



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

Processo nº 11065.001289/2007-21
Recurso nº 262.293 Voluntário
Acórdão nº **3403-000.947 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 2 de junho de 2011.
Matéria IPI
Recorrente INDUSTRIAL BOITUVA DE ALIMENTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

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. Súmula nº 1 do Segundo Conselho de Contribuintes.

NULIDADES. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Inexiste nulidade da decisão de primeira instância quando esta decide questão no mesmo sentido da Súmula de Jurisprudência uniforme dos Conselhos de Contribuintes.

NULIDADES. AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO NA MOTIVAÇÃO.

Inexiste nulidade por vício na motivação, quando há subsunção lógica entre os fatos e os dispositivos legais precisamente indicados e comprovados pelo Fisco.

REINCIDÊNCIA ESPECÍFICA.

Caracteriza reincidência específica a prática de nova infração a um mesmo dispositivo, dentro de cinco anos da data em que houver passado em julgado a decisão administrativa referente à infração anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não tomar conhecimento do recurso na parte em que existe concomitância com a ação judicial e, na parte conhecida, também por unanimidade, em dar provimento parcial para desagravar a multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75% em relação aos fatos geradores ocorridos até o dia 09 de agosto de 2004, inclusive.

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira, Domingos de Sá Filho, Liduína Maria Alves Macambira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo o relatório do Acórdão de primeira instância omitindo os valores da autuação:

“O estabelecimento acima qualificado foi autuado pela fiscalização do IPI, para exigência desse imposto, no valor de (...*omissis*...), acrescido de juros de mora e da multa de ofício majorada, de 150%, por infração qualificada, totalizando a importância de (... *omissis* ...), na data do lançamento de ofício, conforme Auto de Infração, das fls. 680 a 689 (vol. IV), que foi lavrado em 8 de agosto de 2007, na Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Novo Hamburgo. Os motivos da autuação se acham explicitados no Relatório da Ação Fiscal, das fls. 721 a 739 (vol. IV), a seguir resumido.

O interessado compensou, em sua escrita fiscal do IPI, de 2003 a 2006, período objeto da auditoria, créditos desse imposto, relativos a entradas de aguardente, cuja saída do estabelecimento remetente se deu com suspensão do citado imposto.

Segundo o interessado, os créditos referidos no item precedente estariam amparados no Acórdão do Tribunal Regional Federal (TRF) da 4ª Região, elaborado no julgamento da Apelação em Mandado de Segurança nº 1999.71.08.009927-0/RS, em 21 de fevereiro de 2002, com o que não concordou a fiscalização, para a qual o referido aresto garantiu o direito de o contribuinte se creditar do IPI relativo aos insumos e matérias-primas imunes, isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, sem que fosse autorizado o pretendido crédito, nas entradas de insumos remetidos ao estabelecimento fiscalizado, com suspensão do IPI, como no caso concreto, motivo por que houve a glosa de ofício dos créditos, tendo sido exigido o IPI resultante da glosa, acrescido de juros de mora e da multa de ofício. A fiscalização ressalta e explica que a suspensão do IPI não se confunde com a isenção desse imposto, ao contrário do que sustenta o autuado.

As infrações foram enquadradas nos arts. 34, II, 122, 127, 130, 164, I, 199, 200, IV, e 202, II, do Decreto nº 4.544, de 27 de dezembro de 2002 (RIPI, de 2002).

Esse enquadramento sujeitou o interessado inclusive à multa de ofício majorada, de 150%, por infração qualificada (reincidência específica e sonegação), conforme art. 80, II, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e a juros de mora, previstos no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Foi formalizada representação fiscal para fins penais, no Processo nº 11065.001290/2007-55, que se acha apensado ao presente processo.

Cientificado da autuação em 10 de agosto de 2007, segundo consta nas fls. 681 e 739 (vol. IV), o contribuinte impugnou tempestivamente a exigência, em 5 de setembro de 2007, por meio do arrazoado das fls. 742 a 760 (vol. IV), firmado por seus advogados, com mandato nas fls. 761 e 762 (vol. IV), e instruído com os documentos das fls. 763 a 799 (vol. IV), 802 a 999 (vol. V) e 1002 a 1043 (vol. VI), alegando, em síntese, o que vem relatado na seqüência.

O impugnante principia, dizendo que faz jus aos créditos do IPI, pelo ingresso e/ou saída de insumos/mercadorias sob imunidade e isenção, sendo que, nessa última categoria, entende que estão compreendidos a suspensão, a alíquota zero e os insumos não tributados. Acrescenta que, para garantir seu direito, ajuizou o Mandado de Segurança nº 1999.71.08.009927-0, que tramita na Justiça Federal de Novo Hamburgo, com decisão favorável no TRF da 4ª Região, estando pendente de julgamento, no Supremo Tribunal Federal (STF), recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional.

Prossegue a defesa, alegando que houve deficiente descrição do fato, no Auto de Infração impugnado, além de imprecisa indicação do dispositivo legal tido por infringido. Argumenta que o Auto de Infração apresenta vício formal, por ser incapaz de definir e especificar a obrigação jurídica tributária global, pois não apresenta, claramente, o dispositivo legal que supostamente foi infringido, já que os fatos narrados não guardam consonância efetiva com a norma tida por violada. Cita os arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e doutrina. Diz que os autuantes deixaram de observar esses requisitos, porque glosaram crédito tributário reconhecido judicialmente, e interpretaram de maneira equivocada a decisão judicial, inclusive, importante salientar que a União, no caso concreto do Mandado de Segurança nº 1999.71.08.009927-0, até o momento está sucumbindo.

Na seqüência, diz o interessado que além da deficiente descrição dos fatos, a falta de indicação precisa de dispositivo legal específico, que nega o direito de crédito reconhecido judicialmente, impossibilita a identificação normativa da motivação utilizada no ato administrativo analisado, acarretando a nulidade da decisão, conforme inteligência do art. 10 c/c com o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Cita ementas de acórdãos de Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, em apoio à sua tese. Considera que houve preterição do seu direito de defesa, afrontando o art. 5º, LV, da Carta Magna. Menciona excerto de livro de autoria de Pontes de Miranda.

Quanto ao mérito, diz que pleiteou, na ação judicial, o reconhecimento do direito aos créditos também com suspensão do IPI, direito esse que diz ter sido reconhecido pelo TRF da 4ª Região. Se assim não fosse, a melhor exegese é de que suspensão é uma espécie do gênero isenção. Para corroborar seu ponto de vista, de que suspensão é uma espécie do gênero isenção, transcreve ementa, relatório e voto do Acórdão da Apelação em Mandado de Segurança nº 2002.72.03.000245-2/SC, julgada pelo TRF da 4ª Região.

Sobre a multa de 150%, diz que não houve reincidência, nem sonegação, tendo sido, isso sim, aproveitados créditos legítimos do IPI, reconhecidos por decisão judicial, circunstância que exclui a aplicação de qualquer multa, conforme acórdão da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, do qual transcreve excertos da ementa, do relatório e do voto.

Por último, requer a insubsistência do crédito tributário constituído no Auto de Infração impugnado, seja porque o lançamento contém vícios insanáveis, que acarretam a sua nulidade, seja porque o direito ao crédito judicialmente reconhecido

no Mandado de Segurança nº 1999.71.08.009927-0, abrange os produtos/insumos adquiridos/saídos com isenção, lato sensu, onde se inclui a suspensão, alíquota zero e não-tributados, conforme melhor exegese do acórdão do processo judicial referido, além de todos serem espécies do gênero isenção, conforme entende o próprio Poder Judiciário. Encerra, afirmando que, na hipótese de não serem acolhidos os argumentos da defesa, deverá ser afastada a multa qualificada de 150%, e/ou reduzida, pois não há que se falar em reincidência ou sonegação, no caso em espécie, até mesmo porque o impugnante está, até o momento, ao abrigo de uma decisão judicial, consoante amplamente demonstrado e fundamentado.”

O Acórdão 10-15.059 da 3ª Turma da DRJ em Porto Alegre – RS recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006 OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes da autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas.

NULIDADE POR SUPOSTA PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA.

É improcedente a alegação de nulidade do Auto de Infração, por preterição do direito de defesa, que teria impedido o entendimento dos fatos e do enquadramento legal, por estabelecimento que é autuado pela terceira vez, pela prática da mesma infração, sempre muito bem descrita e enquadrada, nos respectivos relatórios fiscais e autos de infração.

REINCIDÊNCIA ESPECÍFICA.

Caracteriza reincidência específica a prática de nova infração de um mesmo dispositivo, dentro de cinco anos da data em que houver passado em julgado a decisão administrativa referente à infração anterior.

Regularmente notificada da decisão de primeira instância, a contribuinte recorreu em tempo hábil a este Conselho, alegando, em síntese, a nulidade do Acórdão 10-15.059 da 3ª Turma da DRJ em Porto Alegre – RS por violação do direito de defesa, uma vez que não enfrentou todas as matérias alegadas na impugnação. Acrescentou que o ADN Cosit nº 3/96 interpretou incorretamente o art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80 e que ele é inaplicável ao caso concreto porque o mandado de segurança antecedeu o auto de infração. No mais, reiterou as alegações feitas em primeira instância.

Por meio da Resolução nº 3403-00.003, de 07 de julho de 2009, o julgamento foi convertido em diligência a fim de que a repartição de origem juntasse aos autos peças dos processos nº 11065.001149/00-88 e 11065.000887/2001-97, capazes de demonstrar as datas em que os Acórdãos 202-15.422 e 202-15.423 se tornaram definitivos na esfera administrativa.

Os autos retornaram com os documentos de fls. 1123 a 1201, que atenderam plenamente o que foi solicitado na diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

É incontroverso nos autos que apenas foram glosados os créditos pelas entradas de produtos sob o regime de suspensão do imposto. Não houve glosa quanto a créditos pela entrada de produtos isentos, imunes ou sujeitos à alíquota zero.

Da nulidade da decisão recorrida por violação do direito de defesa e da inaplicabilidade do ADN Cosit nº 3/96.

A decisão recorrida, invocou o ADN Cosit nº 3/96 para não conhecer da questão do direito ao crédito ficto por entradas desoneradas do imposto, uma vez que a matéria está submetida ao crivo do Judiciário.

Em razão disso, alegou a recorrente violação dos princípios constitucionais pertinentes ao processo.

Analisando-se a fundamentação e o pedido da inicial do mandado de segurança nº 1999.71.08.009927-0 (fls. 18/97) verifica-se que realmente a questão do direito ao crédito de IPI pelas entradas de insumos desoneradas do imposto foi submetida ao crivo do Poder Judiciário antes da autuação.

A Súmula nº 1 do Segundo Conselho de Contribuintes, assim estabelece:

“SÚMULA 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.”

Portanto, não é nula e nem merece reparo a decisão recorrida, posto que decidiu a questão no mesmo sentido da súmula de jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Embora o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 3, de 14 de fevereiro de 1996 tenha esclarecido exaustivamente a questão, a concomitância entre processos judiciais e administrativos ainda vem criando dificuldades para a fiscalização, julgadores e contribuintes.

Assim dispõe a Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980 o art. 38, parágrafo único:

“Art 38. A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da

dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.”

Como se vê, existe previsão legal expressa no sentido da renúncia ou da desistência do recurso administrativo, com o único objetivo de vedar a concomitância de processos nas esferas administrativa e judicial.

Tal vedação nada tem de inconstitucional, uma vez que atende simultaneamente aos princípios da unidade da jurisdição e da economia processual. É totalmente inútil discutir-se no âmbito administrativo questão submetida ao crivo judicial, pois ao final prevalecerá a decisão judicial, independentemente do que for decidido pela Administração.

Interpretando este dispositivo legal, o Superior Tribunal de Justiça assim se manifestou:

“Recurso Especial nº 24.040-6-RJ (92.0016244-4) (DJU 16/10/1995)

EMENTA: Tributário. Ação declaratória que antecede a autuação. Renúncia ao poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto.

O ajuizamento de ação declaratória que antecede a autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830, 22.09.80.

Recurso Especial conhecido e provido.

RECURSO ESPECIAL Nº 7.630-RJ (91.012831) (DJU 22/04/1991)

EMENTA:TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DO DEVEDOR. EXIGÊNCIA FISCAL QUE HAVIA SIDO IMPUGNADA POR MEIO DE MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO, RAZÃO PELA QUAL O RECURSO MANIFESTADO PELO CONTRIBUINTE NA ESFERA ADMINISTRATIVA FOI JULGADO PREJUDICADO, SEGUINDO-SE INSCRIÇÃO DA DÍVIDA E AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO.

Hipótese em que não há falar-se em cerceamento de defesa e, conseqüentemente, em nulidade do título exequendo.

Interpretação da norma do art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, que não faz distinção, para os efeitos nela previstos, entre ação preventiva e ação proposta no curso do processo administrativo.

Recurso provido.”

Vale a pena transcrever excerto do voto do relator no Resp. nº 7.630-RJ, Exmo. Sr. Ministro Ilmar Galvão, *verbis*:

"(...) Como ficou visto, os agentes fiscais do Estado efetuaram lançamento fiscal contra a Recorrida, instaurando-se processo contencioso administrativo, o qual já se achava no Conselho de Contribuintes, para julgamento de recurso contra a Fazenda,

quando se apercebeu esta de que o contribuinte havia impetrado mandado de segurança visando exonerar-se da obrigação fiscal em tela, razão pela qual o recurso foi considerado prejudicado e o lançamento definitivamente constituído, inscrevendo-se a dívida ativa e iniciando-se a execução.

Na verdade, havia o Recorrido tentado por-se a salvo da autuação, por meio de mandado de segurança impetrado antes do lançamento, o qual, aliás, foi extinto sem apreciação do mérito.

Defendendo-se agora na execução, alega nulidade do título que a embasa, ao fundamento de ausência do julgamento de seu recurso.

Não tem razão, entretanto. Com efeito, havendo atacado, por mandado de segurança, ainda que preventivo, a legitimidade da exigência fiscal em tela, não havia razão para julgamento de recurso administrativo, do mesmo teor, incidindo a regra do art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, segundo a qual, a impugnação da exigência fiscal em juízo "importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto".

Em tais circunstâncias, abrevia-se a ultimação do processo administrativo que, mediante a inscrição do debitum, dá ensejo à execução forçada em juízo. Embargada esta, corre o processo em apenso ao da primeira ação, para julgamento simultâneo, em face da conexão, na forma do art. 105 do CPC.

Trata-se de medida instituída em prol da celeridade processual, e que, por outro lado, nenhum prejuízo acarreta para o contribuinte devedor.

Com efeito, se a decisão judicial lhe foi favorável, a execução resultará trancada; e se desfavorável, não terá retardado injustificadamente a realização do crédito fiscal.

A circunstância de a exigência fiscal ter sido impugnada antes, ou depois, da autuação, não tem relevância, de vez que, em qualquer hipótese, produzirá a sentença os efeitos descritos.

O que não faz sentido é a invalidação do título exequendo pelo único motivo de não haver o contribuinte logrado um pronunciamento sobre o mérito, no julgamento da ação, sabendo-se que poderá obtê-lo por via dos embargos, sem que se possa falar, por isso, em nulidade processual, notadamente cerceamento de defesa. (...) "

Como se pode verificar, para os fins do art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, é irrelevante que a propositura da ação judicial ocorra antes ou depois da autuação e que o processo judicial se extinga com ou sem julgamento de mérito.

Diante da interpretação fixada pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, que é o tribunal competente para uniformizar a interpretação do direito federal (CF/1988, art. 105, III, alínea c), o Coordenador-Geral do Sistema de Tributação transplantou o entendimento jurisprudencial para a esfera administrativa, ao baixar o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 3, de 1996, com o seguinte teor:

“O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe confere o art. 147, item III, do regimento interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 606, de 03 de setembro de 1992, e tendo em vista o Parecer COSIT nº 27/96.

DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que:

a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial- por qualquer modalidade processual-, antes ou posteriormente **à autuação**, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto;

b) conseqüentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada (p.ex., aspectos formais **do lançamento**, base de cálculo etc.);

c) no caso da letra "a", a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição do contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória da **definitividade da exigência** discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para **a cobrança do débito**, ressalvada a eventual aplicação do disposto no art. 149 do CTN;

d) na hipótese da alínea anterior, não se verificando a ressalva ali contida, proceder-se-á a **inscrição em dívida ativa**, deixando-se de fazê-lo, para aguardar o pronunciamento judicial, somente quando demonstrada a ocorrência do disposto nos incisos II (depósito do montante integral do débito) ou IV (concessão de medida liminar em mandado de segurança), do art. 151, do CNT;

e) é irrelevante, na espécie, que o processo tenha sido extinto, no Judiciário, sem julgamento do mérito (art. 267 do CPC).

PAULO BALTAZAR CARNEIRO”

(grifei)

Portanto, ao contrário do alegado, o ADN Cosit nº 3/96, interpretou corretamente o art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, posto que adotou a interpretação fixada pelo STJ.

Ainda que o processo judicial venha a ser extinto sem julgamento de mérito, a renúncia às vias administrativas não viola nenhuma garantia constitucional do contribuinte, porque o mérito da autuação poderá ser rediscutido em embargos do devedor, a teor do disposto no art. 745, do CPC:

“Art. 745. Quando a execução se fundar em título extrajudicial, o devedor poderá alegar, em embargos, além das matérias previstas no art. 741, qualquer outra que lhe seria lícito deduzir como defesa no processo de conhecimento.”

Preliminar rejeitada.

Nulidade do auto de infração por vício na motivação.

Alegou a recorrente que o auto de infração não apresenta, claramente, o dispositivo legal que supostamente foi infringido, já que os fatos narrados não guardam consonância efetiva com a norma dita por violada (fl. 2084, parte final).

A alegação da recorrente é contraditória, pois se é possível à defesa afirmar que *os fatos narrados não guardam consonância com a norma dita por violada*, então é porque o autuante disse claramente qual foi a norma violada.

Na fl. 692 encontra-se a descrição do único fato narrado: **“Crédito Básico Indevido”**.

Nas fls. 721/731 encontra-se o Relatório da Ação Fiscal, onde se pode obter o motivo pelo qual o crédito básico foi considerado indevido: ***as entradas com suspensão não dão direito ao crédito e nem estão abrigadas pelo provimento judicial***.

E finalmente, na fl. 689, está citado expressamente o art. 164, inciso I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544/2002, que prevê o seguinte:

“Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I – **do imposto** relativo a MP, PI e ME, para emprego na industrialização de produtos de produtos tributados, (...)”

(grifei)

Ora, se o Regulamento só permite o crédito fiscal ***do imposto*** e a fiscalização considerou que nas entradas com suspensão não tem imposto e que elas não estão abrigadas pela decisão judicial, então realmente não há nada a ser creditado.

Se não há imposto a ser creditado, o crédito básico é indevido.

E se houvesse imposto a ser creditado nas entradas com suspensão a recorrente não precisaria ter batido às portas do Judiciário para pleitear tal direito.

Portanto, ao contrário do alegado não existe nenhum vício na motivação do auto de infração.

O motivo, ou seja, a causa do lançamento, assim como o dispositivo legal que lhe dá sustentáculo foram expressamente indicados pelo Fisco e existe subsunção lógica entre a hipótese normativa e o motivo indicado.

Preliminar rejeitada.

Direito ao crédito pelas entradas com suspensão – interpretação equivocada da decisão judicial.

A contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 1999.71.08.009927-0 em 26 de outubro de 1999.

Na petição inicial respectiva (fls. 18/97) foi pedido o reconhecimento do direito de aproveitamento de créditos do IPI, decorrentes de compras de insumos isentos e/ou beneficiados pela alíquota zero.

Na fundamentação do impetrante verifica-se que existe argumentação no sentido de que a isenção abrange também as “isenções parciais”, entre as quais estariam enquadradas as saídas com alíquota zero e as com suspensão do imposto (fls. 19).

Portanto, está correta a decisão de primeira instância na parte em que decidiu pela concomitância com o processo judicial, já que o lançamento impugnado e a ação judicial possuem o mesmo objeto, no tocante ao direito aos créditos do imposto nas entradas de insumos com suspensão do IPI.

Por outro lado, a sentença, datada de 30 de outubro de 2000 (fls. 98/105), denegou a segurança.

O julgamento da apelação ocorreu em 21 de fevereiro de 2002, conforme fls. 169/177, cuja ementa transcrevo a seguir:

“TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CRÉDITO PRESUMIDO.

1. O princípio constitucional da não-cumulatividade tem como finalidade essencial a proteção do consumidor final, evitando que este venha a suportar carga tributária excessiva, decorrente da incidência cumulativa de IPI, nas operações que envolvem o processo de industrialização.
2. O contribuinte tem direito de creditar-se do IPI relativo aos insumos e matérias-primas adquiridos sob o regime de isenção, imunes, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, a fim de que o benefício possa ser efetivamente refletido no preço final do produto oferecido ao consumo.
3. Sobre os créditos apurados incide correção monetária, a fim de conservar-lhes o poder aquisitivo da moeda.”

A literalidade do julgado não deixa nenhuma dúvida no sentido de que o pronunciamento judicial não fez nenhuma menção ao direito de crédito do IPI nas entradas de insumos com suspensão desse imposto. O exame do inteiro teor do referido acórdão (fls. 169/177) não deixa nenhuma dúvida de que o Judiciário não se manifestou sobre as entradas com suspensão do imposto.

Do cotejo do inteiro teor da petição inicial com o inteiro teor do acórdão acima citado, verifica-se que, conquanto a recorrente tenha revelado a pretensão de utilizar créditos de IPI pelas entradas de insumos com suspensão, o acórdão do TRF da 4ª Região foi omisso quanto a esta questão, tendo se limitado a autorizar créditos do IPI em relação a outras entradas desoneradas do imposto.

Não há notícia nos autos de que a recorrente tenha oposto embargos de declaração ao Acórdão do TRF da 4ª Região, o que tornou definitivo o não reconhecimento pelo Poder Judiciário do direito aos créditos de IPI pelas entradas com suspensão do imposto.

Alegou a recorrente que a Procuradoria da Fazenda Nacional, ao interpor o recurso extraordinário, não recorreu do direito ao crédito quanto aos produtos isentos. Acontece que da ausência de recurso da PFN nesta parte, não decorre logicamente a conclusão de que houve o reconhecimento por parte do Judiciário do direito ao crédito pelas entradas com suspensão de IPI, pois o Acórdão do TRF da 4ª Região foi omisso quanto a esta matéria.

A recorrente citou o julgamento pelo TRF da 4ª Região da Apelação em Mandado de Segurança nº 2002.72.03.000245-2/SC, cuja transcrição que foi feita no recurso voluntário, demonstra que naquele caso concreto foi reconhecido o direito ao crédito de IPI pelas entradas com suspensão do imposto. Contudo, além deste julgado beneficiar outro contribuinte, ele foi proferido em 11/06/2006, mais de quatro anos após o julgamento da apelação da recorrente, o que pode caracterizar uma mudança no posicionamento do Tribunal Regional da 4ª Região.

Inexistindo pronunciamento do Judiciário quanto ao crédito de IPI pelas entradas com suspensão do imposto, é óbvio que o lançamento não configura nenhum desrespeito à ordem judicial.

Da majoração da multa de ofício pela reincidência específica

Ao contrário do alegado, a decisão de primeira instância não enquadrrou a conduta da recorrente na sonegação, prevista no art. 480 do RIPI/2002.

Eis o excerto do voto condutor do acórdão recorrido ao decidir a questão (fls. 1051/1052):

“(…) No tocante à exigência da multa de ofício majorada, de 150%, por infração qualificada (reincidência e sonegação), cabe dizer, inicialmente, que o enquadramento no art. 480, II, do RIPI, de 2002, a seguir transcrito, não pode ser acolhido:

“Art. 480. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária (Lei nº 4.502, de 1964, art. 71):

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (Lei nº 4.502, de 1964, art. 71, inciso I); e

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 71, inciso II).”

Embora os motivos para o não-recolhimento do IPI, no caso concreto, sejam altamente reprováveis, o sujeito passivo, na verdade, não praticou ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, das suas condições pessoais. Pelo contrário, os créditos do IPI, posto que absurdos, foram escriturados e documentados, bastando examinar a escrita fiscal do estabelecimento para flagrar a irregularidade, o que, aliás, foi feito. (...)”

Portanto, ficou decidido em caráter imutável no âmbito administrativo que não houve sonegação por parte da recorrente.

Todavia, no que diz respeito à reincidência específica, o entendimento do acórdão recorrido está parcialmente correto, merecendo reparo apenas quanto ao momento em que a reincidência se aperfeiçoou sob o aspecto jurídico. Vejamos.

A figura da reincidência específica está prevista no art. 479 do Regulamento de 2002, nos seguintes termos:

“Art. 479. Caracteriza reincidência específica a prática de nova infração de um mesmo dispositivo, ou de disposição idêntica, da legislação do imposto, ou de normas contidas num mesmo Capítulo deste Regulamento, por uma mesma pessoa ou pelo sucessor referido no art. 132, e parágrafo único, da Lei nº 5.172, de 1966, dentro de cinco anos da data em que houver passado em julgado, administrativamente, a decisão condenatória referente à infração anterior (Lei nº 4.502, de 1964, art. 70).”

(grifei)

Nos processos nº 11065.001149/00-88 e 11065.000887/2001-97, tornaram-se definitivas, na via administrativa, as exigências do IPI fundadas nas glosas de supostos créditos pelas entradas de insumos remetidos ao estabelecimento do interessado com suspensão do imposto, mesma infração que gerou este processo.

Os documentos que vieram com a diligência demonstraram que o contribuinte foi notificado por edital dos Acórdãos nº 202-15.422 e 202-15.423 proferidos naqueles processos.

Na fl. 1152, consta que o Edital nº 27/04/Sacat foi fixado no painel do saguão da Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo no dia 08/07/2004, dando publicidade ao Acórdão nº 202-15.422.

Na fl. 1199, consta que o Edital nº 26/04/Sacat foi fixado no painel do saguão da Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo no dia 08/07/2004, dando publicidade ao Acórdão nº 202-15.423.

O art. artigo 23, inciso III, § 1º e § 2º, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, na redação que lhe foi dada pelo artigo 67, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, estabelecia o seguinte:

“Art. 23 - Far-se-á a intimação:

I e II - *omissis*

III - Por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II.

§ 1º - O edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação.

§ 2º - Considera-se feita a intimação:

(...)

III - Quinze dias após a publicação ou afixação do edital, se este for o meio utilizado;”

Segundo esta regra, considera-se que o contribuinte foi cientificado dos Acórdãos acima citados no 16º dia, contado da fixação do edital, ou seja, a ciência ocorreu no dia 24/07/2004, sábado.

O prazo de 5 dias para a interposição de embargos de declaração e o prazo de 15 dias para interposição do recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais começaram a fluir na segunda-feira, dia 26 de julho de 2004.

O prazo para embargos de declaração transcorreu *in albis* e terminou no dia 30 de julho de 2004, sexta-feira.

O prazo para o recurso de divergência também transcorreu *in albis* e terminou no dia 09 de agosto de 2004, segunda-feira.

Portanto, segundo a regra do art. 42, II, do Decreto nº 70.235/72, os dois Acórdãos tornaram-se definitivos na via administrativa no dia 10 de agosto de 2004, terça-feira.

Tendo em vista que segundo a regra do art. 479 do RIPI/2002 (art. 70 da Lei nº 4.502/64), a reincidência específica somente se constitui do ponto de vista jurídico **a partir da data em que passar em julgado a decisão condenatória referente à infração anterior**, o agravamento da multa só pode ser mantido para fatos geradores ocorridos a partir de 10 de agosto de 2004 e até 10 de agosto de 2009.

A cópia do Livro de Registro e Apuração do IPI (fls. 223 a 519) comprova que os créditos pelas entradas com suspensão foram apropriados durante os anos de 2003 a 2006.

Portanto, merece reparo a decisão de primeira instância na parte em que manteve o agravamento para todo o período autuado, pois em relação aos fatos geradores ocorridos até o dia 09 de agosto de 2004, a multa de ofício deve ser desagravada para o percentual de 75% em razão de o contribuinte não poder ser considerado juridicamente reincidente, já que até aquele dia não havia passado em julgado a decisão condenatória referente à infração anterior.

Em face do exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso voluntário na parte em que existe concomitância com a ação judicial e, na parte conhecida, voto por dar provimento parcial para desagravar a multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75% em relação aos fatos geradores ocorridos até o dia 09 de agosto de 2004, inclusive.

Antonio Carlos Atulim