias-primas e insumos isentadas e tributadas à alíquota zero utilizados na industrialização de seus produtos, isto quanto às operações realizadas nos últimos 5 (cinco) anos da impetração, bem como sobre as operações futuras, sem atualização monetária, devendo, para o creditamento, considerar as alíquotas relativas à etapa seguinte àquela isenta ou tributada à alíquota zero”. A magistrada prolatora da referida sentença consignou também o seguinte: “(...) quanto a eventual prática pela autoridade coatora de ato restritivo ou punitivo diante do creditamento, especialmente na concessão de Certidão Negativa de Débito – CND e fornecimento de selos necessários à venda de produtos, observo que na via jurisdicional não se pode impedir que a autoridade administrativa competente proceda à prática de ato legal, como a fiscalização da regularidade do creditamento, razão pela qual, neste ponto, a ação se revela improcedente”.

Em 3 de dezembro de 2001, foram julgados embargos declaratórios apresentados contra a sentença referida no item precedente, tendo sido acolhidos, para negar o direito à compensação dos créditos, nos moldes da Lei nº 9.430, de 1996 [fls. 151 e 152 (vol. I)].

Na sequência, em 22 de agosto de 2002, a Primeira Turma do Tribunal Regional Federal (TRF) da 4ª Região ampliou o direito reconhecido em primeira instância, para incluir as aquisições de insumos não-tributados no direito ao crédito ficto do IPI, conforme acórdão na Apelação em Mandado de Segurança (AMS) nº 2001.71.07.003095-6/RS, reproduzido nas fls. 168 e 169 (vol. I). Contra esse acórdão foram apresentados embargos de declaração, os quais foram rejeitados, segundo consta nas fls. 171 a 175 (vol. I).

Informa a fiscalização que, no Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de Recurso Especial (REsp), o contribuinte pleiteia a concessão do direito de correção monetária dos créditos em discussão, além da ampliação do prazo de aproveitamento dos mesmos, recurso que se encontra sobrestado, segundo decisão do próprio STJ, nas fls. 177 a 179 (vol. I), para aguardar a apreciação, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), do Recurso Extraordinário (RE) no 585011, interposto pela União, contra o creditamento na aquisição de insumos não-tributados ou sujeitos à alíquota zero do IPI.

Pelo que se verifica nas fls. 180 a 182, o RE nº 585011 foi provido em 6 de maio de 2008, para negar a compensação dos créditos do IPI, decorrentes da aquisição de insumos e matérias-primas não-tributadas ou sujeitas à alíquota zero. Na época da ação fiscal, pendiam de análise embargos de declaração interpostos pelo interessado neste processo administrativo, conforme documentos das fls. 185 a 187 (vol. I).

Prossegue o Relatório de Atividade Fiscal das fls. 20 a 32 (vol. I), dizendo que pelo fato de os créditos do IPI, em 2002 e 2003, referentes a aquisições de matérias-primas e insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, terem sido escriturados no livro Registro de Apuração do IPI (RAIPI), e terem sido informados em Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), sob o título de outros créditos, sendo que, nos demais períodos (2004 a 2006), inexistiam valores escriturados no livro RAIPI, nem declarados em DIPJ, sob o mesmo título, o interessado foi intimado a informar se, nos demais períodos (2004 a 2006), teria havido creditamento do IPI nas mesmas aquisições.

Nas respostas às intimações emitidas para apurar os fatos citados no item precedente, a fiscalização apurou que, no período de 2006 e 2007, o interessado emitiu dezessete notas fiscais de creditamento do IPI, sob o argumento de que se tratavam de aquisições de matérias-primas e insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, totalizando créditos do IPI no valor de R\$ 348.306,92. Destaca a fiscalização que, diferentemente do procedimento adotado nos anos de 2002 e 2003, nos quais o contribuinte escriturava no livro RAIPI e declarava em DIPJ esses créditos sob o título "Outros créditos", nos anos de 2006 e 2007 o contribuinte não informou em DIPJ, nem escriturou no livro RAIPI, separadamente dos outros créditos, simplesmente somando-os aos demais créditos básicos do IPI.

À vista dos fatos relatados no item precedente, a fiscalização intimou o interessado, conforme consta na fl. 65, item 2, fl. 74, item 3 e fl. 131 (vol. I), item 4, a apresentar, em relação as tais dezessete notas fiscais de crédito do IPI, a correspondente planilha em que constassem as notas fiscais de compra, dando suporte ao creditamento efetuado, além da memória de cálculo que embasasse o mesmo crédito. As planilhas solicitadas foram apresentadas nas fls. 208 a 300 (vol. II), evidenciando que uma parcela dos créditos destoa do provimento judicial favorável ao interessado, constituindo-se, outrossim, de créditos extemporâneos do IPI, relativos a aquisições de materiais escriturados sob os Códigos Fiscais de Operações e Prestações

(CFOPs) 1.556 ou 2.556, referentes a compras de material para uso ou consumo, créditos que carecem de amparo legal.

Em relação aos créditos ilegítimos citados no item precedente, a fiscalização apurou que o contribuinte utilizou o crédito pelo valor do IPI lançado na nota fiscal de aquisição. Para as notas fiscais de creditamento emitidas pelo contribuinte no ano de 2006, referentes a aquisições efetuadas no período de 2001 a 2004, o contribuinte separou esses créditos (aquisições sob os CFOPs 1.556 ou 2.556), com destaque do IPI na nota fiscal de aquisição) nas planilhas das fls. 210 a 225 (vol. II), distinguindo-os dos demais créditos, nas fls. 226 a 253 (vol. II). Já nas notas fiscais de creditamento emitidas em 2007, abrangendo as aquisições efetuadas em 2005, 2006 e 2007, segundo consta nas fls. 254 a 300 (vol. II), os créditos estão misturados aos demais créditos decorrentes da decisão judicial, que são aqueles calculados mediante aplicação da alíquota de 15% sobre o valor das aquisições de insumos sob os CFOPs 1.101 ou 2.101, em cujas notas fiscais de aquisição não houve lançamento do IPI.

Segue a fiscalização, dizendo que em outras aquisições sob os CFOPs 1.556 ou 2.556 em cujas notas fiscais de aquisição não havia lançamento do IPI, seja por ser aquisição de fornecedor optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), seja por ser fornecedor não contribuinte do IPI, ou qualquer outro motivo, o estabelecimento fiscalizado calculou o crédito da mesma maneira que para o crédito lastreado na decisão judicial, ou seja, mediante aplicação da alíquota de 15% sobre o valor da aquisição. Nas planilhas apresentadas, esses créditos estão misturados aos demais créditos judiciais [fls. 226 a 300 (vol. II)]. Ressalta a fiscalização que nas planilhas que demonstram esses créditos (CFOPs 1.556 ou 2.556 sem destaque do IPI na nota fiscal de aquisição e os créditos judiciais, todos calculados mediante aplicação da alíquota de 15%), no que tange às aquisições efetuadas até junho de 2003 [fls. 226 a 236 (vol. II)], as planilhas apresentam tão-somente créditos de aquisições sob os CFOPs 1.556 ou 2.556, ou seja, sem que haja créditos ditos judiciais.

Contra o interessado também foi formalizada representação fiscal para fins penais, objeto do Processo no 11020.003733/2008-40, que se encontra atualmente no Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário da DRF em Caxias do Sul.

A ciência do Auto de Infração das fls. 2 a 5 (vol. I) aconteceu em 8 de julho de 2008, segundo o Aviso de Recebimento (AR) da fl. 330 (vol. II).

Em 7 de agosto de 2008, o sujeito passivo impugnou tempestivamente a exigência, por meio do arrazoado das fls. 331 a 374 (vol. II), firmado por seu representante legal, credenciado pelos documentos das fls. 375 a 387 (vol. II). As alegações de defesa vêm adiante sintetizadas.

Para a defesa, a fiscalização efetuou o lançamento de ofício, com base na suposta perda do provimento judicial que autorizava o creditamento feito em 2006 e 2007, o que é verdade, com relação aos créditos nas aquisições de insumos e matérias-primas não-tributados ou tributados à alíquota zero, permanecendo, entretanto, válida a autorização para

compensar créditos do IPI, decorrentes da aquisição de insumos e matérias-primas isentas, o que não foi considerado pela fiscalização e exige uma perícia para quantificação dos créditos mantidos após a decisão do STF.

Além disso, o impugnante frisa que durante toda a laboriosa atividade fiscal atendeu da melhor forma possível, com todos os meios e documentos de que dispunha, todas as solicitações realizadas pelo agente fiscal, colaborando ao máximo com a indelegável função da fiscalização, acrescentando que, mesmo tendo trocado de contabilidade no período em que foi realizado o creditamento glosado, cumpriu com a prestação de todas as informações requeridas.

Em seguida, o interessado alega a nulidade do procedimento fiscal, por ofensa ao princípio do devido processo legal, em decorrência da falta de intimação para pagamento, nos termos do art. 47 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A defesa também sustenta a nulidade da autuação, pela falta de intimação para pagamento, após a cessação da medida judicial, o que decorreria do § 2º do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996.

Na sequência, o interessado argumenta que não houve qualquer intuito de sonegação ou fraude, motivo pelo qual entende que é inaplicável a multa majorada de 150%, por infração qualificada, a qual é tachada de confiscatória e ofensiva aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Afirma que jamais buscou esconder da autoridade fiscal o creditamento do IPI, que a decisão judicial lhe garante. Tampouco aceita a imputação de que teria mudado de critério, na escrituração e declaração dos créditos amparados em decisão judicial, para ocultar esses créditos, explicando que, pela troca de procedimento, de 2002 para 2003, cumulada com a troca de assessoria contábil, jamais teve o propósito de fraudar o Fisco ou de esconder algum procedimento, de forma a obter vantagem ilícita. O enquadramento foi efetuado com base na opinião pessoal do autuante, sem qualquer prova, o que é indispensável, em face do princípio da verdade material.

Ressalta a defesa que, na quantificação dos créditos decorrentes de decisão judicial, por inexistir disposição específica, demonstrando qual a técnica aplicável ao creditamento, utilizou o critério mais razoável possível, qual seja, a soma das compras dos insumos e a aplicação da alíquota média de saída, sem que tenha havido qualquer desatenção ao provimento judicial.

Discorre sobre o princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, argumentando que esse princípio não pode ser restringido por normas de menor hierarquia, especialmente pareceres normativos.

Mudando de tópico, a impugnação contesta o acréscimo dos juros de mora pela taxa Selic aos débitos do IPI objeto do lançamento de ofício.

Por último, o impugnante pede o acolhimento das suas razões, desejando a anulação do auto de infração, além do que requer, em especial: (a) a realização de perícia contábil, para apurar o aproveitamento dos créditos do IPI, oriundos da aquisição de matérias-primas ou insumos isentos, com a conseqüente improcedência

do lançamento, quanto a esses créditos; (b) o reconhecimento de que descabem quaisquer multas, eis que o estabelecimento se creditou do IPI nos exatos termos da decisão judicial, sem qualquer intuito de fraude ou sonegação; e (c) a total desconstituição do auto de infração, por ter utilizado multa flagrantemente confiscatória, além de abonar correção monetária do indébito, pela taxa Selic, em desacordo com o texto constitucional.

No recurso, a Interessada enfatizou os argumentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Em relação às questões de nulidade, descabe razão Interessada, nos termos do acórdão de primeira instância.

O art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicar-se-ia somente aos tributos e contribuições já confessados, cuja existência não foi demonstrada pela Interessada.

O art. 63, § 2º, da mesma lei não requer intimação alguma. Assim, se a alegada reforma da decisão do TRF efetuada pelo STF houvesse ocorrido anteriormente à lavratura do auto de infração, a questão teria simplesmente que ser abordada na análise do mérito da exigência da multa e da suspensão da exigibilidade.

Relembrando os termos do relatório, em relação ao material de uso ou consumo, que não é utilizado no processo produtivo e, por esse motivo não geraria direito de crédito, a Interessada adotou o valor de crédito calculado na nota fiscal de aquisição. Em relação às demais entradas que não geram crédito, seja por ser aquisição de fornecedor optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), seja por ser fornecedor não contribuinte do IPI, ou qualquer outro motivo, o estabelecimento fiscalizado calculou o crédito da mesma maneira que para o crédito lastreado na decisão judicial.

A Fiscalização ainda destacou que tais aquisições foram incluídas como se fossem relativas aos créditos discutidos na ação judicial, não sendo possível efetuar a segregação dos valores.

Ademais, a grande maioria das saídas relativas a produtos em que os insumos sem destaque de IPI teriam sido empregados ocorreria com suspensão do IPI, de forma que a alíquota média de 15% não se aplicaria ao caso.

Entretanto, como a autorização judicial não mais estaria em vigor, todos os créditos poderiam ser glosados, indistintamente.

De fato, esta era a situação vigente à época da lavratura do auto de infração, pois, independentemente de se tratar somente de insumos isentos, de alíquota zero ou não

tributados empregados em produtos tributados e com destaque de IPI na saída, ou de outras entradas, ou ainda de saídas com suspensão, caberia a glosa dos créditos, ou por não existir autorização judicial vigente ou por haver outro impedimento para o creditamento.

Em seu recurso, a Interessada acusa a Fiscalização de adotar presunção ou prova indireta para lavrar o auto de infração.

Entretanto, à vista do exposto acima, a alegação é completamente despropositada, uma vez que a Fiscalização apurou a infração especificamente a partir de notas fiscais e da forma como a Interessada as escriturou e descreveu claramente os motivos das glosas e qualificação da multa de ofício.

Não se trata, de forma alguma, de opinião ou de interpretação pessoal, mas de clara descrição dos fatos apurados e de como eles se enquadram na legislação do imposto.

É elementar que as razões que a lei enumera para vedar o creditamento, no presente caso, são independentes.

A vedação a aproveitamento de créditos de insumos desonerados do IPI decorre do entendimento de que, não sendo devido imposto na entrada, inexistente direito de crédito. Essa vedação foi a única levada à discussão judicial pela Interessada.

Já a vedação aos créditos decorrentes de aquisições para uso e consumo ou de aquisições de não contribuintes etc. decorre do fato de não se tratar de insumo (matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem), de não ser aplicado o produto no processo produtivo. Esse tipo de vedação não foi levado ao Judiciário pela Interessada.

A fundamentação das razões de tais vedações constou do acórdão de primeira instância, no item “Glosa de créditos sem amparo na legislação e tampouco na decisão judicial”.

Obviamente, pode ocorrer de determinadas entradas de produto terem creditamento vedado por razões dos dois gêneros acima descritos.

Entretanto, conforme anteriormente afirmando, tal discriminação era irrelevante à época da autuação.

Não há assim que se falar em violação à verdade material, ao princípio da finalidade etc.

Ocorre que, à vista de a Interessada ter obtido sucesso parcial na ação judicial posteriormente, o julgamento do presente recurso não pode ser efetuado sem a realização de diligência.

A Interessada requereu perícia, mas não é o caso. De fato, sabe-se que, da do auto de infração, constam valores de créditos glosados unicamente pelo fato de se tratar de insumos desonerados de IPI na entrada. Sua discriminação, entretanto, não foi possível por que a Interessada escriturou outros créditos em conjunto, não indicando a origem.

Dessa forma, todo o problema teve origem na escrituração imprecisa da Interessada. Portanto, quem tem o ônus de demonstrar a real legitimidade do crédito é a Interessada.

É que, nos casos em que a glosa ocorreu apenas pelo fato de se tratar de insumos desonerados, incide a renúncia às instâncias administrativas, nos termos da Súmula Carf nº 01 e do Ato Declaratório Cosit nº 3, de 1996:

Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Ademais, em relação aos insumos isentos, em tese, enquanto prevalecer a decisão do Tribunal, a exigibilidade do crédito tributário estará suspensa.

Por fim, em princípio, sobre a parcela de créditos abrangida pela ação judicial, nos termos anteriormente explicitados, desde que demonstrado o seu montante, descaberia a qualificação da multa.

À vista do exposto, voto por converter o julgamento do recurso em diligência, para que a Fiscalização intime a Interessada a demonstrar a origem dos créditos, discriminando os relativos a insumos - definidos como matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem - isentos, de alíquota zero e não tributados, devendo Fiscalização indicar o montante discriminado relativamente àqueles cuja glosa não tenha outra motivação.

Essa verificação também deve possibilitar, ainda que a apuração seja efetuada por amostragem ou de forma proporcional, a identificação dos insumos empregados em produtos que saíram com suspensão do imposto ou com alguma outra forma de desoneração.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco