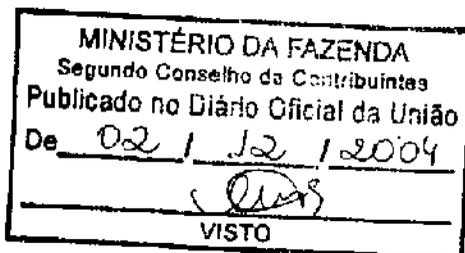




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

Recorrente : CERÂMICA URUSSANGA S/A
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DA AÇÃO FISCAL.

O auto de infração lavrado com observância das normas procedimentais e calçado nos elementos de prova que dão suporte a cada uma das denúncias fiscais não viola o princípio da verdade material. **Preliminar rejeitada.**

OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL.

A impetração de medida judicial onde se discute a mesma matéria objeto da autuação fiscal importa em renúncia ao debate nas instâncias administrativas, devendo ser analisados apenas os aspectos do lançamento não discutidos judicialmente.

IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. AQUISIÇÕES DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO OU NÃO TRIBUTADOS (NT).

O Princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento do contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado na operação anterior referente à entrada de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Não havendo exação de IPI nas aquisições desses insumos, por serem eles tributados à alíquota zero, não há valor algum a ser creditado.

AQUISIÇÕES DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE.

É inadmissível o creditamento do imposto pago nas aquisições de bens destinados ao ativo permanente ou nas de bens de consumo não utilizados diretamente na produção fabril do estabelecimento industrial.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO E JUROS MORATÓRIOS.

O não cumprimento da legislação fiscal sujeita o infrator à multa de ofício no percentual de 75% do valor do imposto lançado de ofício e de juros moratórios calculados com base na variação da Taxa SELIC, nos termos da legislação tributária específica.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CERÂMICA URUSSANGA S/A.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de nulidade; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004


Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Jorge Freire, Gustavo Kelly Alencar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Raimar da Silva Aguiar.

cl/opr



Processo nº : 11516.002829/2002-23

Recurso nº : 124.076

Acórdão nº : 202-15.515

Recorrente : CERÂMICA URUSSANGA S/A

RELATÓRIO

Por bem relatar o processo em tela, transcrevo o Relatório do Acórdão da Delegacia da Reccita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, fls. 795/804:

"O estabelecimento industrial acima qualificado foi autuado pela fiscalização do IPI, por falta de recolhimento desse imposto, decorrente das situações descritas no Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Fiscalização, das fls. 644 a 649 (vol. III), a seguir resumidas.

1.1 O contribuinte escriturou e utilizou, indevidamente, créditos extemporâneos do IPI, relativos a aquisições de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME), não tributados ou tributados à alíquota zero, pelo citado imposto. A empresa emitiu notas fiscais de entrada, no período de dezembro de 1997 a setembro de 2000, referentes a esses créditos, escriturando-as no Livro Registro de Apuração do IPI, sob os Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOPs) 1.99 e 2.99. Tais créditos, que foram glosados pela fiscalização, somaram R\$ 834.780,69 e são resultantes da aplicação da alíquota de 5%, própria dos produtos vendidos pelo contribuinte, sobre os valores dos insumos desonerados do IPI.

1.2 O contribuinte também se creditou, sem razão, do valor do IPI, pago sobre aquisições de bens para o ativo permanente, nos seguintes períodos de apuração: 2-04/1999, 1-11/1999, 2-02/2001, 2-09/2001, 3-11/2001 e 3-07/2002. Tais créditos também foram glosados, e atingiram R\$ 129.273,78.

1.3 Conforme cópias de Escrituras de Cessão de Direitos, nas fls. 589 a 592 e 593 a 596 (vol. III), lavradas no 22º Tabelionato de São Paulo, em 31 de agosto e 13 de dezembro de 2001, respectivamente, o contribuinte adquiriu, da empresa Plásticos Barichelo Ltda., doze Apólices da Dívida Pública Interna Fundada Federal (doravante designadas simplesmente "Apólices"), todas ao portador e emitidas nos termos do Decreto nº 4.330, de 28 de janeiro de 1902, no valor total de R\$ 6.176.940,12.

1.3.1 A validade e resgatabilidade das referidas Apólices, como também a possibilidade de pagamento por precatório, ou compensação com tributos federais, é pleiteada pela empresa Plásticos Barichelo Ltda., em litisconsórcio com outros interessados, na Ação Ordinária Declaratória (AOD), com pedido de antecipação de tutela, nº2000.61.00.012668-9, processada na 15ª Vara Federal de São Paulo. Segundo consta nas fls. 537 a 588 (vol. III), foi deferida a antecipação da tutela, medida posteriormente



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

suspensa, pela instância superior, e proferida sentença de procedência da mencionada ação, sujeita a reexame necessário, no Tribunal Regional Federal da 3^a Região, o que ainda não aconteceu.

1.3.2 *A fiscalização recebeu orientação da Procuradoria da Fazenda Nacional em Criciúma/SC, a respeito dos efeitos da AOD nº 2000.61.00.012668-9, conforme consta na fl. 598 (vol. III), no sentido de que, enquanto não for reexaminada a sentença proferida em primeira instância, em face da remessa oficial e da apelação interposta pela Fazenda Nacional, não poderá qualquer dos autores da ação, nem quem deles tenha adquirido as Apólices questionadas, invocar qualquer direito a pagamento, ou compensação dos valores decorrentes da propriedade dos títulos, perante a Fazenda Nacional.*

1.3.3 *Tendo em vista que o contribuinte efetuou compensação de parte dos valores das Apólices adquiridas, com débitos do IPI, dos períodos de apuração compreendidos entre agosto de 2001 e outubro de 2002, foi lançado, de ofício, o valor de R\$ 5.214.583,54, referente à compensação reputada descabida.*

2. *À vista das irregularidades acima, foi reconstituída a escrita fiscal do estabelecimento, conforme consta nas fls. 613 a 616 (vol. III). Na coluna "Diferença a lançar", do referido demonstrativo, estão relacionados os valores apurados como saldo devedor, para os quais não existe pagamento, nem compensação válida. Tais saldos devedores também não foram declarados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).*

3. *Na seqüência, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 636 a 641 (vol. III), e anexos, para formalizar a exigência do IPI, no valor de R\$ 6.178.638,01, acrescido dos juros de mora e da multa de 75% desse imposto, perfazendo, na data da autuação, a importância de R\$ 12.235.082,01.*

4. *As infrações foram enquadradas nos seguintes dispositivos:*

a) *no caso do item 1.1, retro: arts. 29, II, 54, 59, 62, 82, 107, II, e 112, IV, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982 (RIPI, de 1982), e arts. 32, II, 109, 114, caput e parágrafo único, 117, 147, 182 e parágrafo único, 183, IV, e 185, III, do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI, de 1998);*

b) *no caso do item 1.2: arts. 147, I, do RIPI, de 1998; e*



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

c) no caso do item 1.3: arts. 32, II, 109, 111, 112, III, 114 e parágrafo único, 117, 182 e parágrafo único, 183, III e IV, 185, III e V do RPII, de 1998.

5. *Esse enquadramento sujeitou o interessado à multa de ofício, conforme art. 80, I, da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e a juros de mora, de acordo com o art. 61, § 3º, da Lei no 9.430, de 1996.*

6. *Foi elaborada representação fiscal para fins penais, protocolizada sob no 11516.002830/2002-58, cujos autos se acham apensados a este processo.*

7. *O contribuinte impugnou tempestivamente a exigência, por meio do arrazoado de fls. 652 a 668 (vol. III), instruído com os documentos de fls. 669 (vol. III) a 790 (vol. IV).*

7.1 *O procedimento fiscal é nulo, por inobservância do princípio da verdade material.*

7.2 *Os débitos do IPI, decorrentes da glosa das compensações com as Apólices regularmente adquiridas pelo impugnante, estão com sua exigibilidade suspensa, por força da sentença proferida na AOD no 2000.61.00.012668-9, a partir da qual foram efetuadas as compensações. Os recursos interpostos, enquanto não julgados, não tem o condão de modificar o conteúdo da sentença proferida. A concessão do efeito suspensivo apenas afasta a sua execução definitiva, não negando, todavia, o direito nela reconhecido. A autuação faria sentido apenas para prevenir a decadência, até o julgamento definitivo do processo judicial.*

7.3 *Os créditos do IPI, relativos a insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, são garantidos pela Constituição da República Federativa do Brasil, em nome do princípio da não-cumulatividade do referido imposto. Cita decisões judiciais e o Parecer Normativo CST no 149/74.*

7.4 *A glosa dos créditos relativos aos bens do ativo fixo também fere o princípio da não-cumulatividade do IPI.*

7.5 *A lei manda aplicar a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), sem que haja previsão legal do que seja essa taxa, nem indicação do percentual, motivo por que não pode incidir sobre tributos, como se fossem títulos, sob pena de ofensa à Carta Magna.*

7.6 *A multa de 75% é confiscatória, o que a torna inconstitucional.*



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

7.7 *Pede, afinal, a improcedência do auto de infração.*"

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS manifestou-se por meio do Acórdão nº 2.308, de 10 de abril de 2003, assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 10/12/1997 a 31/10/2002

Ementa: ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegação de inconstitucionalidade.

ALEGAÇÃO DE NULIDADE.

É descabida a alegação de nulidade, por ofensa ao princípio da verdade material, quando o procedimento se ateve aos fatos efetivamente apurados e comprovados pela fiscalização, bem como às normas pertinentes à formalização da exigência.

CONCOMITÂNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROCESSO JUDICIAL.

A propositura de ação judicial, sobre parte da matéria objeto da autuação fiscal, importa renúncia da discussão, no tocante a essa parte, nas instâncias administrativas.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS.

Inexiste o direito a crédito do IPI, na aquisição de insumos não tributados ou tributados à alíquota zero.

CRÉDITO DO IPI. COMPRAS PARA O ATIVO PERMANENTE.

Compras para o ativo permanente, embora tributadas pelo IPI, não geram direito a crédito básico desse imposto.

MULTA DE OFÍCIO.

O IPI não declarado e não recolhido, no prazo legal, sujeita-se a lançamento de ofício, com multa de 75% do valor desse imposto.

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

Lançamento Procedente".

Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário a este Conselho, fls. 821/838, no qual reedita os mesmos argumentos expendidos na impugnação.

É o relatório.



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HENRIQUE PINHEIRO TORRES

A teor do relatado, versa o presente processo sobre lançamento de ofício lavrado para exigir o IPI que deixou de ser recolhido em virtude de o sujeito passivo haver utilizado, no entender da Fiscalização, créditos indevidos. Inconformado com a autuação, a recorrente impugnou o feito fiscal alegando, em preliminar, a nulidade do auto de infração por suposta ofensa ao princípio da verdade material, e, no mérito, a licitude das compensações por ela efetuadas, já que havia decisão judicial assegurando a utilização de Apólices da Dívida Pública Interna Fundada Federal para compensar com tributos devidos, e as demais compensações (créditos pertinentes às aquisições de bens destinados a bens do ativo permanente, e de insumos tributados à alíquota zero ou não tributados NT) foram feitas com arrimo no princípio constitucional da não-cumulatividade. A Recorrente também insurgiu-se contra a multa de ofício, por entendê-la confiscatória. Alfim, contesta a cobrança de juros com base na variação da Taxa Selic.

I- Da Preliminar de Nulidade

Compulsando-se os autos, verifica-se que a Fiscalização foi bastante pródiga em descrever e documentar os fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração, de tal sorte que cada uma das acusações fiscais encontra-se detalhada nos Termos lavrados pelos autuantes e calçadas em provas documentais que lhes dão sustentação. Demais disso, as normas procedimentais e materiais pertinentes foram fielmente observadas. Daí o acerto da decisão recorrida quando asseverou que a denúncia fiscal *se ateve aos fatos efetivamente apurados e comprovados pela fiscalização, vale dizer, às glosas de créditos indevidamente utilizados pelo contribuinte e à glosa de compensação descabida, motivo pelo qual o princípio da verdade material, ao contrário do que alega o impugnante, foi rigorosamente observado.*

Com essas considerações, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela defesa.

II. Renúncia à Esfera Administrativa em Virtude da Opção Pela Via Judicial

Alega a reclamante que a compensação com Apólices da Dívida Pública Interna Fundada Federal fora efetuada com respaldo em ação judicial, do rito ordinário, distribuída para a 15ª Vara da Justiça Federal em São Paulo sob o nº 2000.61.00.012668-9. Nesta ação, de fato, discute-se o direito à utilização dos créditos referentes a tais apólices para pagamentos de tributos federais. Com isso, não há como deixar de reconhecer a concomitância da discussão da matéria nas vias administrativa e judicial.

Em havendo submissão da matéria objeto dos autos ao Poder Judiciário, dá-se a renúncia à discussão na fase administrativa. Primeiramente cabe esclarecer que, muito embora o termo "renúncia" sugira que a ação judicial tenha sido interposta posteriormente ao

¹ Cópia da decisão de primeira instância consta às fls. 739 a 789.



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

procedimento administrativo, na essência, com o devido respeito dos que defendem o contrário, as conclusões são as mesmas, isso porque, após iniciada a ação judicial, o julgador administrativo vê-se impedido de manifestar-se sobre o apelo interposto pelo contribuinte, vez que a questão passou a ser examinada pelo Poder Judiciário, detentor, com exclusividade, da prerrogativa constitucional de controle jurisdicional dos atos administrativos. Daí, ser irrelevante a espécie de medida judicial proposta, bem como o tempo em que foi proposta, podendo ser qualquer uma, inclusive mandado de segurança preventivo. Neste sentido é a jurisprudência mansa e pacífica do Segundo Conselho de Contribuintes e, também, da Câmara Superior que têm aplicado a renúncia à via administrativa quando o sujeito passivo procura provimento jurisdicional pertinente à matéria objeto do processo administrativo.

Outro entendimento não caberia, pois a ordem constitucional vigente inseriu o Brasil na jurisdição una, como se pode perceber do inciso XXXV do artigo 5º da Carta Política da República: *“a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito”*. Com isso, o Poder Judiciário exerce o primado sobre o “dizer o direito” e suas decisões imperam sobre qualquer outra proferida por órgãos não jurisdicionais. Por conseguinte, os conflitos intersubjetivos de interesses podem ser submetidos ao crivo judicial a qualquer momento, independentemente da apreciação de instâncias “julgadoras” administrativas.

A tripartição dos poderes confere ao Judiciário exercer o controle supremo e autônomo dos atos administrativos; supremo porque pode revê-los, para cassá-los ou anulá-los; autônomo porque a parte interessada não está obrigada a recorrer às instâncias administrativas antes de ingressar em juízo.

De fato, não existe no ordenamento jurídico nacional princípios ou dispositivos legais que permitam a discussão paralela, em instâncias diversas (administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza), de questões idênticas.

Diante disso, a conclusão lógica é que a opção pela via judicial, antes ou concomitante à esfera administrativa, torna completamente estéril a discussão no âmbito não jurisdicional. Na verdade, como bem ressaltou o Conselheiro Marcos Vinicius Nader de Lima, no voto proferido no julgamento do Recurso nº 102.234 (Acórdão nº 202-09.648), *“tal opção acarreta em renúncia ao direito subjetivo de ver apreciada administrativamente a impugnação do lançamento do tributo com relação à mesma matéria sub judice.”*

Por essas razões é que a exigência fiscal que glosou a compensação dos débitos de IPI com créditos pertinentes às Apólices da Dívida Pública Interna Fundada Federal, objeto de ação judicial, tornou-se definitiva na esfera administrativa, nos termos postos no lançamento fiscal, eis que a opção pelo Poder Judiciário importa em renúncia à esfera administrativa; além do mais, a decisão judicial tem efeito substitutivo e prevalente sobre a não jurisdicional.

III. Aquisições de Insumos Tributados à Alíquota Zero ou Não Tributados (NT).

A controvérsia sobre o direito de os estabelecimentos industriais aproveitarem créditos de IPI referente à aquisição de matéria-prima não tributada (NT) ou tributada à alíquota



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

zero tem como “pano de fundo” a interpretação do princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito de os contribuintes abaterem do imposto devido, nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial, o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) com o tributo referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inc. II, *verbis*:

“Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:

I - omissis

IV - produtos industrializados

§ 3º O imposto previsto no inc. IV:

I - Omissis

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;” (grifo não constante do original)

Para atender à Constituição, o C.T.N. estabelece, no artigo 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio, e remete à lei a forma dessa implementação.

“Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.”

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto **cobrado** nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para **ser compensado com o que for devido** nas operações de saída dos **produtos tributados** do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A premissa básica da não-cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo pago na operação anterior com o devido na operação seguinte. Ora, se no



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

caso em análise não houve a cobrança do tributo na operação de entrada da matéria-prima em razão de sua não tributação (produto NT) ou da tributação à alíquota zero, não há falar-se em direito a crédito, tampouco em não-cumulatividade.

É de notar-se que a tributação do IPI, no que tange à não-cumulatividade, está centrada na sistemática conhecida como "imposto contra imposto" (imposto pago na entrada contra imposto devido a ser pago na saída) e não na denominada "base contra base" (base de cálculo da entrada contra base de cálculo da saída) como pretende a reclamante.

Esta sistemática (base contra base), é adotada, geralmente, em países nos quais a tributação dos produtos industrializados e de seus insumos são onerados pela mesma alíquota, o que, absolutamente, não é o caso do Brasil, onde as alíquotas variam de 0 a 330%.

Havendo coincidência de alíquotas em todo o processo produtivo, a utilização desse sistema de base contra base caracteriza a tributação sobre o valor agregado, pois em cada etapa do processo produtivo a exação fiscal corresponde exatamente a da parcela agregada. Assim, se a alíquota é de 5%, por exemplo, o sujeito passivo terá de recolher o valor correspondente à incidência desse percentual sobre o montante por ele agregado. Isso já não ocorre quando há diferenciação de alíquotas na cadeia produtiva, pois essa diferenciação descaracteriza, por completo, a chamada tributação do valor agregado, vez que a exação efetiva de cada etapa depende da oneração fiscal da antecedente, isto é, quanto maior for a exação do IPI incidente sobre os insumos menor será o ônus efetivo desse tributo sobre o produto deles resultantes. O inverso também é verdadeiro, havendo diferenciação de alíquotas nas várias fases do processo produtivo, quanto menor for a taxação sobre as entradas (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) maior será o ônus fiscal sobre as saídas (produto industrializado). Exemplificando: a fase "a" está sujeita a alíquota de 10% e nela foi agregado \$ 1.000,00. Havendo, portanto, uma exação efetiva de \$ 100,00. Na etapa seguinte, a alíquota é de 5%, e agregou-se, também, \$ 1.000,00. A tributação efetiva dessa fase é de 0%, pois, embora a alíquota do produto seja de 5%, o crédito da fase anterior vai compensar integralmente o valor da correspondente exação e o sujeito passivo não terá nada a recolher. De outro lado, se os produtos da fase "a" forem taxados em 5% e o da "b" em 10%, mantendo-se os valores do exemplo anterior, a tributação efetiva nesta fase, na realidade é de 15%, como mostrado a seguir. Fase "a": valor agregado \$1.000,00, alíquota 5%, imposto calculado \$ 50,00, crédito \$ 0,00, imposto a recolher \$ 50,00. Fase "b": valor agregado \$ 1.000, alíquota 10%, imposto calculado \$ 200,00, (\$ 2.000 x 10%), crédito \$ 50,00, imposto a recolher \$ 150,00. Tributação efetiva 15% sobre o valor agregado.

Como se pode ver do exemplo acima, o gravame fiscal efetivo em uma fase da cadeia produtiva é inverso ao da anterior. Por conseguinte, nessa sistemática de imposto contra imposto adotada no Brasil, se uma fase for completamente desonerada, em virtude de alíquota zero ou de não tributação pelo IPI (produtos NT na TIPI), o gravame fiscal será deslocado integralmente para a fase seguinte.

Não se alegue que essa sistemática de imposto contra imposto vai de encontro ao princípio da não-cumulatividade, pois este não assegura a equalização da carga tributária ao longo da cadeia produtiva, tampouco confere o direito ao crédito relativo às entradas (operações



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

anteriores) quando estas não são oneradas pelo tributo em virtude de alíquota neutra (zero) ou não ser o produto tributado pelo IPI. Na verdade, o texto constitucional garante tão-somente o direito à compensação do imposto devido em cada operação **com o montante cobrado** nas anteriores, sem guardar qualquer proporção entre o exigido entre as diversas fases do processo produtivo.

Assim, com o devido respeito aos que entendem o contrário, o fato de insumos não tributados (NT) ou sujeitos à alíquota zero comporem a base de cálculo de um produto tributado à alíquota positiva não confere ao estabelecimento industrial o direito a crédito a eles referente, como se onerados fossem. Até porque, em caso contrário, ter-se-ia que, para estabelecer o *quantum* a ser creditado, atribuir a tais produtos alíquotas diferentes das estabelecidas por lei. Em outras palavras, o aplicador da lei estaria legislando positivamente, usurpando funções do legislador.

Repise-se que a diferenciação generalizada de alíquotas do IPI adotada no Brasil gera a desproporção da carga tributária entre as várias cadeias do processo produtivo, hora se concentrando nos insumos hora se deslocando para o produto elaborado, e o princípio da não-cumulatividade não tem o escopo de anular essa desproporção, até porque, a variação de alíquotas decorre de mandamento constitucional: o princípio da seletividade em função da essencialidade.

Desta forma, a impossibilidade de utilização de créditos relativos a esses produtos tributados não constitui, absolutamente, afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade do IPI ou a qualquer outro dispositivo constitucional.

Por outro lado, a prevalecer a tese da recorrente sobre o direito ao crédito de matérias-primas tributadas à alíquota zero, todos os casos em que a alíquota dos insumos for menor do que a do produto final, o crédito deve ser calculado com base na alíquota deste e não na daqueles para manter a tributação efetiva apenas sobre o valor agregado. Acatando-se essa tese, estar-se-á subvertendo toda a base em que o tributo fora assentado desde de sua instituição pela Lei nº 4.502/1964, e criando para a União um passivo incalculável.

Observe-se ainda que, ao defenderem a tese de que, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do imposto, as entradas de insumos não-tributados ou tributados à alíquota zero devem gerar, para seus adquirentes, créditos calculados com base nas alíquotas dos produtos em que tais insumos foram empregados, os seguidores dessa tese, além de transformarem o aplicador da lei em legislador positivo, como dito linhas acima, esqueceram, por completo, que o IPI é regido, também, pelo princípio da seletividade em função da essencialidade, o qual tem por finalidade diminuir o gravame fiscal sobre produtos básicos necessários ao conjunto da sociedade e aumentar a tributação sobre os supérfluos.

Como é de todos sabido, esse princípio é implementado por meio da fixação de alíquotas mais elevadas para os produtos supérfluos e menores para os essenciais. Todavia, a grande maioria dos produtos supérfluos, como são exemplo os cigarros, os perfumes e as bebidas, são produzidos a partir de matérias-primas agrícolas ainda não industrializadas, portanto, não tributadas pelo IPI (NT), ou a partir de insumos básicos, largamente utilizados pela



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

população ou utilizados na fabricação de produtos populares, nessas hipóteses, tributados à alíquota zero.

Tanto em um caso, como em outro, por não haver alíquotas positivas, não há como quantificar o valor dos fictícios créditos que os adquirentes desses insumos teriam direito. Para resolver esse imbróglio, os defensores da tese aqui combatida criaram outro ainda maior ao determinarem a aplicação do mesmo percentual de incidência do imposto a que está submetido o produto final às matérias-primas não tributadas ou tributadas à alíquota zero; com isso, feriram de morte o princípio da seletividade ao tributarem às avessas os produtos supérfluos, reduzindo drasticamente ou anulando todo o gravame fiscal.

Para melhor entendimento do aqui exposto, tome-se como exemplo o caso do cigarro de fumo.

A tributação do cigarro de fumo segue as seguintes regras: a alíquota desse produto na TIPI é 330%, mas sua base de cálculo é reduzida a 12,5% do preço de venda a varejo. O valor do imposto devido obtém-se multiplicando a alíquota por essa base de cálculo reduzida. Assim, se 1.000 pacotes de cigarro custam R\$ 2.000,00 no varejo, o valor do IPI devido pelo fabricante é de R\$ 825,00 (2.000,00 x 12,5% x 330%). Para fabricar os cigarros, a indústria fumageira adquire folha de fumo, seu principal componente, não tributada pelo IPI (NT na TIPI). O industrial dos cigarros nada pagou de IPI por ela, não havendo do que se creditar. Desta feita, a alíquota efetiva dos cigarros é de 41,25% sobre o preço de venda a varejo. Agora, admitindo que o fabricante tem direito a abater do imposto devido o valor do crédito calculado com base na alíquota do produto final; para cada real pago na aquisição de folha de fumo ele teria de crédito R\$ 3,30. Assim, se para confeccionar os 1.000 pacotes, o industrial despendeu 15% das receitas, na compra desse insumo básico, teria ele direito a um crédito de R\$ 990,00 (2.000 x 15% x 330%). Superior, portanto, ao valor do imposto devido. Com isso, a tributação desse produto supérfluo seria negativa.

O mesmo ocorreria com as bebidas que têm alíquotas de até 130% e as principais matérias-primas são não tributadas (NT). Veja-se a que absurdo chegaríamos: a sociedade inteira custeando a fabricação de produtos a ela tão nocivos.

Por outro lado, havendo conflito aparente entre dois ou mais direitos ou garantias fundamentais, deve o intérprete buscar a harmonização, de modo a evitar o sacrifício de um em relação aos outros. Sobre o tema é maestral o ensinamento de Alexandre de Moraes²:

"(...) quando houver conflito entre dois ou mais direitos ou garantias fundamentais, o intérprete deve utilizar-se do princípio da concordância prática ou harmonização de forma a coordenar e combinar os bens jurídicos em conflito, evitando o sacrifício total de uns em relação aos outros, realizando uma redução proporcional do âmbito de alcance de cada qual (contradição dos princípios), sempre em busca do verdadeiro significado da norma e da harmonia do texto constitucional com sua finalidade precípua."

² Moraes, Alexandre de. Direito Constitucional, São Paulo: Atlas, 2000. p. 59



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

Admitindo-se, para manter o debate, que o princípio da não-cumulatividade confere aos contribuintes de IPI créditos referentes às aquisições de produtos não tributados ou tributados a alíquota zero, o que confrontaria diferenciação de alíquotas previstas no princípio da seletividade, na harmonização desses dois princípios, deve-se, com arrimo nos ³princípio da razoabilidade e da proporcionalidade, sopesar o direito de o contribuinte reduzir a tributação de produtos supérfluos com o de a Fazenda Pública alavancar a produção de produtos essenciais para a sociedade por meio da redução do gravame fiscal desses produtos e a exasperação daqueles, de tal sorte que não haja a subversão da ordem do Estado Democrático de Direito, em que os direitos individuais são respeitados, mas que a estes se sobrepõe o interesse coletivo.

Quanto à jurisprudência trazida à colação pela defendente, esta não dá respaldo à autoridade administrativa divorciar-se da vinculação legal e negar vigência a texto literal de lei. Demais disso, Há julgados da Excelsa Corte que negam direito a crédito referente à aquisição de insumos tributados à alíquota zero. Por bem exemplificar o posicionamento da Excelsa Corte acerca do tema em debate, reproduz-se aqui o voto do Ministro Octávio Gallotti, proferido no julgamento do Recurso Extraordinário nº 109.047, com o seguinte teor:

“O Sr. Ministro Octavio Gallotti (Relator): Ao introduzir o princípio da não-cumulatividade no sistema tributário nacional, a emenda Constitucional nº 18/65 teve em vista extinguir o mecanismo de tributação cumulativa ou em cascata que, por incidências repetidas sobre bases de cálculo cada vez mais altas, onerava em demasia o consumidor na sua qualidade de contribuinte indireto do imposto.

Nesse sentido, o artigo 21, § 3º, da Carta em vigor, fixou as diretrizes maiores do chamado processo de abatimento, pelo qual o contribuinte, para evitar a superposição dos encargos tributários, tem o direito de abater o imposto já pago com base nos componentes do produto final.

A lição de Aliomar Baleeiro, ao interpretar o artigo 49 do CTN, define, nas suas linhas mestras, a sistemática adotada pelo constituinte:

“O art. 49, em termos econômicos, manda que na base de cálculo do IPI se deduza do valor do output, isto é, do produto acabado a ser tributado, o quantum do mesmo imposto suportado pelas matérias-primas, que, como input, o industrial empregou para fabricá-lo.

A tanto equivale calcular o imposto sobre o total, mas deduzir igual imposto pago pelas operações anteriores sobre o mesmo volume de mercadorias. Assim, o IPI incide apenas sobre a diferença a maior ou (valor acrescido) pelo

³ Na solução de um conflito aparente de normas, deve o interprete respeitar sempre os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, de tal modo a evitar o sacrifício total de um em relação ao outro.



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

contribuinte. Este o objetivo do constituinte a aclarar os aplicadores e julgadores.” (Direito Tributário Brasileiro, 10ª edição, pág. 208).

Ora, nos autos em exame, consiste a controvérsia em saber se a Recorrente tem, ou não, direito ao crédito do IPI, referente às embalagens de produtos beneficiados pelo regime de alíquota zero. Na esteira dos pronunciamentos desta Corte, que deram causa à edição da Súmula 576, restou consagrado o entendimento segundo o qual os institutos da isenção e da alíquota zero não se confundem, possuindo características que os diferenciam, a despeito da similitude de efeitos práticos que, em princípio, os assemelha. Tal orientação foi resumida pelo eminente Ministro Relator Bilac Pinto, ao apreciar o R.E 76.284 (in RTJ 70/760), nestes termos:

“As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal distinguiram a isenção fiscal da tarifa livre ou 0 (zero), por entender que a figura da isenção tem como pressuposto a existência de uma alíquota positiva e não a tarifa neutra, que corresponda à omissão da alíquota do tributo.

Se a isenção equivale à exclusão do crédito fiscal (CTN, art. 97, VI), o seu pressuposto inafastável é o de que exista uma alíquota positiva, que incida sobre a importação da mercadoria.

A tarifa (livre ou zero), não podendo dar lugar ao crédito fiscal federal, exclui a possibilidade da incidência da lei de isenção.”

É de ver que a circunstância de ser a alíquota igual a zero não significa a ausência do fato gerador, enquanto acontecimento fático capaz de constituir a relação jurídico-tributária, mas sim a falta do elemento de determinação quantitativa do próprio dever tributário. A resultante aritmética da atuação fiscal, ante a irrelevância do fator valorativo que lhe possibilita expressão econômica, importará, portanto, na exoneração integral do contribuinte, uma vez que, nas palavras do Ministro Bilac Pinto, tal regime “não podia dar lugar ao crédito fiscal federal” (pág. 760 in RTJ citada).

A doutrina de Paulo de Barros Carvalho não se faz discrepante dessas conclusões, quando afirma, o professor paulista, ser a alíquota zero “uma fórmula inibitória da operatividade funcional da regra-matriz, de tal forma que mesmo acontecendo o fato jurídico-tributário, no nível da concretude real, seus peculiares efeitos não se irradiam, justamente porque a relação obrigacional não se poderá instalar à mingua de objeto». (Curso de Direito Tributário, pág. 307).

Ora, se não há lugar para recolhimento do gravame tributário na saída do produto do estabelecimento industrial, não haverá, sem dúvida, possibilidade de o contribuinte trazer a cotejo os seus eventuais créditos, relativos à



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

aquisição das embalagens, para aferir a diferença a maior prevista pelo Código Tributário Nacional no seu artigo 49.

Em outras palavras: a não-cumulatividade só tem sentido na fórmula constitucional, à medida em que várias incidências sucessivas, efetivamente mensuráveis, ocorram. É essa a presunção constitucional e também o propósito de sua aplicação. Daí a razão do abatimento, concedido para afastar a sobrecarga tributária do consumidor final. Nesse caso, se não há imposição de ônus na saída do produto, pela absoluta neutralidade dos seus componentes numéricos, via de consequência, não haverá elevação da base de cálculo e, por conseguinte, qualquer diferença a maior a justificar a compensação.

*Por outro lado, o fato de o creditamento ser assegurado com relação a produtos originariamente isentos não colide com o raciocínio que nega o mesmo benefício nas hipóteses de alíquota zero. Como bem lembrou o eminente Ministro **Paulo Távara**, do Tribunal Federal de Recursos, em voto mencionado no acórdão recorrido, na isenção "emerge da incidência um valor positivo a cuja percepção o legislador, diretamente, renuncia ou autoriza o administrador a fazê-lo. Na tarifa zero frustra-se a quantificação aritmética da incidência e nada vem à tona para ser excluído." (fls. 57).*

Por tais razões, entendo que a exegese acolhida pelo Tribunal a quo não afrontou o artigo 21, § 3º, da Constituição e tampouco negou a vigência do dispositivo do Código Tributário, que reproduz a cláusula constitucional.

Melhor sorte não assiste ao Recorrente, no que tange à admissibilidade do recurso pela alínea d. No julgamento do Recurso Extraordinário n.º 90.186, trazido a confronto, a matéria em exame versou sobre os efeitos da garantia da não-cumulatividade, em hipótese na qual o legislador (art. 27, § 3º, da Lei n.º 4.502/64) autoriza o creditamento do IPI, no percentual de 50% sobre o valor da matéria-prima, adquirida de vendedor não contribuinte. O benefício fiscal, ali concedido, não se assemelha ao tema decidido pelo acórdão, ora recorrido, porque, o creditamento, em caso de redução, reveste a viabilidade que não se revela possível, quando a alíquota é igual a zero.

*Por último, cabe ainda mencionar que esta Turma, ao julgar o Recurso Extraordinário n.º 99.825, Relator o eminente Ministro **Néri da Silveira**, em 22-3-85 (DJ 27-3-85), não conheceu do apelo do contribuinte que pleiteava o crédito do IPI de produto beneficiado pela alíquota zero. Na oportunidade, foi mantido o acórdão do Tribunal Federal de Recursos (AMS 90.385), citado pelo despacho de admissão de fls. 96/97, onde se recusara o crédito de IPI, sob o argumento, aqui renovado, de que não existe diferença alguma, a ser compensada na saída do produto.*

Diante do exposto, não conheço do Recurso Extraordinário." M



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

Como se vê desse voto, a jurisprudência dominante no STF é no sentido de diferenciar produto tributado a alíquota zero de isento e respeitar essa diferenciação na hora de reconhecer direito a creditamento do imposto, negando para o primeiro e estendendo para o segundo.

IV - Da Ilícitude do Creditamento do Imposto Pago nas Aquisições de Bens Destinados ao Ativo Permanente

Conforme demonstrar-se-á a seguir, melhor sorte não assiste à autuada no que pertine ao creditamento do IPI pago quando das aquisições de bens destinados a seu ativo Permanente

Como dito em linhas anteriores, a lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto nº 2.637/1998, é compensar, do imposto a ser pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado, o valor do IPI que fora cobrado relativamente aos insumos nele entrados (na operação anterior).

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei nº 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inc. I, do RIPI/82 e, posteriormente, pelo art. 147, inc. I, do RIPI/1998 c/c art. 174, Inc. I, alínea "a", do Decreto nº 2.637/1998, a seguir transcrito:

"Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".

(grifo não constante do original)

A exegese do dispositivo legal pertinente aos créditos básicos (inciso I do art. 82 do RIPI/1982 ou inciso I do art. 147 do Decreto nº 2.637/1988 – RIPI/1988, é no sentido de que os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados somente podem creditar-se do imposto pago quando da aquisição de produtos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) a serem empregados diretamente na fabricação do produto final ou que, embora não sejam a este integrado, sejam consumidos no processo de industrialização, isto é, sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, e ainda, que não esteja compreendido entre os bens do ativo permanente. A contrário senso, não integrando o produto final ou não havendo o desgaste decorrentes do contato físico, ou de uma ação direta exercida sobre o produto em fabricação ou se for classificado como bem do ativo permanente, predito insumo não gera direito a crédito.



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

Veja-se que o texto legal é taxativo em negar o direito ao crédito do imposto relativo aos produtos classificados como bens do ativo permanente. Diante disso, não há como negar a procedência da exação fiscal no tocante à glosa de créditos referentes a esses bens.

IV. Dos Juros Moratórios Calculados com base na variação da Taxa Selic

É indubitável ser o lançamento tributário atividade administrativa plenamente vinculada e obrigatória, o que restringe o proceder da autoridade fiscal aos estreitos termos da lei. Por conseguinte, não fica ao alvedrio dos agentes do Fisco estipular os percentuais dos encargos legais a serem exigidos do sujeito passivo, pois a própria lei já os especifica. No caso presente, os juros foram calculados em percentual equivalente à Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme determinação dada pelo § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996.

Desse modo, como a fluência dos juros moratórios, a partir do vencimento dos tributos e contribuições, decorre de expressa disposição legal, não se pode imputar vício ao ato de lançamento no qual formalizou-se o crédito tributário inadimplido com os acréscimos determinados por lei. Cumpre-se notar que a Fiscalização seguiu a legislação de regência à época em que foi constituído o crédito fiscal, não foi além nem aquém do fixado na lei.

Não serão aqui debatidos os argumentos da defesa concernente à afronta da legislação pertinente aos juros moratórios exigidos no auto de infração a princípios Constitucionais e dispositivos do Código Tributário Nacional por não ser o contencioso administrativo o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 a 102 da Carta Magna.

Corroborando essa orientação, cabe lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70), que cita o seguinte ensinamento do Mestre Ruy Barbosa Nogueira:

"Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do "Poder Executivo" "

Esse parecer também se arrimou em Tito Resende:

"É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão."

Ainda sobre o tema, o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/1993, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em processo de Consulta, assim dispôs:

"5.1 – De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal argüição.

*5.2 – Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo *hic et nunc*, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativos e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.*

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I, d VI)."

Diante do exposto, seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

Por último, cabe ressaltar que o posicionamento doutrinário trazido pela defesa, não autoriza o julgador administrativo a afastar-se de sua competência e negar aplicação a texto literal de lei ainda vigente e dotado de eficácia plena, como é o caso da legislação pertinente aos juros moratórios exigidos com base na Taxa SELIC.

IV. Da Multa de Ofício



Processo nº : 11516.002829/2002-23
Recurso nº : 124.076
Acórdão nº : 202-15.515

A teor do relatado multa de ofício aplicada ao lançamento decorreu do descumprimento da obrigação principal, qual seja, o recolhimento do IPI. A legislação que disciplina a matéria prevê a aplicação de multa em casos de não recolhimento ou recolhimento a menor de tributos e contribuições, apuradas em procedimento de ofício.

A aplicação da penalidade cominada em lei não é atividade discricionária, sendo, antes, obrigatória e vinculada, não podendo a autoridade fiscal deixar de aplicá-la, em se configurando a situação tipificada no texto legal, sob pena de responsabilidade funcional.

A situação fática apresentada nos autos subsume exatamente na hipótese prevista no inciso I do art. 80 da Lei nº 4.502/1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/1996 – falta de recolhimento do imposto devido – e enseja a quem nela incorrer a multa de 75% da obrigação tributária não satisfeita. Agiu, pois, corretamente, a fiscalização ao aplicar a multa prevista na lei tributária específica.

Os argumentos de que a multa lançada representaria confisco não serão aqui debatidos, pois a discussão convergirá, necessariamente, para a análise da constitucionalidade da lei que fixara o percentual da multa aplicável, matéria alheia à competência das instâncias administrativas.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004


HENRIQUE PINHEIRO TORRES