



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11516.005971/2007-37
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-008.470 – 3ª Turma
Sessão de 16 de abril de 2019
Matéria IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TUBOZAN INDÚSTRIA PLÁSTICA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONHECIMENTO DE RECURSO ESPECIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não deve ser conhecido recurso especial em que não esteja comprovado que, frente a situações fáticas similares, os paradigmas tenham aplicado a legislação de regência, de forma diversa daquela aplicada pelo recorrido. Hipótese em que o paradigma tratou de situação fática bem como de legislação de regência distintas daquelas do acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 3202-000.697, de março de 2013 (fls. 435 a 443 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que no mérito por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado em face do Contribuinte totalizando o crédito tributário de R\$ 1.907.272,73, inclusos multas e juros de mora.

Segundo o exposto no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, na execução de procedimento de fiscalização iniciado em 24/04/2007, foram identificados créditos indevidos de valores de IPI, por não corresponderem a valores de imposto pago, e valores tributáveis de IPI menores que o devido, em razão de vendas de produtos a valores inferiores aos de mercado, os quais foram lançados por meio do auto de infração originário do presente processo. O estabelecimento da contribuinte importou produtos em regime de “drawback”, utilizando-se do benefício de suspensão do IPI, porém a condição suspensiva necessária foi descumprida e a contribuinte tornou-se obrigada ao pagamento do imposto. No entanto, o referido imposto devido foi parcelado pelo Contribuinte na sistemática do Parcelamento Especial PAES (Lei 10.684, de 30/05/2003) e ele, então, efetuou a escrituração do crédito correspondente. O crédito assim escriturado foi glosado pela fiscalização em virtude de não ter sido pago o imposto correspondente, mas sim, parcelado, o que não configura a hipótese normativa que admite o creditamento.

Inconformado com a autuação, o Contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

- é contra a exigência de que o imposto seja pago para que possa dar direito ao creditamento correspondente na escrita fiscal, fundamentando-se no princípio constitucional da não-cumulatividade e alegando que bastaria que o imposto fosse cobrado para que se possa efetuar o crédito correspondente;

- o crédito glosado refere-se às importações realizadas entre 01/2001 e 12/2002 e, portanto, não poderia ser aplicado o Decreto 4.544, que entrou em vigor somente a partir de 27/12/2002. Em decorrência, a notificação fiscal seria ato administrativo indevidamente motivado, devendo ser considerado nulo, inclusive considerando a irretroatividade tributária prevista no art. 150, III, a, da Constituição Federal;

- um regulamento não pode extrapolar os limites impostos pela lei ou impor limites que a lei não autorizou, portanto a termo “pago” existente no Decreto tem que ser interpretado de forma harmônica com o termo “cobrado” utilizado na Constituição Federal, art. 153, §3º, II, sob pena de incorrer em inconstitucionalidade, os verbetes “pago” e “cobrado” devem ser interpretados como significando “exigido”, concluindo que o creditamento independe do efetivo pagamento do imposto;

- reforça seus argumentos registrando que vigora no IPI o critério do crédito físico, segundo o qual a simples entrada do produto no estabelecimento gera o direito ao crédito. 5. Complementa afirmando que o fato gerador ocorre com a entrada do produto no estabelecimento e, portanto, não se pode falar em impossibilidade de creditamento, que seria possível mesmo no caso de não lançamento por parte da contribuinte;

- mesmo mantida a glosa, não poderá redundar em imposto a pagar, pois há um saldo de R\$ 792.991,46 a ser recomposto na conta gráfica de IPI, decorrente da reversão do estorno obrigatório associado ao pedido de ressarcimento formalizado por meio do processo nº 13963.000050/2002-21 e que foi indeferido no despacho decisório correspondente, por supostamente ser pedido idêntico ao de processo anterior de nº 13963.000671/99-84;

- insurge-se contra o cálculo efetuado pela fiscalização para os produtos em que foi apontada diferença de preço, por entender que os parâmetros e a sistemática de cálculo são típicas do IRPJ e não podem ser aplicadas ao IPI, considerando que existe sistemática própria para o arbitramento desse imposto, conforme trechos dos artigos 131 a 138 do RIPI/2002 que reproduz na impugnação.

- não existem provas nos autos de que a documentação expedida pela empresa é omissa ou não merece fé, que é o requisito necessário para a aplicação do arbitramento, também alega inexistir base afirmativa de que o contribuinte tenha desatendido os dispositivos que tratam do valor da operação;

- a IN SRF nº 82/2001 utilizada vai além do que dispõem o Decreto 4.544/2002 e a lei correspondente, ao estabelecer critérios e regras não existentes naquelas normas, além do que tais regras só encontram algum paralelo no regulamento no que se refere a comerciantes autônomos e venda direta ao consumidor, que não são situações aplicáveis ao contribuinte, assim, o arbitramento, caso tivesse sido comprovada a má-fé nas vendas, teria que seguir o disposto no art. 138 do regulamento, o que seria perfeitamente possível em face das informações prestadas pela empresa ao longo da fiscalização, e não poderia terem sido utilizadas regras estabelecidas nas normas do Imposto de Renda e que utilizam por base o valor adotado pela empresa para fins de apuração do resultado;

- pede a eliminação do lançamento relativo às diferenças de preço e dos valores correspondentes de multa e juros.

Por fim, requer a improcedência do auto de infração e o cancelamento do crédito tributário nele consubstanciado.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte, revisando o valor do crédito tributário originário total lançado para R\$ 491.468,46.

Irresignado com a decisão parcialmente contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado no mérito por unanimidade de votos, deu provimento conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ.

Não é possível decretar, de ofício, a nulidade do acórdão da DRJ, quanto à matéria não devolvida via recurso para o CARF, principalmente, quando tal suposto vício implica em reformatio in pejus.

IPI. DRAWBACK INADIMPLIDO. GLOSA DE CRÉDITOS.

Ressalvado o entendimento do Relator, o inciso IX do art. 147 do RIPI/1998 somente autoriza o creditamento de IPI quanto ao drawback inadimplido quando o contribuinte paga à vista o imposto devido na operação, sendo correta a glosa desses créditos quando o particular parcelou o tributo. Somente depois de findo o parcelamento, é que é possível o creditamento do IPI.

IPI. ARBITRAMENTO.

A ausência de justificativa plausível para afastar o método de arbitramento disciplinado no art. 138, § 1º, do CTN torna improcedente o lançamento, realizado por métodos alternativos, previstos na legislação tributária.

IPI. REFAZIMENTO DA ESCRITA FISCAL. ANÁLISE DE CRÉDITOS QUE COMPÕEM PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Ao optar por estornar os créditos de IPI do Livro de IPI, de modo a transferi-los para um pedido de ressarcimento, a pretensão da recorrente relacionada aos indigitados créditos deve ser apreciada no âmbito de cada procedimento administrativo de ressarcimento, e não por meio do presente processo, que aprecia o lançamento de IPI, realizado com base na apuração de créditos de IPI não estornados para compor PAF específico.

Recurso voluntário provido em parte.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 446 a 454) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do Contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito ao afastamento do arbitramento da base de cálculo do IPI.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma o acórdão de nº 2401-00.057. A comprovação do julgado firmou-se pela transcrição de inteiro da ementa do acórdão paradigma no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 465 a 467, sob o argumento que os acórdãos confrontados, ao tratarem de situações fáticas análogas, chegaram a conclusões diferentes. Na decisão recorrida a Turma Julgadora anulou o lançamento por considerar que o fato de o contribuinte ter deixado de registrar em seus livros contábeis todas as suas transações não teria o condão de ensejar o arbitramento; em sentido diametralmente oposto, no acórdão paradigma apresentado, a Turma concluiu que a ausência de contabilização de fatos geradores de tributos seria motivo suficiente para que a fiscalização considerasse os registros contábeis não merecedores de fé e, por conseguinte, utilizasse o arbitramento.

Desta forma, entendeu-se que restou comprovada a divergência jurisprudencial.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 491 a 504, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido o v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que não deva ser admitido, ainda que o Recurso seja tempestivo, pelos motivos a seguir.

O Acórdão Recorrido entendeu que a ausência de justificativa plausível para afastar o método de arbitramento disciplinado no art. 138, do RIPI torna improcedente o lançamento, realizado por métodos alternativos, previstos na legislação tributária. O autos trata-se do arbitramento do IPI, com base no art. 138 do RIPI/2002 e a impossibilidade de adotar o art. 296 do RIR/2002, sem justificativa razoável para tanto.

Segue trechos do Acórdão Recorrido:

No que diz respeito ao arbitramento dos preços dos produtos, a DRJ entendeu que foi correto o procedimento de adotar como custo contábil o critério de 70% do maior valor de venda no período, com base no art. 296, II, do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), em lugar de utilizar o art. 138 ou o art. 137 do RIPI/2002, uma vez que o contribuinte apesar de intimado (i) não apresentou tabela de preços; (ii) apresentou, apenas, o custo de produção, sem a inclusão dos custos financeiros, de venda, de publicidade e do lucro, como exige o art. 1º da IN SRF nº 82/2001.

Todavia, embora a fiscalização autuante tenha justificado a impossibilidade de se apurar o custo do produto tributado, na forma do art. 137 do RIPI/2002, o auto de infração não justifica, de forma conclusiva, porque não conseguiu utilizar a primeira opção legal para o arbitramento do IPI, através do preço médio do produto no mercado, prevista no art. 138 do RIPI/2002:

(...)

A ausência de justificativa plausível para afastar o método de arbitramento disciplinado no art. 138, § 1º, do RIPI/2002 é comprovada pelo Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fls. 275 e ss.). Ipsis litteris:

4.2) VALOR TRIBUTÁVEL DO IPI MENOR QUE O DEVIDO

Da análise dos arquivos magnéticos das notas fiscais de saídas foi constatado que alguns produtos industrializados pelo estabelecimento foram vendidos com preços muito diferenciados, para um mesmo produto, conforme exemplos abaixo.

[...]

Conforme podemos observar na tabela acima, alguns produtos da 1ª coluna são vendidos por 20% do preço da 2ª coluna. Em anexo, são apresentadas cópias de notas fiscais com preços muito baixos (inferiores ao custo de

fabricação) (fls.155 a 216) e cópias de notas fiscais com preços que poderíamos dizer normais de venda (fls. 217 a 248).

Intimada em 14/09/2007 a apresentar a tabela de preços dos produtos industrializados e comercializados pelo estabelecimento, nos anos de 2003 e 2004, informa que não é possível apresentar a tabela de preços solicitada porque a empresa não encontrou o arquivo físico e os arquivos digitais não estão mais disponíveis (fl. 119)

Saliente-se que a legislação do IPI não veda que a empresa pratique preços diferenciados para o mesmo produto, porém, o valor tributável não poderá ser inferior aos custos de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração, publicidade, além do lucro normalmente praticado pelo vendedor, conforme estabelece a Legislação do IPI e Instrução Normativa SRF nº 82, de 11 de outubro de 2001.

Assim, esta fiscalização intimou a empresa, em 25/10/2007, a apresentar a planilha de custos de 22 produtos industrializados pelo estabelecimento (fls 120 e 121) onde foram apresentadas as planilhas (fls. 127 e 128) com o peso dos produtos, percentual de PVC, custo do PVC (KG) aplicado ao produto, custo de aquisição (KG) do PVC e custo (KG) contábil.

Quanto aos custos financeiros e dos de venda, administração, publicidade, além do lucro normalmente praticado pelo vendedor, a empresa informa (fl. 124):

Concorrência, rotatividade dos estoques de produtos prontos e de matérias primas e, até de acordo com o fluxo de caixa apresentado pelo Departamento Financeiro.

Por enquanto é inimaginável incluir os custos financeiros, de venda, administração e publicidade, A situação financeira da empresa não permite regras rígidas de preços de venda!"

A partir das informações apresentadas pelo contribuinte, esta fiscalização apurou o DEMONSTRATIVO DO CUSTO CONTÁBIL POR PRODUTO

PRONTO 2003 e 2004 (fls. 249 e 250), multiplicando o peso dos 2 2 produtos pelo Custo KG contábil informado pelo contribuinte, tendo adotado o critério fiscal de 70% do maior preço de venda praticado no período (Decreto nº 3.000/99, art. 296, inciso II RIR/ 99).

Segundo o Decreto 3.000/99, os produtos acabados serão avaliados pelo custo de produção (art. 294), porém caso o contribuinte não satisfaça às condições dos §§ 1º e 2º do art. 294, então, neste caso, os produtos acabados deverão ser avaliados pelo critério fiscal de 70% do maior preço de venda praticado no período (art. 296, inciso II), conforme artigos abaixo transcritos:

[...]

Assim, com base nas informações do custo contábil por produto pronto (fls. 249 e 250), obtido pela multiplicação do peso do produto pronto pelo custo contábil por KG do produto pronto (fls. 127 e 128) informado pelo contribuinte e com base nos arquivos magnéticos das notas fiscais de saídas, e ainda, considerando que o estabelecimento industrial não observou as regras do VALOR TRIBUTÁVEL, acima transcritas, em especial artigo 131, inciso II e §§ 1º e 3º do RIPI/2002 combinado com o artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 82, de 11 de outubro de 2001, esta fiscalização elaborou o DEMONSTRATIVO DE LANÇAMENTO DO VALOR TRIBUTÁVEL DO IPI, onde estão detalhados o número da nota fiscal, data de emissão, data de saída, CFOP, código do produto, quantidade, preço unitário do produto da nota fiscal, total do item, base de cálculo do IPI, alíquota do IPI e IPI da nota fiscal, além dos dados apurado por esta fiscalização, tais como: custo unitário RFB, valor tributável RFB (=quant. x custounitRFB), IPI devido RFB e Diferença de IPI RFB.

O referido demonstrativo contendo 1.515 páginas, encontra-se no CD (fl. 258), em arquivo pdf, sendo entregue, nesta data, uma cópia ao contribuinte e o resumo, por período de apuração folhas 251 a 257.

As diferenças de IPI RFB, constantes do DEMONSTRATIVO DE LANÇAMENTO DO VALOR TRIBUTÁVEL DO IPI, no valor de R\$ 361.308,89 estão sendo lançadas de ofício por infração ao disposto nos artigos 131, inciso II e §§ 1º e 3º, c/c 137 e 138, do

Decreto nº 4.544/200 e artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 82, de 11 de outubro de 2001.

Ora, a ausência de apresentação de tabela de preços não impediria a fiscalização de obter com os concorrentes da empresa ou no mercado (v. g. Amanco, Tigre, etc) o preço médio dos produtos, exigido pelo art. 138, § 1º, do CTN, não tendo a autoridade fiscal sequer alegado tal impossibilidade, razão pela qual julgo ilegal o arbitramento fundado no art. 296, II, do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99).

O Acórdão Paradigma nº 2401-00.057, de 04.03.2009, dispõe que:

Na ocorrência de recusa na apresentação de livros ou documentos ou se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. O procedimento de arbitramento, embora seja prerrogativa legal do fisco, deve revestir-se de razoabilidade, de tal sorte que os indícios apresentados levem a inferir a efetiva ocorrência do fato gerador.

Aqui trata de arbitramento para fins de contribuição previdenciária, correspondentes à contribuição dos segurados, a da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESI, SENAI, SEBRAE e INCRA).

Para a apuração da base de cálculo, a auditoria fiscal aplicou um percentual de 116,97% sobre os salários reconhecidos pela empresa. O percentual em questão foi apurado considerando-se o montante da comissão relativamente ao salário pago à empregada Ivone Krueger, cujos recibos foram encontrados pela fiscalização.

Assim, quanto ao arbitramento o acórdão paradigma analisou o artigo 148 do C'TN e por fim decidiu que na ausência de contabilização de fatos geradores de contribuição - previdenciária é razão suficiente para que o fisco considere os registros contábeis não merecedores de fé e, como consequência utilize o procedimento do arbitramento previsto no art. 33, parágrafos 3º e 6º, da Lei nº 8.212/1991.

Verifica-se que possível constatar que não similitude fática entre os acórdãos. E por consequência não se verifica dissídio jurisprudencial entre os mesmos, haja vista partirem de interpretação de fatos e legislação distintas.

Entendo desta maneira que não ficou comprovada a divergência jurisprudencial, pois é evidentemente, que a situação fática e jurídica do paradigma não pode ser apreciada como divergente daquela do acórdão *a quo*.

Por essas razões, voto por não conhecer do Recurso Especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran