



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13136.721277/2021-19
ACÓRDÃO	3202-002.874 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOUZA CRUZ LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

EQUIPARADO A INDUSTRIAL. DESTAQUE DE IPI. IMPOSIÇÃO.

As filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte têm a obrigação de destacar o IPI na sua saída.

SAÍDA DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO. REMESSA EM BONIFICAÇÃO, DOAÇÃO OU BRINDE. INCIDÊNCIA.

Incide IPI sempre na saída de produto industrializado do estabelecimento industrial ou equiparado, mesmo em operação a título gratuito, como no caso mercadorias fornecidas em bonificação, doação ou brinde, cabendo excepcionalizar a incidência apenas no caso das bonificações que tenham natureza jurídica de descontos incondicionais.

NOTA FISCAL. FALTA DE DESTAQUE. MULTA PROPORCIONAL E ISOLADA. CUMULAÇÃO. CABIMENTO.

Constatada a emissão de notas fiscais sem o devido destaque do IPI, e apurando-se na reconstituição da escrita meses com saldo devedor e meses com saldo credor, sobre o saldo devedor lança-se o tributo acompanhado da multa proporcional de 75%, e sobre a diferença entre o débito total apurado e o valor exigido via lançamento lança-se a multa isolada de mesmo percentual.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2. INCOMPETÊNCIA.

A alegação de violação de princípios constitucionais implica análise de constitucionalidade da lei tributária, o que foge à competência do Carf.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de violação a princípios constitucionais, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão de fls. 210-221, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belém - DRJ/BEL, que considerou improcedente a impugnação de fls. 97-122 apresentada pela recorrente em face do Auto de Infração de fls. 2-20, lavrado para exigência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI).

A autuação decorreu de procedimento fiscal realizado em face do estabelecimento CNPJ 33.009.911/0025-06 da empresa Souza Cruz S.A., localizado em Goiânia (GO). A fiscalização visou verificar a regularidade na apuração do IPI pelo estabelecimento relativamente ao período compreendido entre 01/2018 e 12/2019.

Ao final, a autoridade fiscal concluiu que:

[...] por não se considerar contribuinte do IPI, no tocante aos produtos de NCM 2403.1900, não destacou o IPI em suas notas fiscais de saída, tampouco escriturou os créditos recebidos por transferência de sua filial produtora. Em

decorrência da falta de destaque de IPI nas notas fiscais de saída de tais produtos, não declarou/recolheu o IPI devido.

Cientificada, a autuada apresentou impugnação (fls. 47-122) na qual, em brevíssima síntese:

- i. Questiona a legitimidade da equiparação a industrial do estabelecimento autuado, afirmando que:

No caso da presente autuação, a equiparação defendida no Relatório Fiscal baseia-se em dispositivo de lei ordinária federal (art. 4º, II, da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, com a redação dada pelo art. 37 da Lei nº 9.532, de 10.12.1997), que instituiu a equiparação de filiais atacadistas a industrial, quando comercializarem produtos industrializados por outros estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

[...] como qualquer outra regra de natureza tributária introduzida por legislação ordinária, a equiparação de estabelecimentos deve ser interpretada e aplicada de forma compatível com os limites constitucionais pertinentes ao tributo.

- ii. Alega que o IPI exigido já havia sido recolhido quando da saída de seu estabelecimento industrial. Em suas palavras:

O montante de tributo recolhido pela unidade fabril, que totaliza R\$ 37.962.915,33, corresponde ao IPI pago nas saídas de produtos destinados a centros de distribuição e atacadistas de todo o país, sempre utilizando base de cálculo já do mercado atacadista.

[...] a IMPUGNANTE efetuava o recolhimento do IPI de forma sistêmica, em função de sua realidade operacional e a singularidade de sua cadeia produtiva e comercial, mas por meio da base de cálculo adotada pelo contribuinte do imposto, seu estabelecimento industrial, evitou qualquer prejuízo ao Erário Público.

- iii. Sustenta a improcedência da exigência de IPI sobre remessas em bonificações, sob o argumento de que:

Conforme se depreende dos dispositivos que estabelecem o fato gerador e a base de cálculo do IPI, artigos 46 e 47 do CTN, é inerente ao IPI que a operação seja onerosa para que seja tributável.

- iv. Defende a impossibilidade de cobrança da multa isolada em concomitância com a multa proporcional, afirmando que:

[...] o enquadramento pretendido pela autuação, aplicando as duas formas do §8º de forma concomitante, equivale a calcular o percentual de 75% sobre todo o IPI não lançado e, conseqüentemente, acarreta cobrança de 148% do tributo efetivamente cobrado do contribuinte no caso. A referida interpretação não pode ser mantida, sob pena de evidente afronta ao princípio do não-confisco.

A 3ª Turma da DRJ02, por meio do Acórdão nº 102-003.651, considerou a impugnação improcedente, decisão da qual a recorrente foi cientificada em 21/12/2022. Irresignada, em 19/01/2023, houve a interposição do Recurso Voluntário de fls. 237-280, em que a recorrente repisa os argumentos trazidos em sua impugnação e, em síntese:

1. Requer que seja dado provimento ao recurso voluntário, com o consequente cancelamento integral do AUTO;
2. Subsidiariamente, requer que seja:
 - i. reduzido o valor da autuação considerando-se o IPI recolhido pela Filial Industrial nas saídas de produtos que foram transferidas a outros centros de distribuição antes de darem entrada e serem vendidas pela Filial Goiânia; bem como sejam considerados os créditos de notas eventualmente desconsideradas pela fiscalização, indicadas no DOC.03;
 - ii. cancelada a parcela do AUTO relativa às bonificações, por não estarem abrangidas na hipótese de incidência do IPI; e
 - iii. cancelada a multa exigida isoladamente.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rafael Luiz Bueno da Cunha**, Relator

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Ausentes preliminares, passo à análise do mérito.

2. Mérito

No mérito, as matérias controversas são, em suma:

1. A equiparação ou não a industrial do estabelecimento atacadista de Goiânia/GO - com consequente incidência do IPI - nas saídas de produtos classificados na TIPI no código 2403.19.00;
2. Ao reconhecimento de créditos sobre produtos recebidos de outros estabelecimentos que não o industrial;
3. À incidência do IPI em saídas a título de remessas em bonificação, doações e brindes;

4. À cobrança cumulativa de multa de ofício e de multa isolada.

Passo à análise dos temas controversos.

2.1. Equiparação a industrial

A recorrente é estabelecimento comercial atacadista e foi autuada por ter dado saída a produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma firma classificados na TIPI no código 2403.19.00 sem destacar o IPI nas respectivas notas fiscais. A fiscalização considerou que, nesses casos, a recorrente é contribuinte do IPI com fundamento no art. 4º, inciso II, da Lei nº 4.502/1964 e no art. 9º, inciso III, do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI), abaixo transcrito:

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

[...]

III - as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento da mesma firma, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso II (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso II, e § 2º, Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª, e Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 37, inciso I);

Para contestar a condição de contribuinte do IPI imputada pela autoridade lançadora, a recorrente alega que:

- i. Todo o IPI devido em relação aos produtos de NCM 2403.1900 foi recolhido pela Filial Industrial, que utilizava como base de cálculo o preço de atacado;
- ii. A equiparação a industrial é uma evidente ficção legal (do contrário, não seria necessário “equiparar” ao contribuinte) e uma técnica que visa garantir a arrecadação do IPI e deve ser interpretada pela autoridade julgadora como tal, de maneira que não pode se sobrepor à não-cumulatividade inerente ao IPI e à verdade material;
- iii. A regra infraconstitucional de “autonomia dos estabelecimentos” deve ser ponderada a depender do caso concreto, em especial se sua aplicação isolada implicar o desrespeito a determinações previstas na CF/88 ou a princípios maiores, como a vedação ao enriquecimento sem causa, manifesto ao exigir-se crédito tributário ora comprovadamente satisfeito.

Não tem razão à recorrente em nenhum de seus pontos. Vejamos.

Em relação ao argumento de que o IPI dos produtos classificados no código 2403.19.00 da TIPI teria sido recolhido pelo estabelecimento produtor utilizando como base de cálculo o preço de atacado, trata-se justamente da obrigação prevista no art. 15, inciso I, da Lei nº 4.502/1964 e no art. 195, inciso I, do RIPI.

Art. 15. o valor tributável não poderá ser inferior:

I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, quando o produto fôr remetido a outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica ou a estabelecimento de terceiro incluído no artigo 42 e seu parágrafo único;

Por óbvio que o cumprimento dessa obrigação não afasta a condição de contribuinte por equiparação a industrial do estabelecimento recebedor das mercadorias, imposta pelo art. 4º, inciso II, da mesma lei.

Importante lembrar que a legislação do IPI se rege pelo princípio da autonomia dos estabelecimentos, segundo o qual cada estabelecimento, ainda que pertencente à mesma pessoa jurídica, é autônomo em relação aos demais para efeito de cumprimento da obrigação tributária. Tal princípio encontra-se expresso no art. 609 do RPI, que, por oportuno, transcreve-se.

Conceitos e Definições

Art. 609. Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:

[...]

IV - são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica;

Dessa forma, não é permitido que a apuração e o recolhimento do imposto sejam centralizados na matriz ou em um dos demais estabelecimentos.

Ademais, o argumento de que a equiparação a industrial é uma ficção legal e não pode se sobrepor à não cumulatividade também não merece acolhimento.

A primeiro, afastar a equiparação legalmente prevista com base em ofensa à não cumulatividade significa afastar aplicação de lei tributária válida e vigente com base em preceito constitucional, o que implicaria, necessariamente, fazer juízo de constitucionalidade da norma, o que está fora da esfera de competência deste Conselho. Tal entendimento encontra-se na Súmula CARF no 2:

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

Dessa forma, é inócuo suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois ao julgador é vedado não observar textos legais em vigor, sob pena de responsabilidade funcional. Entendo que esse ponto da razão de defesa sequer deve ser conhecido.

A segundo, o argumento de ofensa à não cumulatividade é falacioso, vez que a equiparada, além da obrigação de destacar o IPI nas saídas que promover, tem o direito de se creditar nas entradas, respeitando-se a não cumulatividade constitucionalmente prevista.

Por fim, a sustentação de que a “autonomia dos estabelecimentos deve ser ponderada a depender do caso concreto, em especial se sua aplicação isolada implicar o

desrespeito a determinações previstas na CF/88 ou a princípios maiores, como a vedação ao enriquecimento sem causa” também não procede.

Como visto, a legislação tributária prevê a equiparação a industrial das *“filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte”* (art. 4º, inciso II, da Lei nº 4.502/1964). Como contribuintes do IPI, esses estabelecimentos, como é o caso da recorrente, têm a obrigação de destacar o IPI na saída dos produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa, bem como o direito de se creditar nas entradas de tais produtos, respeitando-se a não cumulatividade. Não há, portanto, que se falar em enriquecimento sem causa do Estado.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso nesse tema.

2.2. Créditos sobre produtos recebidos de outras filiais que não o estabelecimento produtor

A recorrente, estabelecimento atacadista localizado em Goiânia/GO, alega que os produtos classificados na TIPI no código 2403.19.00 a que deu saída nos anos de 2018 e 2019 originaram-se de transferências do estabelecimento produtor e das filiais do Distrito Federal, Minas Gerais e Rondônia, porém *“foram consideradas, para fins de creditamento, além das devoluções de venda, apenas as entradas de produtos vindas diretamente da Filial Industrial, e não todas as entradas de mercadorias NCM 2403.1900 da Filial Goiânia”*. Dessa forma, sustenta que *“é imprescindível que se reconheça os valores já pagos de IPI pela Filial Industrial nas saídas de produtos de NCM 2403.1900 que foram remetidos aos centros de distribuição e subsequentemente deram entrada e foram vendidos pela Filial Goiânia”*.

Para análise da questão, importante analisar o desenho constitucional e legal da não cumulatividade do IPI. Vejamos o dispositivo constitucional que trata do tema.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

IV - produtos industrializados;

[...]

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

[...]

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

Por sua vez, o Código Tributário Nacional, em seu art. 49, dispõe o seguinte:

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 nêle entrados.

Já a lei nº 4.502/1964 dispõe o seguinte:

Art. 25. A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do montante do imposto relativo aos produtos nêle entrados, no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.136, de 1970)

O RIPI, por seu turno, determina que:

Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

[...]

IV - **do imposto destacado em nota fiscal** relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou, em operação que dê direito ao crédito;

A legislação de regência fala em “montante cobrado”, “pago” e, finalmente, em “imposto destacado em nota fiscal”, revelando que o método de reconhecimento de crédito eleito pelo legislador foi o chamado “imposto-contrainposto”, em que o creditamento se dá sobre o valor destacado na nota fiscal.

No caso dos autos, para os produtos sob discussão, a recorrente afirma efetuar o recolhimento na saída da unidade industrial “*por questões operacionais e sistêmicas*”, conforme resposta ao TIF 1.

A intimada esclarece que destaca e recolhe o IPI devido nas operações que pratica na saída de seu estabelecimento industrial, qual seja, o estabelecimento inscrito no CNPJ sob o nº 33.009.911/0018-87.

Importante ressaltar que a base de cálculo do IPI utilizada é preço de venda atacado, mesmo sendo recolhido pelo estabelecimento fabril.

A intimada efetua o recolhimento nesse formato por questões operacionais e sistêmicas e, inclusive, o formato utilizado acaba por onerar ainda mais a intimada no pagamento de PIS/COFINS, uma vez que o valor do IPI, após a transferência do estabelecimento industrial para suas filiais, compõe o custo da mercadoria vendida, sendo incluído na base de cálculo do PIS/COFINS.

Dessa forma, nas saídas promovidas pelos estabelecimentos comerciais atacadistas, como a recorrente, o IPI não foi destacado nas notas fiscais. Assim sendo, não há como se reconhecer créditos em relação a entradas em relação às quais as notas fiscais não trazem o destaque do imposto.

Nesse sentido já decidiu a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão 9303-011.478, de 15/06/2021, Cons. Rel. Erika Costa Camargos Autran

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2004

RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. INSUMOS TRANSFERIDOS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DAMESMA PJ. FALTA DO DESTAQUE DO IMPOSTO NA NOTA FISCAL. CARÊNCIA DE PROVA

Na transferência de insumos entre estabelecimentos da mesma empresa, **na ausência de destaque do IPI na nota fiscal e de outros elementos que comprovem o débito do imposto no remetente, indefere-se o crédito no destinatário.**

Nos processos derivados de PER/DCOMP, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos elementos probatórios suficientes para demonstrar a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado. A carência probatória inviabiliza o reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Assim, também nesse ponto voto por negar provimento ao recurso.

2.3. Remessas em bonificações

A autoridade fiscal também incluiu no lançamento de IPI saídas efetuadas pela recorrente com os CFOP “5910 / 6910 – *Remessa em bonificação, doação ou brinde*”, ao fundamento de que:

Nas saídas sob tais CFOP há incidência de IPI, pois o IPI tem como fato gerador a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado à industrial quando o referido produto for tributado sendo o estabelecimento caracterizado como contribuinte do imposto. Segundo o artigo 35 do RIPI/2010, em tais operações ocorre o fato gerador.

[...]

Mesmo que as operações de bonificação, brindes e doação sejam a título gratuito, a gratuidade não exime a tributação do IPI. No presente caso, a própria fiscalizada indicou em suas notas fiscais o valor das mercadorias, que configura a base de cálculo do imposto.

A recorrente ataca a manutenção do lançamento de IPI em saídas de mercadorias remetidas como bonificação, doação ou brinde, argumentando que “*Conforme se depreende dos dispositivos que estabelecem o fato gerador e a base de cálculo do IPI, artigos 46 e 47 do CTN, é inerente ao IPI que a operação seja onerosa para que seja tributável*”.

Mais uma vez, não tem razão a recorrente. Vejamos.

A hipótese de incidência do IPI, conforme art. 46 do CTN, é a saída de produtos industrializados do estabelecimento industrial ou daquele a ele equiparado por lei, não havendo qualquer menção a que a saída deva ser onerosa. Além do mais, o art. 2º, §1º, da Lei nº

4.502/1964, deixa claro que, para fins de incidência do IPI, é irrelevante a finalidade a que se destine o produto ou o título jurídico de que decorra a saída, corroborando o entendimento de que não há necessidade de se perquirir sobre a onerosidade da saída.

Art. 2º Constitui fato gerador do imposto:

[...]

II - quanto aos de produção nacional, a saída do respectivo estabelecimento produtor.

[...]

§ 2º O imposto é devido sejam quais forem as finalidades a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor.

Em reforço, o §2º do art. 14 e o art. 16 da Lei nº 4.502/1964 fulminam qualquer dúvida ao estabelecer que não podem ser deduzidos da base de cálculo do tributo “*descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente*” e definir qual a base de cálculo do imposto quando a saída se dá a título gratuito.

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

II - quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial. (Redação dada pela Lei nº 7.798, de 1989)

[...]

§ 2º. Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente. (Redação dada pela Lei nº 7.798, de 1989)

Art. 16. Se a saída do produto do estabelecimento produtor ou revendedor se der a título de locação ou decorrer de operação a título gratuito, assim considerada também aquela que, em virtude de não transferir a propriedade do produto, não importe em fixar-lhe o preço, o imposto será calculado sobre o valor tributável definido nos incisos I e II do artigo anterior, consideradas as hipóteses nêles previstas.

Dessa forma, não há dúvida de que a saída de produtos industrializados do estabelecimento industrial ou daquele a ele equiparado por lei a título de bonificação, doação ou brinde está abrangida pelo campo de incidência do IPI.

Sobre o tema, a Solução de Consulta COSIT nº 266/2019 reflete esse entendimento, concluindo, no que interessa:

Com base no exposto, conclui-se que:

[...]

c) regra geral, haverá incidência do IPI sempre que houver saída de produto tributado do estabelecimento industrial, mesmo em operação a título gratuito, como no caso mercadorias fornecidas em bonificação que não se caracterizarem como descontos incondicionais, devendo-se nessa situação calcular o imposto sobre o valor tributável determinado conforme os arts. 192, 195 e 196 do Ripi/2010;

Mencione-se também que a 2ª Turma da 4ª Câmara desta 3ª Seção de Julgamento, recentemente, decidiu nesse mesmo sentido:

Acórdão 3402-011.673, de 20/03/2024, Rel. Cons. Cynthia Elena De Campos

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2005 a 31/07/2009

IPI. INCIDÊNCIA. SAÍDAS DE PRODUTOS. BONIFICAÇÕES DESVINCULADAS DE VENDAS. DESCONTOS INCONDICIONAIS.

Nos termos do art. 2º, II e §2º e do art. 16 da Lei nº 4.502/64, o IPI é devido na saída do estabelecimento produtor, independentemente da onerosidade da operação. Os descontos incondicionais, cuja inclusão na base de cálculo do IPI foi afastada pelo STF no RE nº 567.935, são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos. No caso, como não foi comprovado pela recorrente, como elemento extintivo ou modificativo da decisão recorrida, que a bonificação na saída dos produtos estaria vinculada a alguma venda mercantil efetivamente realizada pela contribuinte não está configurado o desconto incondicional.

Importante também infirmar o argumento segundo o qual, como art. 47, inciso II, alínea a, do CTN prevê que a base de cálculo do IPI corresponde ao valor da operação, decorreria que operações não onerosas não seriam tributadas. Ocorre que o mesmo art. 47, inciso II, em sua alínea b, dispõe sobre como deve ser determinada a base tributável caso não haja valor da operação.

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;

b) na falta do valor a que se refere a alínea anterior, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente;

Por fim, vale destacar que não trata o caso dos autos da exceção de não incidência decorrente da decisão do Supremo Tribunal Federal no âmbito Recurso Extraordinário nº 567.935/SC, que se aplica quando a saída em bonificação tiver natureza de desconto

incondicional, ressaltando-se que, para isso, deve estar vinculada à operação de venda, concedida na própria nota fiscal que ampara a venda, e não estar vinculada à operação futura.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso nesse ponto.

2.4. Multa de ofício e multa isolada

A recorrente também se insurge contra a manutenção das sanções aplicadas por meio do auto de infração, contestando a aplicação cumulativa de multa de ofício de 75% com multa isolada de mesmo percentual, fundamentadas no art. 80 da Lei nº 4.502/1964.

Em sua peça recursal, a recorrente sustenta que *“o caput do artigo 80 deixa claro que a base de cálculo da multa nele prevista é ‘o valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido’, de forma que em hipótese alguma o valor do IPI acobertado por créditos poderia sujeitar-se a tal penalidade”*.

Novamente, sem razão a recorrente. Vejamos.

O aspecto material das sanções aplicadas está previsto no mesmo dispositivo legal: art. 80 da Lei nº 4.502/1964, abaixo transcrito.

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

[...]

§ 8º A multa de que trata este artigo será exigida: (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - juntamente com o imposto quando este não houver sido lançado nem recolhido; (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - isoladamente nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

No caso dos autos, a recorrente emitiu notas de saída de produtos classificados na TIPI no código 2403.19.00 sem destacar o IPI nas notas fiscais, como bem descreveu a autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal:

Na presente ação fiscal foi apurada falta de lançamento (destaque) de valores de IPI nas respectivas notas fiscais, bem assim não houve recolhimento dos saldos devedores apurados na reconstituição da escrita, sujeitando a fiscalizada à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, [...].

Importante destacar que, em face da reconstituição da escrita, parte dos valores de IPI não destacados nas notas fiscais teve cobertura de créditos, ou seja, não se converteram em saldo devedor de IPI. A penalidade prevista no art. 80 da Lei 4.502/64 incide tanto sobre o IPI não destacado que se converte em saldo

devedor quanto sobre o IPI não destacado que não se converte em saldo devedor em virtude de cobertura de créditos, pois ambas as situações se enquadram na tipificação da penalidade

Induvidoso, portanto, que a recorrente incidiu na hipótese normativa que tem como consequente a multa de 75% sobre o valor do imposto que deixou de ser lançado. Ora, o §8º acima transcrito apenas esclarece como deve ser feita a exigência da multa, explicitando que, ainda que não seja caso de recolhimento, a multa é exigível isoladamente.

Na reconstituição da escrita da recorrente, houve meses em que se apurou saldo devedor, havendo tributo a ser lançado. Em relação a essa parte, foi lançado o tributo acompanhado da multa proporcional de 75%. Já em relação à parcela dos débitos que possuíam cobertura de créditos, foi lançada apenas a multa de 75%. O procedimento se deu dentro dos preceitos legais.

Vale dizer que o valor total das multas, R\$ 5.278.708,96, corresponde a 75% do valor dos débitos de IPI apurados pela fiscalização, no valor de R\$ 7.038.278,83, estando muito distante, portanto, de se tratar de multas no percentual de 148%, como quer fazer crer a recorrente.

Destaco que a recorrente também aduz razões de defesa relativas ao princípio do não confisco e da razoabilidade e proporcionalidade. Como visto anteriormente, a análise da pretensão de afastar lei tributária válida e vigente com base em preceito constitucional implica, necessariamente, fazer juízo de constitucionalidade da norma, o que está fora da esfera de competência deste Conselho. Tal entendimento encontra-se na Súmula CARF no 2:

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

Ante o exposto, também nesse tópico recursal nego provimento ao recurso.

3. Dispositivo

Por todo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de violação a princípios constitucionais, e, no mérito, por negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha