



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

Processo nº 11080.727477/2011-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-004.411 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IPI
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS BENTO B. DA SILVA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2009

INDUSTRIALIZAÇÃO. MONTAGEM. PARTES E PEÇAS DE MÓVEIS.

A reunião de partes e peças de móveis, ainda que nas dependências do adquirente, caracteriza-se como industrialização, na modalidade de montagem.

BASE DE CÁLCULO. VALOR TRIBUTÁVEL. REGRA GERAL.

Como regra geral, o valor tributável dos produtos nacionais e dos produtos de procedência estrangeira é o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, vedada a dedução de descontos, diferenças ou abatimentos concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.

MULTAS CONFISCATÓRIAS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado para o cancelamento integral da multa isolada, por IPI não lançado com cobertura de crédito, nos PA de 10/2009 (R\$ 3.987,02) e 11/2009 (R\$ 9.164,19); e parcial no PA de 12/2008 (de R\$ 17.997,60, para R\$ 8.127,08).

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva (Suplente), Renato Vieira de Ávila (Suplente) e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Versa o presente sobre **Auto de Infração** (fls.¹ 312/333), lavrado em 23/08/2011 e cientificado pessoalmente em 13/09/2011, para exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no valor de R\$160.643,99, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, além de multa por IPI não lançado com cobertura de crédito, em razão de infrações: **(1) caracterização de industrialização - IPI não lançado na nota fiscal de saída do estabelecimento** (arts. 2º, 3º e 4º, incs. I, II e III, 8º, 9º, inc. IV, 24, incs. II e III, 34, inc. II e II, do Decreto nº 4.544/02 - RIPI/2002, com fulcro nos arts. 1º, 2º, 3º, 4º e 35, da Lei nº 4.502/64), e **(2) utilização de crédito básico indevido** (art. 164, do Decreto nº 4.544/02 - RIPI/2002, com fulcro no art. 25, da Lei nº 4.502/64), no período de 01/10/2007 a 31/12/2009, segundo Relatório de Ação Fiscal, às fls. 341/357.

No RAF, além dos detalhes reproduzidos integralmente na decisão recorrida às fls. 393/399, restou consignado, em síntese, emprestada da citada decisão:

"Relatório

Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002), aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, consoante capitulação legal indicada às fls. 316 e 317, foi lavrado o auto de infração às fls. 312 e 313, em 23/08/2011, para exigir R\$ 160.643,99 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 36.871,51 de juros de mora calculados até 29/07/2011, R\$ 120.482,97 de multa proporcional ao valor do imposto, e R\$ 43.734,40 de multa referente ao IPI não lançado com cobertura de crédito, o que representa o crédito tributário total consolidado de R\$ 361.732,87.

Segundo a descrição dos fatos, às fls. 314/317, que se reporta ao relatório de fiscalização às fls. 341/357, ocorreu: **a) falta de lançamento do imposto nas saídas de produtos industrializados por encomenda e nas saídas com ausência no valor tributável do montante cobrado referente às operações de montagem**, no período de 10/2007 a 12/2009 e conforme demonstrativo às fls. 265/305; **b) recolhimento a menor do imposto em virtude da utilização de crédito básico indevido**, de acordo com a planilha às fls. 306/309, no seguinte período: 12/2007, 02 a 04/2008, 12/2008 a 03/2009, 06 a 10/2008, 06/2009, 10 a 11/2009.

¹ Todos os números de folhas indicados neste documento referem-se à numeração eletrônica do e-processo.

Consoante o aludido **relatório fiscal**, há três situações: **a) produtos em MDF industrializados na própria empresa**, com acessórios e partes (metal, acrílico ou vidro), são classificados como móveis inteiros pela autoridade fiscal, sendo o imposto lançado de ofício sobre o valor total dos produtos, pois se trata de modificação (partes que integram um novo produto) de produtos adquiridos e não meramente de revenda; o valor cobrado pela montagem dos produtos integra a base de cálculo do imposto; **b) há produtos vendidos após remessa para a execução de industrialização (ou qualquer modificação, beneficiamento) por outra empresa**, sendo o imposto lançado de ofício nas saídas dos produtos, após o retorno da industrialização por encomenda; **c) os produtos adquiridos para simples revenda, sem nenhuma modificação no âmbito da empresa**, não fazem jus a créditos e nas saídas não há destaque do imposto; o imposto creditado nas entradas deve ser estornado.

[..]

Com saldos credores registrados na escrita fiscal no período em exame, foi empreendida a **reconstituição da escrita fiscal**, consoante os demonstrativos às fls. 310 e 336/340.

Foi infligida a **multa de ofício pela falta de lançamento do imposto**, inclusive no caso de **imposto não lançado com cobertura de créditos** na escrita fiscal.

A empresa tomou ciência da exação em 13/09/2011, por intermédio de preposto (contadora) munido de procuração (fl. 20).

Insubmissa, a contribuinte apresentou, em 13/10/2011, a **impugnação** às fls. 362/376, subscrita pelos patronos da pessoa jurídica (procuração à fl. 377), em que sustenta, em síntese, que: **a) Não houve operação de montagem**, sendo inaplicável o art. 4º do RIPI/2002, pois se trata de serviço de instalação de mobiliário executado pela impugnante fora do estabelecimento industrial; a reunião de peças nas dependências das lojas dos clientes, enviadas desmontadas para facilitar o transporte, específicas para um móvel já fabricado no estabelecimento industrial, não configura fato gerador do imposto: trata-se simplesmente de serviço de montagem, instalação; o serviço de instalação é cobrado separadamente do valor dos produtos; o serviço de instalação dos móveis nas lojas dos clientes não caracteriza industrialização porque não há modificação da natureza, funcionamento, acabamento, apresentação ou finalidade do produto; portanto, o auto de infração é totalmente inconsistente; **b) É abusiva a multa de 75% incidente sobre o valor do crédito tributário apurado**; no máximo, seria aplicável a multa moratória de 20%; no percentual aplicado, a multa “consiste em pleno predadorismo e voracidade fiscal”, sendo que o postulado da proporcionalidade deve ser observado e, de acordo com a CF, 150, IV, não se pode utilizar tributo com efeito de confisco, conforme entendimento do STF; o direito de propriedade, ademais, deve ser respeitado; a legislação tributária não faz distinção entre a obrigação de pagamento de tributo e aquela de pagamento de multa (CTN, art. 113); além disso, na existência de dúvida, a interpretação da legislação deve ser mais favorável ao contribuinte; **c) Há o direito de redução da multa** em 50% se o pagamento da exigência ocorrer até o vencimento da intimação; se houver parcelamento, a redução é de 40%;

transitado em julgado o processo administrativo, a redução é de 20%; aduz que: “Se vislumbra claro cerceamento a defesa do contribuinte, já que, quanto menor a utilização dos mecanismos de defesa que lhe compete, menor será o desconto.”. Por fim, requer a desconstituição do auto de infração pelas razões aduzidas e, ainda, a redução da multa abusiva de 75% para 20%; requer o desconto de 50% para impugnação e 40% para parcelamento se a causa for julgada procedente ou procedente em parte; protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito; requer o acolhimento integral da impugnação para que seja anulado o auto de infração e recalculado.”

A **decisão de primeira instância**, proferida em 26/02/2014 (fls. 391/404), foi pela improcedência da impugnação, em decisão cuja ementa abaixo transcreve-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2009

CARACTERIZAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. MONTAGEM. PARTES E PEÇAS DE MÓVEIS.

A reunião de partes e peças de móveis, ainda que nas dependências do adquirente, caracteriza-se como industrialização, na modalidade de montagem.

VALOR TRIBUTÁVEL. REGRA GERAL.

Como regra geral, o valor tributável dos produtos nacionais e dos produtos de procedência estrangeira é o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, vedada a dedução de descontos, diferenças ou abatimentos concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA A matéria não especificamente impugnada é incontroversa, sendo insuscetível de invocação posterior no âmbito de órgão de julgamento administrativo ad quem.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas suplementares, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça impugnatória.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após ciência ao acórdão de primeira instância (TERMO à fl. 413), em 13/03/2014, apresentou o **recurso voluntário** de fls. 417/429, em 09/04/2014, em essência, reiterando a argumentação expressa na impugnação.

Voto

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida

O recurso apresentado preenche os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

MÉRITO

DA INDUSTRIALIZAÇÃO E DO VALOR TRIBUTÁVEL

Alega, a ora recorrente, que o auto de infração é totalmente inconsistente, pois, **não houve operação de montagem**, sendo inaplicável o artigo 4º, do RIPI/2002; não caracterizando industrialização; não havendo modificação da natureza, funcionamento, acabamento, apresentação ou finalidade do produto; não configurando **fato gerador** do IPI, a *reunião de peças nas dependências das lojas dos clientes*, enviadas desmontadas para facilitar o transporte, específicas para um móvel já fabricado no estabelecimento industrial, tratando-se de **serviço de montagem** e instalação de móveis, executado fora do estabelecimento industrial, cobrado separadamente do valor dos produtos.

Consoante o relatório fiscal, na verdade, haveria 3(três) situações constatadas **a) produtos em MDF industrializados na própria empresa**, com acessórios e partes (metal, acrílico ou vidro), que foram classificados como móveis inteiros pela autoridade fiscal, sendo o imposto lançado de ofício sobre o valor total dos produtos, pois, se trataria de **modificação (partes que integram um novo produto) de produtos adquiridos e não meramente de revenda**; sendo que o valor cobrado pela montagem dos produtos integraria a base de cálculo do imposto; **b) há produtos vendidos após remessa para a execução de industrialização** (ou qualquer **modificação, beneficiamento**) **por outra empresa**, tendo sido o imposto lançado de ofício nas saídas dos produtos, após os retornos das industrializações por encomenda; **c) os produtos adquiridos para simples revenda**, sem **nenhuma modificação no âmbito da empresa**, não fazendo jus a créditos nas entradas, não havendo destaque do imposto nas saídas; devendo o imposto creditado nas entradas ser estornado.

Não houve impugnação ou recurso voluntário, quanto ao presente lançamento do imposto, no que concerne às **saídas de produtos industrializados por encomenda** e à **glosa de créditos indevidos**, portanto, incontroversas todas as matérias autuadas, salvo, à incidência sobre as saídas dos produtos (MDF) industrializados na própria empresa, agregados e montados com acessórios e partes (metal, acrílico ou vidro); além das multas aplicadas.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN, em seu artigo 46, parágrafo único, define produto industrializado como aquele que *“tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo”*. Detalhando o conceito de industrialização, o Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, em seu artigo 4º, com fulcro na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, assim dispõe:

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoar para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (**transformação**);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (**beneficiamento**);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (**montagem**);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (**acondicionamento ou reacondicionamento**); ou

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

Como se pode perceber, a legislação adotou uma conceituação deveras ampla de industrialização, conferindo ao imposto um campo de incidência bastante abrangente. O presente contencioso discute se constituem industrialização, sujeitando-se, assim, à incidência do IPI, operações de venda de produtos em MDF, industrializados na própria empresa, com acessórios e partes (metal, acrílico ou vidro), que foram classificados como móveis inteiros, pela autoridade fiscal, sendo o imposto lançado de ofício sobre o valor total dos produtos, pois, se trataria de modificação (partes que integram um novo produto) de produtos adquiridos e não meramente de revenda; sendo que o valor cobrado, ainda que separadamente, pela montagem dos produtos integraria a base de cálculo do imposto. Os detalhes sobre as operações constam do RAF (fls. 341/357) e foram reproduzidos na decisão recorrida (fls. 393/399). Dentre as operações questionadas, as únicas impugnadas e recorridas, serão analisada a seguir.

Relativamente à **montagem de produtos, industrializados na própria empresa, com acessórios e partes, montados e instalados fora do estabelecimento industrial**, a recorrente informa (fl. 421) que: "*No entanto, é comum que empresas fabricantes de móveis ofereçam aos clientes a instalação dos mesmos, já prontos, sem alteração na sua composição.*", não realizando qualquer operação que modifique sua natureza, funcionamento, acabamento apresentação ou finalidade do produto, nem o aperfeiçoar para consumo, não se considerando fato gerador do IPI. Aduzindo, *in verbis*:

Diante disto, na forma em que é realizada a instalação dos móveis pela empresa recorrente, não é suficiente a caracterizar como ocorrido o fato gerador do IPI. Vejamos:

1) o serviço de instalação dos móveis ocorre nas dependências das lojas de seus clientes e não dentro da empresa, caracterizando-se pela fixação dos móveis nas paredes e no chão, e para isso os móveis são levados até o cliente já prontos e montados, não havendo, portanto, montagem de peças e partes que resultem em um novo produto;

2) na prestação de serviço de instalação externa, não há a reunião de peças e partes que resultem em um novo produto, pois os produtos vendidos saem prontos e acabados de dentro da empresa e são objeto de incidência do IPI;

3) o serviço de instalação dos móveis é cobrado separadamente do valor cobrado dos produtos, pois se trata puramente de serviço contratado pelo cliente, que tem, inclusive, a opção de contratar outro profissional, se assim desejar pois os móveis são entregues absolutamente prontos e acabados ao cliente;

4) o serviço de instalação dos móveis na loja do cliente não se caracteriza como industrialização pois não modifica a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, nem o aperfeiçoa para consumo.

Reitera-se que o serviço de instalação e manutenção dos móveis fabricados pela empresa recorrente não se caracteriza como montagem na forma que prevista no art. 4º do Decreto nº 4.544/02 - revogado pelo Decreto 7.212/10, pois não se trata de uma operação de industrialização.

Inicialmente, insiste, a ora recorrente, em ressaltar que o Decreto nº 4.544/02 - RIPI/2002 foi revogado pelo Decreto nº 7.212/10 - RIPI/2010, inclusive, alegando (fl. 420) ausência de manifestação da Turma Julgadora da DRJ sobre o RIPI/2010, **legislação vigente à época do lançamento** (2011), porém, quanto à aplicação no tempo das normas materiais tributárias, rege o tema o art. 105, do CTN, aplicando-se a **legislação vigente ao tempo dos fatos geradores** (2007 a 2009), salvo, a retroatividade benigna, quanto às infrações e penalidades, do art. 106, ambos, do CTN.

A partir dos elementos aduzidos pela interessada, pode-se inferir que a **atividade desenvolvida, fora do estabelecimento industrial**, não caracteriza qualquer das modalidades de industrialização descritas no artigo 4º, incisos. I, II, III e V, do RIPI/2002 (transformação, beneficiamento, acondicionamento e renovação). É possível, entretanto, que resulte caracterizada a industrialização na modalidade montagem (inciso IV).

Notar que é incontroverso que trata-se de indústria de móveis, portanto, contribuinte do IPI, que deu **saída à produtos industrializados** (arts. 8º, 9º, inc. IV, 24, incs. II e III, e 34, inc. II, do RIPI/2002, com fulcro na Lei nº 4.502/64), **sem destaque de IPI nas notas fiscais de venda**. Resta contencioso e discute-se se integraria o processo de industrialização e comporia a base de cálculo do imposto, os valores correspondentes à montagem e instalação, realizadas fora do estabelecimento industrial, alegando a interessada tratar-se de serviço.

Entendeu a decisão recorrida que a atividade, denominada pela empresa de 'instalação', caracteriza industrialização, na modalidade montagem, não se tratando de mera prestação de serviços, ainda que, alguns móveis, sejam montados fora das dependências da indústria, em cujas peças e partes, são assim descritas nas notas fiscais, com códigos de classificação fiscal próprios, e enviadas para os clientes para montagem de móveis completos, com a classificação fiscal 9403.60.00 (Outros móveis de madeira) e alíquota de 5%.

Andou bem o julgador de primeira instância ao concluir que essa atividade da empresa caracteriza industrialização, na modalidade montagem, e que os valores cobrados a título de montagem compõem o valor tributável e a base de cálculo do imposto.

Importante ressaltar que, caracteriza-se uma operação como industrialização, na modalidade de montagem, na redação do **RIP/2002, art. 4º, inciso III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal.**

Portanto, infere-se da leitura da legislação, que diante de **qualquer operação que modifique** (*caput*) os produtos, peças ou partes, sempre será industrialização a **reunião (modificação por montagem)** desses, da qual resulte um produto, peça, ou parte que seja **classificado em código fiscal diferente, daquele aplicável isoladamente aos componentes que foram reunidos** (*inciso III*).

Daí, a perfeita subsunção dos fatos, constantes dos presentes autos, à norma do RIP/2002, art. 4º, inciso III, a montagem, realizada dentro ou fora do estabelecimento industrial, em cujas peças e partes, são assim descritas nas notas fiscais, com códigos de classificação fiscal próprios, e enviadas para os clientes para montagem de móveis completos, com a classificação fiscal distinta (9403.60.00 - *Outros móveis de madeira*).

Ainda, resta verificar a questão do valor tributável, afirmando a acusação fiscal que o art. 131, do RIP/2002, inclui todas as despesas cobradas do comprador, como base de cálculo do IPI, citando o PN CST Nº 253/70, corroborando com suas afirmações, imputação acatada pela decisão recorrida, a qual cita, ainda, o PN CST nº 76/75 (DOU de 11/08/1975), que alude (item 5) à composição do valor tributável na hipótese de reunião de partes e peças fora do estabelecimento industrial.

Art. 131. Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constitui valor tributável: (...)

*II - dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial
(Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, inciso II, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).*

*§ 1º O valor da operação referido nos incisos I, alínea b e II, compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário
(Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, § 1º, Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 27, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15)*

Nesse ponto, retoma a recorrente à discussão sobre a montagem que faz não ser industrialização, que essa só se aplicaria ao serviço que consista na reunião de produtos, peças ou partes que resulte um novo produto, de **cujas operação modifique sua natureza**, mostrando entendimento restrito e inadequado da legislação (artigo 4º, *caput* e incisos, do RIP/2002), a qual expressamente refere-se às operações que: **"...modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo."**; não sendo a única hipótese, nem necessário, que a operação modifique a natureza do produto, bastando que (modifique por montagem), objetivamente, resulte em um produto, peça, ou parte que seja **classificado em código fiscal diferente, daquele aplicável isoladamente aos componentes que foram reunidos**.

Desse modo, no mesmo sentido da decisão recorrida, entendo correto o procedimento da fiscalização de efetuar o lançamento do IPI nas operações em discussão, incluindo os valores cobrados a título de montagem dos móveis na base de cálculo do imposto.

DAS MULTAS APLICADAS

Recorre a contribuinte, sem distingui-las, contra as multas de ofício aplicadas (i) **multa isolada**, por IPI não lançado com cobertura de crédito; e (ii) **multa vinculada**, ao IPI lançado de ofício; ambas no percentual de 75%.

Quanto a **multa isolada**, por IPI não lançado com cobertura de crédito, tem previsão legal, fixada no percentual exigido (75%), no antigo, inciso I, atual, *caput*, do art. 80, da Lei nº 4.502/64:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;

Nada alega a contribuinte quanto ao procedimento seguido pelo fisco para cobrança da multa sobre o IPI não lançado com cobertura de crédito, sendo dever de ofício a verificação da sua legalidade e quantificação dos valores.

Pela simplicidade e clareza, transcrevo, na parcela pertinente ao caso, as razões de decidir, do Relator Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, no voto condutor do Acórdão nº 3302-002.675, 19/08/2014:

"No caso, sobre o mesmo fato gerador, não deve ser aplicada a mesma multa, ou seja, se o imposto não lançado na nota tiver créditos suficientes para sua cobertura, não há imposto a ser lançado, mas apenas a multa isolada sobre a falta de destaque na nota. Por outro lado, se o imposto, ou parte, não possuir cobertura de créditos, então o saldo devedor é lançado com multa de ofício vinculada, e, neste caso, não há lançamento de multa isolada." (grifei)

Pois bem, ainda seguindo o raciocínio do precedente supracitado, a partir do DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL (fl. 310) : em 31/10/2009 – **valor de IPI não lançado** = R\$5.316,03; – **valor de IPI cobrado juntamente com multa de ofício vinculada** = R\$13.341,78 . **Conclusão:** o IPI não lançado está contido na autuação de IPI devido e, portanto, não houve cobertura de crédito, não havendo a multa isolada sobre este valor; o mesmo, em 30/11/2009 – **valor de IPI não lançado** = R\$12.218,92; – **valor de IPI cobrado juntamente com multa de ofício vinculada** = R\$70.758,11. **Conclusão:** o IPI não lançado está contido na autuação de IPI devido e, portanto, não houve cobertura de crédito, não havendo a multa isolada sobre este valor.

Em 31/12/2000 – **valor de IPI não lançado** = R\$47.317,63; – **valor de IPI cobrado juntamente com multa de ofício vinculada** = R\$ 36.481,52. **Conclusão:** a diferença de R\$10.836,11 corresponde ao IPI não lançado com cobertura de crédito, base da multa isolada.

De fato, só faz sentido existir imputação de **multa de ofício isolada**, por IPI não lançado com cobertura de crédito, existindo créditos suficiente à cobrir, ainda que parcialmente, os débitos, não restando, portanto, saldo devedor, superior ao IPI não lançado, à

ser constituído juntamente com **multa de ofício vinculada**. Portanto, a reconstituição da escrita (fl. 310) permite uma clara visualização dos PA passíveis de incidência da multa isolada, quais sejam, todos com **débitos de IPI não lançado apurados** e com **saldos credores** ou com **saldos devedores inferiores ao IPI não lançado**, pois, no primeiro caso, houve cobertura de crédito integral, restando saldo credor; e, no segundo caso, houve cobertura de crédito parcial, restando a própria parcela não coberta do IPI não lançado, como saldo devedor à lançar.

Assim, reconheço de ofício, nesse subitem, o cancelamento do lançamento da **multa isolada**, por IPI não lançado com cobertura de crédito, integralmente nos PA de **10/2009** (R\$3.987,02) e **11/2009** (R\$9.164,19); e parcialmente, no PA de **12/2008** (de R\$17.997,60, para R\$8.127,08 = 10.836,11x75%)

Quanto a **multa vinculada**, reiterados os argumentos de que o percentual de multa aplicada seria inconstitucional, diante do seu caráter confiscatório, requerendo que seja desconsiderada ou reduzida ao patamar de 20%.

Por outro lado, alega ter direito às reduções de 50% (pagamento) e 40% (parcelamento), mesmo após a apresentação dos recursos, arguindo cerceamento do seu direito de defesa, já que, no seu entendimento, quanto menor a utilização dos mecanismos de defesa que lhe compete, menor será o desconto, em ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa.

Não merece acolhida tais argumentos, pois, além das previsões legais expressas, fixadas nos percentuais exigidos, tanto para as imposições (75%), no artigo 80, da Lei nº 4.502/64; quanto para as reduções (50% a 20%), no art. 6º, da Lei nº 8.218/91, como de conhecimento : *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."* (**Súmula CARF nº 2**).

Logo, devem ser mantidas as multas de ofício (75%), lançadas no percentual previsto no art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45, da Lei nº 9.430/96; respeitados os percentuais de redução previstos no art. 6º, da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, não havendo porque afastar-se a aplicação ou deixar de observar leis válidas, estando, mesmo, vedado aos Conselheiros do CARF fazê-lo, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 62, da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 - RICARF/15).

Por tudo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado para, o cancelamento integral da **multa isolada**, por IPI não lançado com cobertura de crédito, nos PA de **10/2009** (R\$3.987,02) e **11/2009** (R\$9.164,19); e parcial no PA de **12/2008** (de R\$17.997,60, para R\$8.127,08).

Fenelon Moscoso de Almeida - Relator