



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

Processo nº 11634.001112/2007-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-002.715 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de setembro de 2014
Matéria IPI - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente HYDRONORTH S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

DESCONTOS INCONDICIONAIS. IPI

Mercadorias dadas a título de bonificação, de forma incondicional, não integram a base de cálculo do IPI, pois consoante explica o artigo 47 do CTN, a base de cálculo do tributo é o valor da operação consubstanciada no preço final da operação de saída de mercadoria do estabelecimento, não podendo subsistir, desta forma a alteração do artigo 14, da Lei nº 4.502/64, pelo artigo 15 da Lei nº 7.798/89.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Acatada a classificação fiscal indicada pelo Recorrente, não há que se falar em reclassificação fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCOMPETÊNCIA DO CONSELHO PARA AFASTAR APLICAÇÃO DA MULTA

Multa não é tributo, é penalidade. A aplicação da multa ao autor do ilícito fiscal é lícita. Incompetência do Conselho para afastar a aplicação da multa.

JUROS DE MORA. SELIC

Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 01/01/1996, na atualização monetária do indébito, não podendo ser cumulada, porém com qualquer outro índice.

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, para excluir os descontos incondicionais da base de cálculo do IPI, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente.

(assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO – Relator.

EDITADO EM: 30/12/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes, Paulo Guilherme Déroulède, Jonathan Barros Vita e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Adota-se o relatório da decisão recorrida, por bem refletir a contenda.

Trata o presente processo de lançamento de auto de infração de fls. 1.768/1.795 para exigir R\$ 11.888.122,16 de IPI, R\$ 4.787.482,26 de juros de mora e R\$ 8.916.091,34 de multa proporcional, perfazendo o crédito tributário R\$ 25.591.695,76. É parte integrante do auto de infração o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal as fls. 1.762/1.767.

Por força do art. 9º, combinado com o art. 14, ambos do RIPI/2002, o estabelecimento acima qualificado foi equiparado a estabelecimento industrial. Consequentemente, cabe ao estabelecimento (filial 0002) no momento da entrada da mercadoria recebida por transferência de outros estabelecimentos da mesma empresa, escriturar como crédito o valor do IPI destacado na nota fiscal de transferência e, no momento da emissão de nota fiscal de venda, destacar o IPI devido na saída, escriturando-o como débito e apurando ao final de cada período o saldo, que deveria ser recolhido caso resultasse em saldo devedor. Entretanto, constatou-se que o estabelecimento não efetuou qualquer apuração e recolhimento do IPI devido.

Portanto, a fiscalização lavrou o auto de infração em questão, conforme descrição e procedimentos do Termo de Verificação de fls. 1.762/1.767, na qual constam as alterações das classificações fiscais de mercadorias especificadas à fl. 1.765 e inclusão dos valores dos descontos incondicionais na base de cálculo do IPI.

Regularmente cientificada em 29/11/07, apresentou a impugnação de fls. 1.800/1.828, acompanha da documentação de fls. 1.829/1.833, alegando em síntese o seguinte:

- A impugnante não pode ser enquadrada como contribuinte do IPI, uma vez que não industrializa os produtos que vende;

- Não pode ser equiparada a estabelecimento industrial, pois o art. 9º do Decreto 4.544/2002 (RIPI/2002) desrespeita dispositivo hierarquicamente superior,

qual seja, o inciso I do art. 121 do CTN, que exige relação pessoal e direta entre o contribuinte e a situação que constitua o verdadeiro fato gerador do imposto. Cita diversos ensinamentos e entendimentos de doutrinadores sobre o caso em tela;

- Pelo princípio da eventualidade, os valores dos descontos incondicionais não podem ser incluídos na base de cálculo do IPI exigido no auto de infração. Neste sentido, já é o posicionamento firmado pelo próprio Superior Tribunal de Justiça;

- Em virtude do presente auto de infração, a contribuinte solicitou um Laudo Técnico para classificar fiscalmente os seguintes produtos: selador acrílico hydronorth (3209.10.10), selador acrílico pigmentado hydronorth (3209.10.10), selador acrílico hidrolux (3209.10.10), fundo preparador hydronorth (3209.10.10), zarcão universal hidrolux (3208.90.10), fundo nivelador hydronorth (3208.90.10), fundo nivelador hidrolux (3208.90.10). A autoridade fiscal considerou a classificação 3211.00.00 para os produtos, consequentemente, foram tributados com alíquota de 10%. Entretanto, de acordo com o laudo, deveriam ser tributados com alíquota de 5% desde 02/2006, Conforme Decreto nº 5.697/2006;

- Constata-se que não ocorreu a hipótese de incidência para a aplicação da multa, entretanto, no caso de aplicação de multa a mesma deve ser a prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96, limitada a 20%. Ou ainda, a multa deve ser reduzida em vista do seu caráter confiscatório, conforme pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal;

- É indevida a utilização da taxa SELIC como índice de aplicação de juros, sendo aplicado, se for o caso, o índice de 1% ao mês;

- Por fim, pugna-se pelo prazo de 30 dias para a juntada do Laudo de Classificação, bem como de qualquer outra documentação que entenda necessária para instruir a impugnação ao auto de infração.

Os Membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ de Ribeirão Preto - SP, por unanimidade de votos, resolveram considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

Intimada em 06/08/2008, a Recorrente, interpôs Recurso Voluntário em 28/08/2008.

Encaminhado os autos para este E. Conselho foi proferida decisão, conforme Resolução nº 2101-00.002 (fls. 5587/5597), no sentido de converter o julgamento em diligência para melhor elucidar algumas questões.

Realizada diligência (fls. 6138/6142), restou constatado que:

- não existe classificação específica para os produtos em questão;
- não houve reclassificação fiscal, sendo que a classificação fiscal utilizada no auto de infração é a mesma classificação fiscal utilizada pelo Contribuinte nas saídas do estabelecimento industrial;
- de 01/01/2003 a 07/02/2006 às alíquotas referentes à nova classificação dos produtos são iguais as da classificação anterior, ou seja 10% (Decreto 4.542/2002);
- a partir de 08/02/2006 passaram a ser de 5% nos termos do Decreto 5.697/2006;
- os valores devidos em cada período foram recalculados, com a consequente recomposição da escrita fiscal;

- fora elaborado demonstrativo de valores a serem excluídos do auto de infração em virtude de divergência de classificação fiscal;

Intimada a se manifestar a Recorrente apresentou petição (fls. 6148/6150) informando que em face de sua adesão ao Refis IV, Lei 11.941/09, requereu a desistência parcial do recurso voluntário, excluindo-se da renúncia/desistência, a matéria relativa ao desconto incondicional e à classificação fiscal de produtos.

Em face dessa desistência foram realizados novos cálculos dos créditos tributários, pela fiscalização, não havendo qualquer contestação por parte da Recorrente, quanto à diligência apresentada pela Delegacia da Receita Federal.

Conforme petição de fls. 6220, a Recorrente concorda com os cálculos apresentados pela fiscalização, no que tange aos valores ainda em litígio.

Realizada diligência, bem como requerida a desistência parcial do recurso voluntário, os autos foram reencaminhados para este E. Conselho para homologação da desistência, bem como para julgamento da parcela cujo litígio foi mantido pela Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Dos Descontos Incondicionais do IPI

A legislação define que a saída do produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, constitui o fato gerador do IPI, o qual por força do artigo 47, inciso II, alínea “a” do CTN, tem como base de cálculo:

“Art. 47. A base de cálculo do imposto é:

(...)

II - no caso do inciso II do artigo anterior:

a) o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria”.

Nas saídas de produtos de estabelecimentos de contribuinte de IPI, a base de cálculo desse imposto é o valor da operação, assim entendido o que reflita o preço efetivamente praticado no negócio jurídico.

Esta é a determinação na esfera da legislação complementar, assim como o era na ordinária, conforme se depreende do art. 14 da Lei nº 4.502/64, que cuida da base de cálculo do IPI, especialmente de seu inciso II e de seu parágrafo único, que tratam da tributação das operações com produtos nacionais:

“Art. 14. Salvo disposição especial, constitui valor tributável:

I - (...);

II - quanto aos de produção nacional, o preço da operação de que decorrer a saída do estabelecimento produtor, incluídas todas as despesas acessórias debitadas ao destinatário ou comprador, salvo, quando escritura das em separado, os de transporte e seguro nas condições e limites estabelecidos em Regulamento.

Parágrafo único. Incluem-se no preço do produto, para efeito de cálculo do imposto, os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos sob condição.”

Porém, o art. 15 da Lei nº 7.798/89 tentou modificar o texto desta norma, nos termos seguintes:

“Art. 15. O art. 14 da Lei nº 4.502, com a alteração introduzida pelo art. 27 do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, mantido o seu inciso I, passa a vigorar a partir de 1º de julho de 1989 com a seguinte redação:

‘Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável:

I -

II - quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

§ 1º. O valor da operação compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.

§ 2º. Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.”

Todavia, o Superior Tribunal de Justiça, de forma correta, pacificou o entendimento quanto ao fato de que as mercadorias entregues a título de bonificação de forma incondicional não devem integrar a base de cálculo do IPI, uma vez que consoante o artigo 47 do CTN a base de cálculo do IPI é o valor da operação consubstanciada no preço final da operação de saída de mercadoria do estabelecimento, não podendo subsistir, desta forma a alteração do artigo 14, da Lei nº 4.502/64, pelo artigo 15 da Lei nº 7.798/89, em que se modificou o texto legal para que os descontos, ainda que incondicionais, fossem sujeitos à exação.

Essa questão restou consolidada no âmbito do E. Superior Tribunal de Justiça, tendo sido objeto de recurso submetido à sistemática do 543-C do Código de Processo Civil, nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL - TRIBUTÁRIO - RECURSO ESPECIAL – IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - INCIDÊNCIA SOBRE O VALOR DA OPERAÇÃO - DEDUÇÃO DE DESCONTOS INCONDICIONAIS - ILEGITIMIDADE DA DISTRIBUIDORA PARA AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO - POSSIBILIDADE. AFETAÇÃO DO RECURSO À SISTEMÁTICA DE JULGAMENTO DE RECURSOS REPETITIVOS (ART. 543-C DO CPC).

1. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp. 903.394/AL (julgado em 24.3.2010, DJ de 26.4.2010) submetido à sistemática dos recursos repetitivos, alterou a sua jurisprudência considerando a distribuidora de bebidas, intitulada de contribuinte de fato, parte ilegítima para pleitear repetição de indébito.

2. A base de cálculo do IPI, nos termos do art. 47, II, "a", do CTN, é o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria.

3. A Lei 7.798/89, ao conferir nova redação ao § 2º do art. 14 da Lei 4.502/64 (RIPI) e impedir a dedução dos descontos incondicionais, permitiu a incidência da exação sobre base de cálculo que não corresponde ao valor da operação, em flagrante contrariedade à disposição contida no art. 47, II, "a", do CTN. Os descontos incondicionais não compõem a real expressão econômica da operação tributada, sendo permitida a dedução desses valores da base de cálculo do IPI.

4. A dedução dos descontos incondicionais é vedada, no entanto, quando a incidência do tributo se dá sobre valor previamente fixado, nos moldes da Lei 7.798/89 (regime de preços fixos), salvo se o resultado dessa operação for idêntico ao que se chegaria com a incidência do imposto sobre o valor efetivo da operação, depois de realizadas as deduções pertinentes.

5. Recurso especial não provido. Sujeição do acórdão ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008.

(STJ – Resp nº 1.149.424. Rel. Min. Eliana Calmon. DJ 07/05/2010) grifos nossos

No mesmo sentido temos o seguinte julgado:

RECURSO ESPECIAL IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. DESCONTOS INCONDICIONAIS. ART. 14, §2º, DA LEI N. 4.502/64 (REDAÇÃO DADA PELO ART. 15, DA LEI N. 7.798/89). BASE DE CÁLCULO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. POSSIBILIDADE.

1. A demanda é de repetição de indébito e não se confunde com o mero pedido de creditamento de IPI, pois se trata de IPI já pago na operação de saída, na qualidade de contribuinte de direito, e não de creditamento do IPI pago na qualidade de contribuinte de fato para fazer jus ao princípio da não-cumulatividade.

2. A jurisprudência dominante deste Tribunal Superior afasta a incidência do IPI sobre os descontos incondicionais, que não integram o preço final, porquanto a base de cálculo do imposto é o valor da operação da qual decorre a saída da mercadoria.

Por isso que, tendo ocorrido incidência indevida da exação, os valores a serem restituídos deverão ser corrigidos monetariamente. Precedentes: REsp 510.551/MG, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, Segunda Turma, julgado em 10/04/2007, DJ 25/04/2007 p. 299; REsp 554.490/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/08/2006, DJ 17/08/2006 p. 337; REsp 477525/GO, Rel.

Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/06/2003, DJ 23/06/2003 p. 258; MC nº 15.218 - SP, Primeira Turma, Rel. Min.Luiz Fux, julgado em 2.12.2009.

3. Recurso especial provido.

(STJ – Resp nº 1.161.208. Rel. Min. Mauro Campbell Marques. Dje 15/10/2010)

Finalmente, foi julgado em 05/09/2014 o RE 567935 pelo E. STF (Acórdão ainda não disponível no site) no sentido de reconhecer o direito do contribuinte de “excluir o valor dos abatimentos incondicionais do cálculo do IPI”. Destacou o Min. Marco Aurélio, de acordo com o informativo do STF, “que sob a ótica contábil ou jurídica, desconto incondicional é aquele concedido independentemente de qualquer condição, não sendo necessário que o comprador pratique qualquer ato subsequente ao de compra para fazer jus ao benefício e que, uma vez concedido, não será pago.”

Argumentou que, “ao incluir esta modalidade de abatimento de preços no cálculo do imposto por meio de lei ordinária foi invadida a competência da lei complementar.”

Ora, a base de cálculo tem por finalidade delimitar quantitativamente a hipótese de incidência do tributo, razão pela qual deve expressar o real conteúdo econômico do seu objeto. Assim, o valor da operação deve ser entendido como aquele que reflete o preço efetivamente praticado no negócio jurídico.

No presente caso, havida a concessão de descontos incondicionais, houve recebimento de preço menor que o de venda, sendo, pois, menor o ingresso de numerário nessa operação, resultando, assim, redução da base de cálculo do IPI.

A regra que veda a dedução de descontos, introduzida pela Lei nº 7.798/89, não se compatibiliza com o disposto no art. 47 do Código Tributário Nacional. Não há margem para interpretação no sentido de que, tendo havido desconto incondicional no preço da mercadoria, possa o IPI incidir sobre essa parcela, posto que esse quantum não fez parte do valor de saída daquela.

Assim, se no momento da ocorrência do fato gerador do IPI entregue definitivamente a bonificação, não há que se falar em sua tributação por este tributo, pois para a determinação da base de cálculo do IPI deve-se considerar, repise-se, o valor da operação, isto é, o preço consistente naqueles valores efetivamente recebidos pelo vendedor (e pagos pelo comprador) no momento da venda, sob pena de a base de cálculo dissociar-se do aspecto material tributável, alterando indevidamente a natureza jurídica do próprio tributo.

Pelo exposto, neste tópico entendo existir razão à Recorrente.

Classificação Fiscal dos Produtos

No que concerne à classificação fiscal dos produtos entendo não assistir razão à Recorrente, pois conforme restou constatado pelo Termo de Diligência (fls. 6138/6142), o qual não foi objeto de contestação, a recorrente não mais se manifestou por contestar o resultado da diligência, já que afirmou-se inexistir a classificação específica para o produto, e tendo sido refletido no lançamento o eventual recálculo decorrente dessa realidade.

Ademais expõe que:

A classificação fiscal utilizada no auto de infração, relativa aos produtos objeto da contestação e do laudo de classificação, é a mesma classificação fiscal que o contribuinte havia utilizado nas

saídas do estabelecimento industrial, com a consequente entrada no estabelecimento comercial atacadista. Vide notas fiscais da filial 0006 às fls. 1454, 1456 e 1458.

De 01/01/2003 até o dia 07/02/2006 as alíquotas referentes a nova classificação dos produtos são iguais as da classificação anterior - 10%, de acordo com o Decreto 4.542/2002. A partir de 08/02/2006 passam a ser de 5% de acordo com o Decreto 5.697/2006”.

Portanto, em face do exposto entendendo não assistir razão à Recorrente, neste tópico.

Multa de Ofício. Incompetência do Conselho para afastar aplicação da multa

A Recorrente em seu recurso voluntário ataca o valor da multa aplicada no presente auto de infração.

Alega que a multa aplicada se caracteriza como confiscatória, tendo em vista afrontar diversos princípios constitucionais, dentre eles o da proibição de tributo com efeito de confisco, da proporcionalidade, da moralidade e razoabilidade.

Primeiramente, há de se salientar que multa não é tributo. É penalidade, ainda que esse valor integre o crédito tributário em sentido lato. Não existe vedação constitucional ao confisco do produto de atividade contrária à lei, como se vê ao ler o artigo 243 da Constituição Federal em vigor. Desta forma, a aplicação de multa ao autor do ilícito fiscal é lícita, pois a lei destina-se a proteger a sociedade, não o patrimônio do autor do ilícito.

O E. Superior Tribunal de justiça já decidiu pela inexistência de efeito de confisco na aplicação da multa de ofício, tendo em vista ter sido fixada por lei:

“ Tributário. Fraude. Notas Fiscais Paralelas. Parcelamento de Débito. Redução de Multa. Lei 8.218/91. Aplicabilidade. Inocorrência de Confisco. Taxa Selic. Lei nº 9.065/95. Incidência.

1. Recurso Especial contra v. Acórdão que considerou legal a cobrança de multa fixada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) e determinou a incidência da Taxa Selic sobre os débitos objeto do parcelamento.

2. A aplicação da Taxa Selic sobre débitos tributário objeto de parcelamento está prevista no art. 13 da Lei 9.065 de 20/07/95.

3. É legal a cobrança de multa, reduzida do percentual de 300% (trezentos por cento) para 150% (cento e cinquenta por cento), ante a existência de fraude por meio de uso de notas fiscais paralelas, comprovada por documentos juntados aos autos. Inexiste na multa efeito de confisco, visto haver previsão legal (art. 4, II da Lei nº 8.218/91).

4. Não se aplica o artigo 920 do Código Civil, ao caso, porquanto a multa possui natureza própria, não lhe sendo aplicáveis as restrições impostas no âmbito do direito privado.

5. A exclusão da multa ou a sua redução somente ocorrem com suporte na legislação tributária.

6. *Recurso não provido.*” (STJ. REsp 419.156. Rel Min. José Delgado. DJ 07/05/2002)

Veja, portanto a ausência de efeito de confisco, uma vez que esse efeito é vedado pela Constituição Federal, na aplicação da multa. A referida multa tem caráter de penalidade.

Outrossim, não é de competência desta Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento afastar aplicação de multa, sob o argumento de que essa seria confiscatória, uma vez que trata-se de exigência legal.

Neste sentido o Conselheiro José Henrique Longo reconheceu, no Acórdão nº 108-06.571, da Oitava Câmara, a incompetência desta Câmara para afastar a aplicação da multa isolada, nos seguintes termos:

“ Por fim, no tocante ao caráter confiscatório, não é permitido a este tribunal administrativo contrapor a escala de valores que o legislador ordinário aplicou, frente aos comandos da Constituição Federal. Cabe apenas ao Poder Judiciário essa prerrogativa de declarar ilegítima determinada norma, formalmente introduzida no sistema jurídico de modo válido. Desse modo nego seguimento ao recurso.”

Juros de Mora – SELIC

No que tange a aplicação da Taxa Selic, também não assiste razão à Recorrente, na medida em que a partir de 01 de abril de 1995 os juros moratórios incidentes sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência à taxa referencial SELIC.

Esta questão dos juros incidentes sobre tributos já está pacificado nos termos da Súmula CARF nº 4, abaixo transcrita:

***Súmula CARF nº 4:** A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.*

Conclusão

Por todo exposto, conheço do recurso e dou-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo do IPI os descontos incondicionais.

É como voto

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 2014

(assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO - Relator.

Processo nº 11634.001112/2007-22
Acórdão n.º **3302-002.715**

S3-C3T2
Fl. 11

CÓPIA