



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

Processo nº	13005.001306/2007-60
Recurso nº	271.021 Voluntário
Acórdão nº	3302-01.610 – 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	23 de maio de 2012
Matéria	IPI - Auto de Infração
Recorrente	DISTR. BEB. F. ANTONIO CHIAMULERA LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2002 a 30/04/2007

MULTA DE OFÍCIO E CONFISCO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIAS SUMULADAS.

Indeferem-se sumariamente as matérias objeto de súmulas do Carf.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/11/2002 a 30/04/2007

INSUMOS ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO IPI E PARA ENTREGA FUTURA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Os insumos adentrados ao estabelecimento industrial ou equiparado com suspensão do IPI não geram direito a crédito. O direito ao crédito surge com a entrada dos insumos no estabelecimento industrial.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

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

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Comes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 728 a 747) apresentado em 15 de dezembro de 2008 contra o Acórdão nº 10-17.586, de 31 de outubro de 2008, da 3ª Turma da DRJ/POA (fls. 721 a 725), cientificado em 08 de dezembro de 2008, que, relativamente a auto de infração de IPI dos períodos de novembro de 2002 a abril de 2007, julgou o lançamento procedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/11/2002 a 30/04/2007

*INSUMOS ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO IPI.
CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.*

Os insumos entrados no estabelecimento industrial ou equiparado, com suspensão do IPI, não geram direito a crédito.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

A falta de recolhimento do IPI é punida com multa de lançamento de ofício, no percentual de 75 % do valor do referido 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, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo para pagamento, até o mês anterior ao do efetivo pagamento, e de um por cento no mês do efetivo pagamento.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegações de inconstitucionalidade da multa de ofício e dos juros de mora, pela taxa Selic.

Lançamento Procedente

O auto de infração foi lavrado em 08 de novembro de 2007 e, de acordo com o termo de fls. 481 a 503, foram apuradas discrepâncias decorrentes de: a) créditos originados de aquisições de insumos desonerados do IPI, os quais, ao menos em tese, estariam sob o comando de determinação judicial, mas calculados incorretamente pela Interessada; b) créditos

prescritos em função do decurso de prazo para aproveitamento (insumos adquiridos entre 19/02/1990 e 16/02/1995,); c) créditos inexistentes, originados de compras de aguardente, do código 2208.40.0200 da TIPI/NBM (atualmente 2208.40.00), para o qual a legislação previa o regime de suspensão; d) créditos relativos a insumos para entrega futura.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

Relatório da Ação Fiscal, das fls. 481 a 490 (vol. III), o contribuinte apropriou em sua escrita contábil e fiscal créditos do IPI, alegando suporte em decisão proferida no Mandado de Segurança n.º 2 2000.71.11.000421-1, por ele impetrado perante a Vara Federal de Santa Cruz do Sul/RS, em 17 de fevereiro de 2000, ação em que, embora tenha sido indeferida a medida liminar, foi concedida a segurança, em parte, para reconhecer o direito do impetrante ao aproveitamento de créditos decorrentes de aquisições de matérias-primas isentas ou tributadas à alíquota zero, para fins de compensação com o IPI devido nas suas operações de venda, monetariamente corrigidos até a data de seu efetivo aproveitamento. O referido processo judicial teve os desdobramentos que seguem especificados.

Contra a sentença que concedeu parcialmente a segurança, referida no item precedente, houve apelação de ambas as partes, contribuinte e União (Fazenda Nacional), tendo o Tribunal Regional Federal (TRF) da 4º Região dado provimento ao apelo do contribuinte, reconhecendo também o seu direito ao crédito decorrente de aquisições de insuetos não-tributados pelo IPI, e dado parcial provimento ao apelo da Fazenda e à remessa oficial, para afastar a incidência da correção monetária e juros, e declarar prescrito o direito à adjudicação de créditos fiscais de insumos entrados no estabelecimento industrial antes de 17 de fevereiro de 1995.

O respectivo acórdão do TRF da 4º Região foi objeto de recursos especial e extraordinário, de parte do contribuinte, e de recurso extraordinário, de parte da Fazenda Nacional. O Superior Tribunal de Justiça (STJ) negou seguimento ao recurso especial em que o contribuinte postulava afastar a prescrição quinquenal e ver reconhecida a atualização monetária dos créditos fiscais, posição essa que, em Agravo Regimental interposto pelo contribuinte, foi revista por aquela corte, ao admitir a incidência de correção monetária quando o direito ao creditamento não pôde ser exercido a seu tempo em razão de óbice imposto pelo fisco. O mesmo STJ rejeitou embargos de declaração opostos pela União, que também não logrou êxito ao opor embargos de divergência, todos buscando afastar a incidência da atualização monetária dos créditos. Pende de apreciação o Recurso Extraordinário n.º 583.044, interposto pela Fazenda Nacional.

Retornando à tramitação do presente processo administrativo, está consignado no Relatório da Ação Fiscal, das fls. 481 a 490 (vol. III) que, dos créditos apropriados pelo contribuinte decorrentes da aquisição de insumos isentos, não-tributados ou com alíquota reduzida a zero, parte estava fulminada pela prescrição quinquenal, já que os insumos que deram origem aos

créditos factos em questão entraram no estabelecimento industrial antes de 17 de fevereiro de 1995, ou seja, há mais de cinco anos da propositura da ação. Outra parte dos créditos apropriados diz respeito a insumo (aguardente de cana a granel) entrado no estabelecimento com suspensão obrigatória do IPI, por força de disposição legal, insumo cujo direito ao crédito entende a fiscalização não estar amparado pelo comando judicial, por se tratar a suspensão de instituto diverso da exoneração (isenção, não-tributação e alíquota zero), pois não reduz o gravame que se impõe ao produto. Além disso, o Auditor-Fiscal verificou a escrituração de créditos inexistentes, relativos a compra para entrega futura de aguardente a granel, inexistentes porque é vedado o destaque do imposto nas operações do gênero, valor que, posteriormente, foi objeto de estorno parcial pelo próprio autuado.

Em face das constatações relatadas no item precedente, a fiscalização promoveu o estorno dos créditos irregulares em questão e reconstituiu a escrita fiscal do estabelecimento, conforme demonstrativo das fls. 497 a 502 (vol. III), tendo emergido saldos devedores do IPI os quais, acrescidos da multa de ofício e dos juros moratórios, conforme demonstrado nas fls. 515 a 545 (vol. III), anexas ao Auto de Infração, foram objeto do lançamento.

Dada a apropriação dos créditos inexistentes, antes mencionada, a fiscalização também imputou ao estabelecimento infrator multa regulamentar, no valor da mercadoria, como prescrito no art. 72 da Lei n 9.493, de 10 de setembro de 1997.

Eis os fundamentos legais da autuação: arts. 32, II, 41, 109, 114, 117, 147, I, 182, 183, IV, e 185, III, do Decreto n 2.637, de 25 de junho de 1998, Regulamento do IPI (RIM), de 1998; e arts. 34, II, 43, 122, 127, 130, 164, I, 190, §2 2, 199, 200, IV, e 202, III, do Decreto n 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (RIPI, de 2002).

Devidamente cientificado do lançamento, em 8 de novembro de 2007, conforme Aviso de Recebimento (AR), da fl. 548 (vol. III), o contribuinte, no devido prazo, em 10 de dezembro de 2007, impugnou a exigência, pelo arrazoado das fls. 551 a 578 (vol. III), firmado por seus procuradores, conforme instrumento de mandato da fl. 583 (vol. IV), e instruído com os documentos de fls. 585 a 704 (vol. IV), a seguir sintetizado.

Após sucinta descrição dos fatos, aduz suas razões de direito.

Primeiramente, diz que resta inconteste o direito aos créditos de IPI originados das aquisições de insumos isentos, imunes, tributados à alíquota zero ou não-tributados garantidos na decisão judicial, afirmando que tais créditos não podem constituir parte do lançamento fiscal, vez que inexigíveis nos termos do art. 151, IV, da Lei n 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

Em seguida, contesta o entendimento do Auditor-Fiscal, de não reconhecer o direito ao crédito na aquisição de aguardente de

cana a granel, entrada no estabelecimento industrial sob regime de suspensão do IPI, alegando que contraria a consolidada jurisprudência acerca da matéria, considerando tal creditamento plenamente ajustado ao ordenamento vigente e ao tratamento da matéria no âmbito constitucional. Reproduz, neste sentido, julgados do TRF da 4ª Região e do STJ.

Na seqüência, ataca a exigência da multa regulamentar, explicando, primeiramente, a situação da qual decorreu. Diz que adquiriu, da Engarrafadora Ibicuí Ltda., nove milhões de litros de aguardente de cana, em operação de venda para entrega futura, registrando no seu livro de entradas a respectiva nota fiscal, no valor total de R\$ 9.945.000,00, correspondente ao valor da mercadoria, no montante de R\$ 5.850.000,00, e do IPI, que importou em R\$ 4.095.000,00, sendo que o produto foi recebido parcialmente, e de forma fracionada conforme as notas fiscais de simples remessa que relaciona. Afirma que registrou o crédito do imposto pelo valor total consignado na nota fiscal de venda para entrega futura por julgar-se apto para tanto, quer pelo provimento judicial, quer pela ampla jurisprudência já referida, tendo compensado o crédito correspondente, com débitos do IPI, resultantes das suas operações. Afirma, ainda que, recebidos apenas 267.098 litros de aguardente de cana, desfez-se o negócio, tendo o autuado emitido nota fiscal de devolução de compras, de 8.732.902 litros do produto, ainda não entregues, estornando o correspondente crédito do IPI, no valor de R\$ 3.973.470,41, importância que, subtraída do total registrado à crédito, importa em R\$ 121.529,59, valor efetivamente aproveitado pelo autuado. Segue, apontando como relevante o fato do desfazimento da operação ter ocorrido um ano após sua realização sem que houvesse iniciado o procedimento fiscal, e que tal fato ocorreu por conveniência negocial e em face da alteração das circunstâncias, entre o momento da venda e o da efetiva entrega do produto.

Registra, ainda, que, embora calcado nas notas emitidas pela Engarrafadora Ibicuí Ltda. as quais atestam a existência do crédito, e apoiado em fortes precedentes jurisprudenciais, por ser cauteloso, percebeu possível contestação por parte do fisco, o que poderia trazer transtornos aos seus negócios.

Descrita a situação de ocorrência dos fatos que geraram a imposição da penalidade, o impugnante transcreve o dispositivo legal que impõe a multa, dizendo que o seu escopo é impedir o aproveitamento contábil de crédito em desacordo com a lei, pelo que considera dissonante a interpretação do agente fiscal, já que o estorno do crédito, devidamente comprovado em seu livro de saídas, impediu o aproveitamento do crédito em questão.

Argumenta que, diante dos fatos, a aplicação da multa regulamentar mostra-se ilegal, desarrazoada e injusta, penalizando o fato de o autuado ter escriturado o crédito e tê-lo, antes do início do procedimento fiscal, posteriormente estornado, sem tirar nenhum proveito. Diz não ser razoável a aplicação da norma, dissociada de seu intuito, afirmado que,

por ter o autuado revisto seu procedimento e estornado o crédito, antecipando-se ao fisco, não há conduta a ser punida. Afirma que tal procedimento guarda potencial analogia com o instituto da denúncia espontânea, alegando que o contribuinte que, apesar de inicialmente obrar em equívoco, corrige posteriormente sua conduta antes da ação fiscal do Estado, deve ter sua responsabilidade excluída para fins da multa punitiva, concluindo que a aplicação da penalidade seria abusiva, face aos fatos descritos.

A seguir, faz frente à aplicação da multa de ofício no percentual de 75% do valor do imposto que deixou de ser recolhido, dizendo que esse percentual tem o propósito de inviabilizar a vida econômica do contribuinte autuado, punindo de forma excessiva a mera falta de recolhimento tempestivo do tributo, sem intuito de fraude, em situação em que existe divergência de entendimento entre as partes, sobre o alcance de decisão judicial, sem que tenha ficado caracterizada a intenção de lesar o fisco ou ato de má-fé. Alega o caráter confiscatório da penalidade que lesa o desenvolvimento das atividades do contribuinte, trazendo jurisprudência do STJ em seu auxílio, encerrando o tópico da defesa, dizendo caber a modulação da multa, pelos princípios da razoabilidade e da capacidade contributiva.

Por fim, o interessado tece outros comentários sobre a exigência da multa de ofício, da multa regulamentar, dos juros de mora e da taxa Selic, sob o ângulo de afronta aos seguintes dispositivos constitucionais: inciso XXII do art. 5º 2, § 12 do art. 145 e inciso IV do art. 150. Em relação aos dois últimos dispositivos citados, expõe seu entendimento e cita doutrina acerca dos princípios do não-confisco e da capacidade contributiva, concluindo que a multa de ofício de 75% equivale a confisco, no atual contexto econômico, e que tais princípios são aplicáveis aos acréscimos legais por terem natureza tributária, abrangendo a multa de ofício, uma vez que essa compõe a obrigação principal e o crédito tributário. Traz jurisprudência do STF, afastando a aplicação de multa, por ter caráter confiscatório, e do TRF da V Região, no mesmo sentido.

O impugnante encerra, pedindo que: a) seja reconhecida a regularidade dos procedimentos que adotou, por inexistir, no caso presente, qualquer falta de sua parte, para com a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e, consequentemente, seja desconstituído o crédito tributário lançado no Auto de Infração; b) se tal não for o entendimento dos julgadores, seja reconhecido o direito que ampara o impugnante, com base no Mandado de Segurança nº 2000.71.11.000421-1, de aproveitar-se dos créditos originados de aquisições de insumos não-tributados, isentos, imunes ou sujeitos à alíquota zero, em consonância com o princípio da não-cumulatividade, e, ainda com base nesse mesmo princípio e na ampla jurisprudência, seja reconhecido o mesmo direito em relação aos insumos adquiridos sob regime de suspensão tributária, desconstituindo-se proporcionalmente o crédito

tributário lançado e os consectários • legais; c) seja reconhecida a inaplicabilidade da multa regulamentar do art. 72 da Lei nº 9.493, de 1997, em face da correta escrituração do crédito sujeito ao regime de suspensão tributária, como antes requerido, ou em razão do seu descabimento, pela situaçãoposta de ter o contribuinte estornado o crédito escriturado antes do início de qualquer procedimento de fiscalização; d) seja, por fim, se mantida a autuação, reconhecido o caráter confiscatório e abusivo da multa de ofício, no percentual de 75 %, reduzindo-se a mesma a um patamar razoável.

Em 15 de abril de 2008, este processo retomou à Unidade da RFB de origem, pela Diligência DRJ/POA n 003, da fl. 706 (vol. IV), porque a multa lançada contra o interessado, no Auto de Infração, das fls. 504 a 514 (vol. III), com suporte no art. 7.2 da Lei n 9.493, de 1997, não foi calculada sobre o valor da mercadoria a que se refere a Nota Fiscal n 18936, emitida em 29 de maio de 2005, reproduzida na fl. 418 (vol. III), como determina o citado dispositivo legal, mas, por lapso da fiscalização, incidiu sobre o valor do IPI correspondente, tendo sido sugerido o lançamento complementar, para acerto.

Conforme consta na fl. 708 (vol. IV), o Delegado da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul cancelou a exigência da multa objeto da diligência, no Auto de Infração, das fls. 504 a 514 (vol. III), no valor de R\$ 4.095.000,00, tendo sido lavrado Auto de Infração complementar, no Processo n 13005.001080/2008-88, para exigência da multa de que trata o art. 72 da Lei n 9.493, de 1997, dessa feita no valor de R\$ 5.850.000,00, que é o valor da mercadoria a que se refere a Nota Fiscal n. 18936, reproduzida na fl. 418 (vol. III).

Nas fls. 709 a 718 (vol. IV), consta impugnação complementar do interessado, referente ao agravamento da exigência da multa de que trata o art. 72 da Lei n 9.493, de 1997.

No recurso, a Interessada, no tocante aos insumos desonerados, alegou que o crédito tributário deles decorrentes estaria com a exigibilidade suspensa, à vista das decisões proferidas na ação judicial apresentada. Acrescentou que o entendimento da Fiscalização de que a sentença não se aplicaria aos casos de insumos com suspensão do IPI seria equivocado, uma vez que a jurisprudência dos tribunais lhe seria favorável. Citou ementas de acórdãos judiciais.

A seguir, afirmou que seria abusiva a aplicação da multa de ofício no presente caso, ofendendo o princípio da vedação ao confisco. Tratou dos princípios da vedação ao confisco e da capacidade contributiva.

Finalizou o recurso requerendo o seguinte:

- (a) Seja reconhecida a regularidade, dos procedimentos da Contribuinte, no caso presente, inexistindo de sua parte qualquer falta para com a Receita Federal;

(b) Como consequência do reconhecimento acima mencionado,

lançado através do auto de infração lavrado em procedimento fiscal (MPF 1011.100/00116/07) e através do auto de infração complementar lavrado em procedimento fiscal nº MPF 11011100/0010 5/08;

- (c) Caso não seja este o entendimento do(s) Ilustre(s) Julgador(es), reconheça-se o direito que ampara a contribuinte; com base no Mandado de Segurança de n.º 2000.71.11.000421-1, de escriturar e aproveitar-se dos créditos originados da aquisição de insumos não-tributados, isentos, imunes ou sujeitos à alíquota zero, em consonância com o princípio da não-cumulatividade;
- (d) Ainda com base no mesmo princípio, na decisão judicial mencionada e na ampla jurisprudência que se consolida nos tribunais pátrios, seja reconhecido o direito da contribuinte a proceder ao mesmo creditamento com base nos insumos adquiridos sob regime de suspensão tributária;
- (e) Que, em razão dos reconhecimentos acima requeridos, seja desconstituído proporcionalmente o crédito tributário lançado contra a contribuinte, com os consequentes reflexos as penalidades e correções aplicadas;
- (f) Seja, por fim, em caso de manutenção da autuação no que tange ao valor principal - o que não se acredita, mas cogita-se pela boa cautela - seja reconhecida como de natureza confiscatória e abusiva a aplicação da multa de 75% sobre o valor do imposto supostamente devido, sendo a mesma reduzida a patamar que se julgue razoável ao caso concreto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Primeiramente, esclareça-se que o voto resumir-se-á às questões tratadas pela Interessada no recurso. Nesse contexto, não se podem analisar as questões relativas ao auto de infração complementar, que constou de outro processo administrativo.

No tocante à ação judicial, as divergências apontadas pela Fiscalização decorreram de “prescrição do período entre 16/02/1990 e 16/02/1995, incorreção de cálculo a apuração dos créditos e as glosas referentes às aquisições de aguardente de cana a granel”, cuja incidência de IPI era suspensa na saída do fornecedor, nos termos do art. 41 do Ripi/1998.

As questões da prescrição e da incorreta apuração dos créditos não foram contestadas pela Interessada.

O artigo citado anteriormente dispõe o seguinte:

Art. 41. As bebidas alcóolicas e demais produtos de produção nacional, classificados nas posições 2204, 2205, 2206 e 2208 da TIPI, acondicionados em recipientes de capacidade superior ao limite máximo permitido para venda a varejo sairão obrigatoriamente com suspensão do imposto dos respectivos estabelecimentos produtores, dos estabelecimentos atacadistas e das cooperativas de produtores, quando destinados aos seguintes estabelecimentos (Lei n.º 9.493, de 1997, art. 3º e 4º):

I - industriais que utilizem os produtos mencionados como insumo na fabricação de bebidas;

II - atacadistas e cooperativas de produtores;

III - engarrafadores dos mesmos produtos.

Tal hipótese, como asseverado pela Fiscalização, não é de desoneração, mas de suspensão.

De fato, no caso de desoneração (NT, isenção e alíquota zero), nenhum imposto é devido na saída e nunca será devido. Portanto, o crédito que o adquirente pretende escriturar não resulta de imposto devido na operação anterior e reduz o total do imposto devido na saída de seu estabelecimento.

No caso da suspensão mencionada, o imposto é devido, mas sai com suspensão, para que, na saída do estabelecimento industrial, atacadista ou engarrafador, seja concentrada toda a tributação, no caso de não se adimplir a condição prevista para a suspensão.

Não se trata, portanto, sequer das hipóteses que estão sob repercussão geral do RE 590.809, não estando os referidos créditos abrangidos pela ação judicial.

Nesse contexto, aplicam-se as disposições do art. 59 do Decreto n. 7.574, de 2011, art. 26-A do Decreto n. 70.235, de 1972, arts. 62 e 62-A do Ricarf (Regimento Interno do Carf, Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009) e Súmula Carf n. 2.

Da mesma forma, os insumos para entrega futura somente geral direito ao crédito na ocasião de sua entrada no estabelecimento industrial e não na data do contrato (art. 146 do Ripi/1998).

Como o Ricarf e a súmula acima citada impedem que os órgãos julgadores do Carf afastem a aplicação de lei ou decreto por inconstitucionalidade de lei (e determinam que, no caso de decisão definitiva do STF, aplica-se o entendimento do Tribunal), as questões de direito de crédito no caso de suspensão do IPI sob o aspecto constitucional da ofensa ao princípio da não cumulatividade (embora, de fato, não ocorra tal ofensa) e a da confiscatoriedade da multa de ofício não podem ser analisadas em sede do presente recurso.

À questão dos juros de mora, aplica-se a Súmula Carf n. 4.

Isto posto e considerando que a Interessada não apresentou argumentação adicional que pudesse contestar os fundamentos do acórdão de primeira instância, adoto tais fundamentos com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei n. 9.784, de 1999, e voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

CÓPIA