



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

Processo n° 11516.002635/2010-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.883 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de junho de 2017
Matéria IPI
Recorrente ESTELEIRO SHAEFER YACHTS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/05/2010

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo.

IPI. VENDAS. ENTRADAS. DEVOLUÇÕES. INIDONEIDADE.

Apurada a condição de inidôneas das supostas entradas relativas à aquisição de insumos ou devolução de vendas operadas por meio da deliberada e sistemática emissão fraudulenta de notas fiscais de entrada, de se efetuar a glosa dos créditos indevidos e constituir o crédito tributário respectivo.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Caracterizada a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento a que se reporta o art. 72 da Lei n. 4.502, de 1964, imperiosa a qualificação da multa de ofício de que cuida o art. 569, §6o, II, do Decreto n. 7.212, de 2010.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Winderley Moraes Pereira - Presidente substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Orlando Rutigliani Berri, Marcelo Giovani Vieira e Renato Vieira de Avila.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 192/196, lavrado em 23/07/2010, com ciência da contribuinte em 28/07/2010, totalizando o crédito tributário de R\$ 3.620.174,83. De acordo com a descrição dos fatos de fls. 194/196 e o termo de verificação fiscal de fls. 178/187, a contribuinte é fabricante de embarcações e houve falta de recolhimento do IPI, no mês de maio/2010, em virtude das seguintes irregularidades:

- 1. A autuada emitiu notas fiscais de entrada referentes ao retorno de mercadorias enviadas para demonstração ou teste, sem o efetivo retorno das mercadorias, mesmo que simbólico, gerando assim créditos fictícios em sua escrita fiscal que foram glosados;*
- 2. A contribuinte emitiu notas de venda de embarcações em data posterior ao retorno simbólico das mesmas, quando o correto seria a emissão das notas na mesma data do retorno simbólico; quando a venda ocorre somente no mês seguinte ao registro da entrada simbólica, ocorre uma antecipação indevida do crédito pelo retorno simbólico que somente deveria ocorrer na data da venda; conseqüentemente foi glosado o crédito antecipado no mês e adicionado no mês da emissão das notas fiscais de saída. Efetuadas as glosas, foi apurado um imposto a lançar de R\$ 694.111,95.*

Sobre o imposto que deixou de ser recolhido foi aplicada a multa de ofício de 150% em virtude da contribuinte estar submetida a regime especial de fiscalização previsto no art. 33 da Lei nº 9.430/96 (art. 464 do RIFI/2002).

Também foi aplicada a multa regulamentar, igual ao valor da mercadoria, prevista no art. 490 do RIFI/2002, pelo registro de entradas e conseqüente creditamento no mês de maio, de mercadorias que não saíram dos estabelecimentos emitentes das notas (revendedores), nem para eventuais adquirentes, nem para a própria contribuinte, a qual era a destinatária da nota fiscal.

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 201/216, alegando, em síntese, que:

1. A fiscalização considerou notas fiscais fraudulentas o registro de notas fiscais de devolução de mercadorias, que ainda se encontravam nos estabelecimentos dos agentes; por conta da acusação de fraudulentas, as notas foram consideradas inidôneas, e foi aplicada a multa regulamentar de 100% do valor das mercadorias;

2. A multa aplicada é desprovida de razoabilidade e proporcionalidade, sendo 900% superior ao valor do IPI incidente na operação;

3. Nos casos relacionados pela fiscalização, embora as embarcações não tenham dado entrada física na sede da impugnante, isto, por si só, não torna as notas fiscais registradas fraudulentas ou inidôneas;

4. A comercialização de embarcações de grande porte envolve uma série de operações de logística que muitas vezes são inviabilizados por motivos de força maior;

5. Desde o início do Regime Especial de Fiscalização, todas as operações são acompanhadas pela fiscalização, não se caracterizando qualquer intenção da empresa em ocultar seus procedimentos;

6. Não havendo dolo, não é admissível a imposição de uma multa equivalente a 100% do valor da mercadoria;

7. As embarcações existem de fato, conforme se comprova através das declarações emitidas pelas agências onde se encontram fisicamente as mercadorias, foram remetidas pela impugnante com o destaque de IPI, que foi devidamente recolhido e se encontram registradas nos seus livros contábeis como mercadorias em estoque;

8. Tratando-se de um regime especial, excepcional por natureza, a legislação criou uma multa específica, que é aplicável a todas as infrações por ela cometidas, devendo ser afastada qualquer outra multa prevista na legislação;

9. Em relação à indevida utilização de créditos destacados em notas fiscais de devolução simbólica de mercadorias que teriam sido vendidas apenas no mês de junho, ocorreram duas situações distintas;

10. As notas fiscais 11.451 e 11.452 foram emitidas pela própria impugnante e relacionam-se ao retorno de test drive; nesse caso a impugnante remeteu para teste as embarcações, com destaque de IPI, e como as saídas para teste são efetuadas com suspensão de IPI, nos termos do art. 42, inciso IX, do RIFI/2002. então a emissão das notas foi realizada para anular o imposto

indevidamente destacado, seguindo, inclusive, orientação dada pelos próprios auditores-fiscais; posteriormente, as embarcações foram vendidas, com destaque de IPI, nos dias 01/06/2010 e 04/06/2010;

l] . Nos demais casos a fiscalização reconhece os valores destacados como corretos, discordando apenas quanto ao momento do lançamento dos mesmos na escrituração fiscal, não havendo qualquer imputação de fraude ou inidoneidade;

12. Como o imposto foi recolhido quando da emissão das notas fiscais de saída para demonstração, não houve prejuízo para o Fisco;

13. Houve erro no sub-total apurado pela fiscalização, com diferença de R\$ 3.000,00, conforme tabela à fl. 212; caso não venha a ser cancelado o auto de infração, o valor do imposto deverá ser corrigido;

14. Questiona os percentuais das multas aplicadas, em razão dos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco; além da impossibilidade de aplicação concomitante de multas contra o mesmo fato.

Por fim, requer o cancelamento do auto de infração, ou, ao menos, o ajuste do valor lançado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento manteve integralmente o lançamento. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/05/2010

NOTA FISCAL DE ENTRADA. CRÉDITO INDEVIDO.

A emissão de nota fiscal de entrada sem o correspondente retorno da mercadoria, ainda que simbólico, justifica a glosa do crédito indevidamente escriturado, além da aplicação das penalidades previstas.

REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. DUPLICAÇÃO DO PERCENTUAL DA MULTA APLICADA.

Duplica-se o percentual da multa de ofício aplicada quando constatadas infrações cometidas pelo contribuinte durante o período em que estiver submetido a regime especial de fiscalização.

NOTAS FISCAIS. EMISSÃO, RECEBIMENTO E UTILIZAÇÃO. MULTA REGULAMENTAR.

Inflige-se a multa correspondente ao valor atribuído à mercadoria na nota fiscal inidônea, emitida pelo estabelecimento que supostamente dá saída aos bens ou recebida e utilizada pela pretextada adquirente dos bens para reduzir saldos devedores do imposto mediante a dedução de créditos.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Cientificada, a empresa interpôs recurso voluntário onde repisa as alegações apresentadas na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecidas.

A teor do relatado a Recorrente é fabricante de embarcações e foi submetida ao Regime Especial de Fiscalização prevista no art. 33 da Lei nº 9.430/96, em despacho exarado no Processo Administrativo nº 11516.000605/2010-97. Para efeito de escrituração do IPI, a Recorrente adota procedimentos que foram esclarecidos no Termo de Verificação Fiscal (fl. 178 e ss).

Importante destacar a forma como o contribuinte comercializa seus produtos através de sua rede de revendas e, também, os procedimentos que antecedem a entrega das embarcações de grande porte (Phantom 385, Phantom 500 FLY e Phantom 500 HT). Com relação à sua rede de revenda, o contribuinte envia embarcações prontas para ficarem em demonstração (CFOP 5.912 e 6.912) com o destaque do IPI. Quando essas embarcações são vendidas, a revenda emite uma nota fiscal de devolução simbólica, com o destaque do IPI, e o contribuinte emite uma nota fiscal de vendas em nome do adquirente, também com destaque do IPI. Com relação às embarcações de grande porte, antes de entrega-las aos adquirentes o contribuinte envia para testes no oceano, com uma nota fiscal CFOP 5.949, e com destaque do IPI. Encerrados os testes, o contribuinte emite uma nota fiscal de entrada (simbólica) de retorno da mercadoria com destaque do IPI e uma nota fiscal de vendas em nome do adquirente, também com destaque do IPI. Assim, em ambos os casos, as entradas são simbólicas (sem a entrada física da mercadoria no estabelecimento) e, necessariamente, devem estar vinculadas a uma nota fiscal de vendas.

Durante os procedimentos de auditoria, a Recorrente foi intimada a apresentar as Notas Fiscais referentes a devolução de mercadorias que geraram créditos de IPI. A Fiscalização ao auditar os documentos fiscais identificou, que em parte das Notas Fiscais, as mercadorias não tiveram sua entrada no estabelecimento, sendo que, as embarcações haviam sido enviadas a revendedores que permaneciam na posse dos produtos. Foi verificado ainda, que parte das Notas Fiscais referiam-se a produtos que somente adentraram ao estabelecimento em data posterior a sua emissão.

Para a primeira situação identificada pela Fiscalização, os créditos foram glosados com exigência dos tributos e aplicação das penalidades. Para a segunda irregularidade, a escrituração do Livro de Apuração do IPI foi refeita de acordo com as datas corretas de entrada e devolução e na nova escrituração foram identificados diferenças tributárias a serem exigidas, que também foram objeto de lançamento com a consequente aplicação da multas cabíveis.

A Recorrente, apesar de afirmar que contesta os fatos, não discorda que as Notas Fiscais foram emitidas sem a entrada das mercadorias no seu estabelecimento. A alegação que não existiu intenção dolosa por parte da Recorrente para a utilização dos créditos e a existência das embarcações nos revendedores, não afasta as exigências fiscais que são motivadas na impossibilidade de fruição dos créditos indevidamente escriturados.

A emissão de Notas Fiscais de entrada de produtos que a Recorrente sabia que estavam na posse dos seus revendedores configura uma intenção clara de auferir créditos indevidos. A intenção de ocultar ou reduzir os tributos resta claramente comprovada.

Quanto a segunda infração referente às Notas Fiscais escrituradas em datas anteriores a devolução efetiva ou ficta dos produtos. O procedimento adotado pela Fiscalização não merece reparo. Identificado que a Recorrente escriturou indevidamente créditos a que teria direito somente em período posterior de apuração, correta a glosa dos créditos e a recomposição da escrita fiscal. Comprovada a divergência nos recolhimentos dos tributos, devem ser objeto de lançamento com as devidos acréscimos e penalidades previstas na legislação.

Por fim, alega a Recorrente quanto ao mérito, que duas embarcações saíram da empresa para testes, e as notas de saída por equívoco, foram emitidas com destaque de IPI. Para solucionar o problema, afirma o recurso, que questionada a Fiscalização da RFB sobre o procedimento a ser adotado, foi orientada para emitir as Notas Fiscais nº 11451 e 11452 para registrar a devolução das embarcações com destaque do IPI para fazer o ajuste contábil na apuração do Imposto.

O procedimento adotado pela Recorrente carece de amparo legal. O cerne da questão está sob a aplicação do art. 42, inciso IX do RIPI/02.

Art. 42. Poderão sair com suspensão do imposto:

IX - o veículo, aeronave ou embarcação das posições 87.02, 87.03, 87.04, 87.05, 88.02, 89.01, 89.02, 89.03 e 89.06 da TIPI, que deixar o estabelecimento industrial exclusivamente para emprego em provas de engenharia pelo próprio fabricante, desde que a ele tenha de voltar, não excedido o prazo de permanência fora da fábrica, que será de trinta dias, salvo motivos de ordem técnica devidamente justificados, e constará da nota fiscal para esse fim expedida;

A prevista do art. 42, IX permite a saída com a suspensão do IPI, entretanto não é cláusula obrigatória.. Em que pese os argumentos da Recorrente, não existe nos autos comprovação que a autoridade fiscal tenha emitido a orientação de emitir as notas fiscais de devolução nº 11451 e 11452. Também pesa sobre a situação, o fato, que a Fiscalização não glosou os créditos, mas fez a alocação do IPI nas datas de venda efetiva da embarcação, em 01/06/2010 e 04/06/2010. Assim, as Notas Fiscais nº 11451 e 11452 foram emitidas em data anterior a efetiva operação de venda, ensejando um creditamento não previsto na legislação.

Portanto, entendo acertado o procedimento da fiscalização, em recalculando o IPI utilizando a data efetiva da venda das embarcações para considerar a devolução fictícia das embarcações e o corresponde destaque do IPI e considerar a entrada das Notas Fiscais nº 11451 e 11452 como produtos que não tiveram sua entrada no estabelecimento confirmada.

A Recorrente se insurge quanto a exigência das multas aplicadas. O lançamento fiscal considerou a aplicação de duas multas distintas.

Sobre os valores de tributos que deixaram de ser recolhidos foi aplicada a multa prevista no percentual de 75% , prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/96, duplicando o seu percentual, nos termos previstos no art. 33, § 5º da Lei nº 9.430/96

A duplicação do percentual da multa prevista para as infrações cometidas durante o período em que o contribuinte estiver submetido a regime especial de fiscalização está prevista na legislação, fato que resta configurado no presente processo. Assim, correta a exigência da multa de 75% duplicada, totalizando no percentual de 150%.

A multa no valor de 100% da mercadoria descrita no art. 83, II da Lei nº 4.502/64, devendo ser aplicada nas situações de emissão de Notas Fiscais de Entrada de produtos que não corresponderam a saída efetiva de produtos. O mesmo inciso determina a aplicação da penalidade daquele que registrarem esta nota fiscal haja ou não destaque de imposto. O artigo em comento está assim redigido.

Art . 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente: (Vide Decreto-Lei nº 326, de 1967)

...

II - Os que emitirem, fora dos casos permitidos nesta Lei, nota-fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 400, de 1968)

No caso em tela, foi comprovado que a Recorrente registrou em sua escrituração e apropriou créditos referentes a Notas Fiscais de Entrada de produtos que encontravam-se no estabelecimento de seus representantes e portanto, resta tipificada a penalidade prevista no art. 83, II da Lei nº 4.502/64. Portanto, correta a aplicação da penalidade no percentual de 100%. Ressalte-se que as multas aqui em discussão somente foram aplicadas aos produtos em que existiu a emissão de Nota Fiscal de devolução sem a correspondente entrada no estabelecimento da Recorrente.

A Fiscalização identificou que um número elevado de Notas Fiscais emitidas sem correspondente devolução de bens, demonstrando que trata-se de prática reiterada da Recorrente, que utilizando destes meios reduziu o valor dos tributos devidos, procedimento previsto no art. 72 da Lei nº 4.502/64.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato

gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

O procedimento adotado configura a fraude e nestes casos existe a previsão legal de aplicação concomitante das penalidades no art. 83, § 1º.

Art . 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente: (Vide Decreto-Lei nº 326, de 1967)

§ 1º No caso do inciso I, a pena não prejudica a que fôr aplicável ao comprador ou recebedor do produto, e no caso do inciso II, é independente da que fôr cabível pela falta ou insuficiência de recolhimento do impôsto, em razão da utilização da nota, não podendo, em qualquer dos casos, o mínimo da multa aplicada ser inferior ao grau máximo da pena prevista no artigo seguinte para a classe de capital do infrator.

Assim, existe previsão expressa da legislação que a penalidade aplicada de 100% do valor da mercadoria não interfere na aplicação da penalidade prevista para a multa de ofício.

Alega a Recorrente, que estando submetida ao regime especial de Fiscalização diante de qualquer irregularidade as únicas multas que poderiam ser aplicadas, seriam aquelas previstas no art. 33 da Lei nº 9.430. Entendo, não assistir razão ao recurso. O regime especial é um procedimento adotado pela Receita Federal que determina um agravamento da multa de ofício prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/96, não existindo restrição a aplicação de outras penalidades previstas na legislação tributária. Onde a Lei não trouxe nenhuma restrição, não pode o intérprete, no caso, a Autoridade Fiscal deixar de aplicar as multas previstas na legislação para as irregularidades identificadas no procedimento fiscal.

Por fim, a Recorrente tece diversos argumentos alegando a irrazoabilidade da exigência, o caráter confiscatório que ofenderia a princípios constitucionais. Esta matéria não pode ser objeto de análise por este colegiado diante da edição da súmula nº 2 do CARF, publicada no DOU de 22/12/2009, que veda o pronunciamento sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

“Súmula CARF nº 2

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

Considerando, que as multas aplicadas à Recorrente estão previstas na legislação, correto o procedimento da Fiscalização, não existindo reparo a ser feito no Auto de Infração.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Winderley Morais Pereira

Processo nº 11516.002635/2010-38
Acórdão n.º **3201-002.883**

S3-C2T1
Fl. 6
