



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720186/2018-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-010.192 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2021
Recorrente CINTYA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016, 2017

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO COM O MESMO OBJETO EM DISCUSSÃO. PREVALÊNCIA DA ESFERA JUDICIAL SOBRE A ADMINISTRATIVA EM RESPEITO AO PRINCÍPIO DA SUPREMACIA DAS DECISÕES JUDICIAIS. DESISTÊNCIA DA DISCUSSÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

A existência de ação judicial com o mesmo objeto da discussão na esfera administrativa pressupõe a sua concomitância, tendo como consequência a desistência da discussão na esfera administrativa, por respeito ao Princípio da Supremacia das Decisões Judiciais, estabelecendo a prevalência da esfera judicial sobre a esfera administrativa. Diante desta concomitância aplica-se ao caso a Súmula CARF nº 1, a qual estabelece que importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

MULTA DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA DE HIPÓTESE DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Tendo sido constatada a saída de produtos em operações tributadas sem o destaque do imposto ou em destaque a menor, é dever do agente fiscal a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor que deixou de ser lançado na nota, em não ocorrendo hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Aplicação da Súmula CARF nº 17.

SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. INAPLICABILIDADE.

As hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário encontra-se elencada no art. 151 do CTN.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu e não discutir a sua constitucionalidade, por não ser de sua competência. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte o recurso voluntário e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar suscitada e negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente Convocada) e Ari Vendramini.

Relatório

1. Trata-se de lançamento formalizado por auto de infração que teve por objeto constituir crédito tributário a título de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e seus acréscimos pela seguinte infração cometida pela ora recorrente :

SAÍDA DE PRODUTO DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR “EQUIPARADO A INDUSTRIAL” COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL SEM O LANÇAMENTO DO IPI. - No período fiscalizado (09/2013 a 10/2017), verificamos que o contribuinte importou por conta própria produtos de procedência estrangeira, basicamente partes e peças de bens (bicicletas e motocicletas) e os revendeu no mercado nacional para empresas distribuidoras. Neste caso, o CNPJ importador nº 00.412.966/0001-36 é equiparado a estabelecimento industrial por força do art. 9º, inciso I do Decreto nº 7.212, de 2010 (RIPI/2010), sendo contribuinte do IPI. No entanto, o contribuinte deu saída aos produtos importados, que deveriam ter sido tributados com alíquota positiva do IPI, sem recolhimento do imposto e sem destaque do IPI nas notas fiscais. A empresa, pelo fato de não considerar o seu estabelecimento como equiparado a industrial e sim como um mero comerciante de produtos importados, entrou na justiça e obteve decisão judicial favorável junto ao TRF1 no processo judicial nº 0057765-26.2012.4.01.3400. Em virtude dessa decisão, a partir de 09/2013, a empresa parou de lançar o IPI nas notas fiscais de saída e de escriturar os créditos e os débitos do IPI no RAIPI - Livro de Registro de Apuração do IPI, entretanto, o STJ deu provimento ao Agravo Regimental em Agravo de Recurso Especial da União, reconhecendo a legalidade da incidência do IPI na saída de produtos importados quando de sua saída do estabelecimento importador em operação de revenda, mesmo que não tenha havido industrialização no Brasil. Esta infração encontra-se detalhada no Termo de Verificação Fiscal que segue em anexo.

2. Adotamos os seguintes trechos do voto condutor do Acórdão DRJ/RIBEIRÃO PRETO, por bem descrever os fatos :

Primeiro deve-se observar que a interessada, em 2012, ingressou em juízo com **ação ordinária**, com pedido de antecipação de tutela, objetivando, em

síntese, a **declaração de inexistência de relação jurídico-tributária** em relação à incidência do IPI no momento da saída de produtos importados do estabelecimento da própria importadora.

Em primeira instância, o pedido de **antecipação de tutela** foi **indeferido e julgado improcedente o pedido original**, em 18 de janeiro de 2013.

Somente em 20/08/2013, no julgamento da apelação pelo TRF da 1ª Região é que foi **dado provimento a apelação** (sem notícias de antecipação de tutela).

Referida decisão somente foi alterada em 1º de agosto de 2016, com o agravo regimental em recurso especial para aplicação do entendimento adotado em sede de recurso especial repetitivo, na sistemática do artigo 543-C do CPC. Neste procedimento a União Federal pugnou pelo sobrestamento do feito para aguardar o julgamento do EREsp nº 1.402.532/SC e, no mérito, pretendeu, em síntese, a reforma da decisão agravada para que seja reconhecida a legitimidade da nova incidência de IPI após a saída do produto do estabelecimento do importador. Ou seja, solicitou a reconsideração da decisão agravada ou sua submissão do feito ao julgamento pela Turma.

Também, a Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980, art. 38, parágrafo único, estabeleceu que a propositura de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida de depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos, importa, igualmente, em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

3. Portanto, o que se verifica é que a ora recorrente adentrou com Ação Ordinária de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária, com pedido de antecipação de tutela, diante do relato acima exposto e, ainda, dos documentos trazidos aos autos pela própria recorrente às fls. 3964 a 4004, como segue :

ES VITORIA DRF

Fl. 3964

ÍNDICE

Sentença de 1º Grau.....	02
Acórdão Apelação.....	10
Acórdão Embargos de Declaração em Apelação.....	16
Decisão que inadmitiu Recurso Especial.....	20
Decisão que negou seguimento ao Recurso Especial.....	25
Decisão que determinou sobrestamento do Recurso Especial em decorrência do recurso repetitivo.....	29
Decisão de Retratação.....	31
Decisão do Embargos de Declaração <u>com efeitos infringentes</u> , determinando sobrestamento do Recurso Especial em decorrência da repercussão geral.....	35
Certidão de andamentos do Superior Tribunal de Justiça.....	37

4. Outra importante informação extraída dos autos é de que a recorrente não se beneficiou de nenhum dos motivos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, elencados no artigo 151 do Código Tributário Nacional.

5. Assim restou ementado o Acórdão DRJ :

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016, 2017

AÇÃO JUDICIAL. PROPOSITURA. EFEITOS.

A propositura, pelo contribuinte, contra a Fazenda Pública, de ação judicial, por qualquer modalidade e a qualquer tempo, importa renúncia às instâncias administrativas, as quais ficam vinculadas ao teor do provimento judicial.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA COM COBERTURA DE CRÉDITO.

Tendo sido constatada a saída de produtos em operações tributadas sem o destaque do imposto ou em destaque a menor, é dever do agente fiscal a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor que deixou de ser lançado na nota.

SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. INAPLICÁVEL.

A suspensão de exigibilidade do crédito tributário, prevista no art. 151 do CTN, não contempla a hipótese de permanência nesta condição até o trânsito em julgado de decisão judicial.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não configura cerceamento do direito de defesa quando o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontram plenamente assegurados.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

6. Inconformada, a impugnante apresentou recurso voluntário dirigido a este CARF, em síntese repetindo os argumentos trazidos em sede de impugnação.

7. Ao fim, a recorrente requer :

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a Recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado. Em especial:

a) O RECEBIMENTO DO PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO, para que seja a **CONHECIDA e TOTALMENTE PROVIDA** no sentido de:

a.1) DECRETAR A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, nos termos da fundamentação constante do tópico pertinente; e

a.2) caso assim não entendam estes julgadores, o que se admite, JULGAR ABSOLUTAMENTE IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO, com fulcro nos argumentos expendidos nos tópicos referentes ao mérito desta peça recursal.

a.3) A anulação da ACÓRDÃO 14-89.833 - 8ª TURMA DA DRJ/POR.

b) Na hipótese dos pedidos acima não serem acolhidos, o que se admite somente a título de argumentação, requer a EXCLUSÃO DAS MULTAS APLICADAS, com base nos fundamentos expostos acima.

c) Subsidiariamente, requer a não aplicação da legislação inconstitucional utilizada, com a redução das penalidades cominadas a patamares constitucionalmente admitidos, conforme entendimento exarado pelo Pretório Excelso sobre o valor do principal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

8. O recurso voluntário é tempestivo, entretanto deve ser conhecido apenas parcialmente, como se explica a seguir.

9. Verifica-se, no caso presente em exame, que a causa de pedir da ação judicial impetrada pela requerente se confunde com as razões do processo administrativo, pois em ambos os instrumentos está a se discutir a incidência do IPI na saída de produtos importados do estabelecimento da importadora.

10. Portanto, clara está a coincidência dos objetos dos pedidos, tanto na esfera administrativa, como na esfera judicial.

11. Desta forma, deve-se obediência ao Princípio Constitucional da Supremacia das Decisões Judiciais e da Prevalência da Esfera Judicial sobre a Administrativa, ambos insculpidos no Inciso XXXV do Artigo 5ª da Constituição Federal :

Art.5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

.....
XXXV- a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.

12. Para tanto, este CARF emitiu a Súmula nº 1

Súmula CARF nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

(Vinculante, conforme Portaria nº 227, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

13. Entretanto, a recorrente traz argumentos adicionais, que não foram elencados na petição inicial levada ao Poder Judiciário (fls. 22 a 28 dos autos digitais) , quais sejam:

- a questão da nulidade do auto de infração,
- valor tributável;
- multa (não destaque e não recolhimento);
- inexigibilidade da multa moratória e a natureza confiscatória;
- base de cálculo da multa;
- diferenças no próprio auto de infração.

15. Portanto, há que se conhecer as razões de recurso adicionais, pois que tais argumentos não compuseram a matéria a ser apreciada judicialmente.

16. Como bem citou a I. Julgadora Marcela Chefer Bianchini, relatora do voto condutor do Acórdão DRJ combatido :

As principais questões de mérito levantadas pela contribuinte dizem respeito à relação jurídico-tributária em relação à incidência do IPI no momento da saída de produtos importados do estabelecimento da própria importadora.

A interessada alegou que no que tange à incidência do IPI nas operações com produtos industrializados realizadas no território nacional, dispõe o artigo 51, inciso II, do Código Tributário Nacional, que contribuinte do IPI é o industrial ou a quem a lei equiparar (RIPI artigo 9º, I e artigo 35). Entretanto, tal entendimento tem aplicabilidade genérica, segundo o fisco, sem que se tenha em conta todos os elementos que compõem a hipótese de incidência, o que resulta em grave violação aos princípios norteadores do Direito Tributário. E acrescenta que, no caso concreto, é necessário que ocorra, efetivamente o aspecto material do IPI - processo de industrialização pelo contribuinte pois é fundada na industrialização a materialidade da hipótese de incidência do IPI, conforme estabelece a Lei nº 4.502/64, §1º do artigo 2º.

Tais questões estão sendo analisadas e julgadas na própria ação ordinária analisada nos autos. Portanto a contribuinte busca concomitantemente junto ao Poder Judiciário e à Administração Tributária a análise da mesma matéria. Há que se asseverar que a propositura pela interessada de ação judicial versando sobre matéria tributável relacionada ao lançamento efetuado, importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto, conforme estabelece o Decreto-lei n.º 1.737, de 20 de dezembro de 1979, art. 1º, § 2º.

Também, a Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980, art. 38, parágrafo único, estabeleceu que a propositura de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida de depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos, importa, igualmente, em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Tal sistemática se justifica, pois não faz sentido a administração julgar matéria *sub judice* já que a sua decisão não tem nenhum valor perante decisão final do Poder Judiciário.

A via judicial é uma opção adotada pela contribuinte no seu livre exercício de escolha. Nesse sentido, a Constituição Federal de 1988, art. 5º, XXXV, declara que *a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito*.

(...)

A propositura de ação judicial pelo contribuinte **nos pontos em que haja idêntico questionamento** torna ineficaz o processo administrativo. De fato, havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa. Do contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação, pela autoridade administrativa, de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva.

- PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

17. Alega a recorrente que o auto de infração é nulo por não ter considerado a eficácia da ação judicial interposta, uma vez que a decisão do mérito estaria sobrestado, aguardando decisão final do Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral.

18. Adoto como razões de decidir, o trecho do Acórdão da DRJ combatido, pela clareza e precisão dos argumentos :

A decisão, diferente do alegado pela impugnante, deu parcial provimento ao recurso especial e reconheceu a legalidade da nova incidência do IPI sobre os produtos importados quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil, nos termos da fundamentação.

A interessada apresentou embargos de declaração ao agravo (solicitando efeitos infringentes), cujo julgamento foi sobrestado para aguardar a conclusão do julgamento pelo STF da repercussão geral nos autos do citado recurso extraordinário:

Tendo em vista que a embargante requereu a atribuição de efeitos infringentes aos presentes embargos de declaração, e que a matéria está pendente de julgamento no âmbito do STF nos autos do RE n. 946.648/SC, SOBRESTO o julgamento dos presentes embargos de declaração para aguardar a conclusão do julgamento pelo STF da repercussão geral nos autos do supracitado recurso extraordinário.(g.m.)

No entanto, independentemente do alegado efeito suspensivo dos embargos de declaração acima citados (efeitos infringentes), deve ficar claro à contribuinte que não houve até o momento qualquer **trânsito em julgado** da ação ordinária ou dos recursos que lhe garantam qualquer **direito definitivo** ao que está sendo discutido nos autos (direito ao não recolhimento do imposto). Nem mesmo há notícias que a impugnante possua **antecipação de tutela** que lhe garanta a antecipação do direito ao não recolhimento do imposto discutido ou qualquer declaração definitiva de inexistência de relação jurídico-tributária que lhe respalde o não pagamento do tributo. Muito menos há notícia de **recolhimento em juízo** do imposto, fatores que garantiriam a não cobrança do imposto pelo Fisco. Observe-se que a ação ordinária é declaratória e não mandamental e seus efeitos passam a ser oponíveis ao impetrado quando não mais houver possibilidade de recursos.

Sendo assim, não vejo qualquer nulidade dos atos administrativos, já que em nenhum momento a justiça impediu ou sobrestou o Fisco de seu dever de autuar.

Desta forma, em que pesem as alegações da impugnante (sobrestamento do julgamento judicial), a sentença judicial não lhe confere o direito de deixar de pagar o tributo devido por lei e não impede o fisco de cobrá-la por isso.

Como já explicado, a sentença em ação ordinária/declaratória não tem efeitos para a administração antes do seu trânsito em julgado, a menos que haja sentença em liminar ou tutela antecipada.

No caso dos autos nem mesmo há que se falar em lançamento com suspensão de exigibilidade, pois não se vislumbra os casos de suspensão dispostos em lei (CTN):

Art. 151. *Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI - o parcelamento.(g.n)

(os dois últimos incisos incluídos pela LC nº 104, de 10.1.2001)

A Repercussão Geral declarada pelo STJ suspende as discussões das outras ações judiciais com o mesmo tema mas não suspende a cobrança do crédito tributário. Não é esse o entendimento dos incisos IV e V do artigo 151 do Código Tributário Nacional como fez crer a contribuinte.

No caso em questão, o processo judicial está sobrestado, mas o fato gerador e a obrigação tributária ainda ocorre e produz efeitos perante a administração. Nada impede o lançamento do tributo.

Considerando que o lapso decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional –CTN (lançamento de ofício) não comporta possibilidade de suspensão ou interrupção de fluência (a menos que a decisão judicial impeça a constituição do crédito tributário), o lançamento regularmente efetivado, no prazo legal, constitui procedimento legítimo para

preservar o direito legalmente assegurado à Fazenda Pública e, concomitantemente, prevenir sua perda por decurso de prazo.

A formalização do crédito tributário pelo lançamento de ofício, conforme dispõe o artigo 142 do CTN, decorre do caráter vinculado e obrigatório do ato administrativo, não podendo a fiscalização, sob pena de responsabilidade funcional, eximir-se de efetuar-lo, ainda que, porventura, a exigibilidade do crédito tributário esteja suspensa.

E, de acordo com as normas ainda vigentes o estabelecimento é equiparado a estabelecimento industrial por força do artigo 4º, I, da Lei nº 4.502, de 1964 (art. 9º, inciso I do Decreto nº 7.212, de 2010 - RIPI/2010), sendo contribuinte do IPI:

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I- os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I);

19. Desta forma, rejeito a preliminar de nulidade.

- O VALOR TRIBUTÁVEL

20. A recorrente, repisando os argumentos apresentados em sede de impugnação, defendeu que, após a decisão judicial favorável, alterou a forma de tratamento dado ao IPI na sua escrita fiscal, reconhecendo o IPI como custo e não mais como crédito, como fazia anteriormente.

21. Assim, o valor do IPI recolhido na entrada da mercadoria importada passou a integrar o custo das mercadorias vendidas (CMV), tal qual ocorre com o Imposto de Importação

22. Alegou também que não foi feito o destaque do IPI na nota fiscal de saída porém, o IPI já estava integrado ao custo dos produtos vendidos, uma vez o valor pago na entrada foi considerado para composição do CMV.

23. Assim, o valor total da operação de que decorre a saída do estabelecimento equiparado a industrial (artigo 190, I, b, do RIPI) deve ser recalculado de forma que o IPI deixe de compor o custo, caso contrário, estar-se-ia tributando o IPI na saída sobre ele mesmo, uma vez que ele não foi retirado do CMV.

24. Mais uma vez adotamos trecho do Acórdão DRJ, como razões de decidir, pela clareza dos argumentos:

O IPI destacado nas entradas das mercadorias importadas, quando usado como custo, somente tem reflexo para **diminuir a renda** (lucro) e, portanto, os impostos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Desta forma, estes valores (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) constantes no montante do produto vendido **o diminuiu** proporcionalmente ao valor do aumento do custo.

Se retirarmos o valor do IPI da nota fiscal de venda devemos, da mesma forma e proporcionalmente, acrescentar seus reflexos no aumento dos outros impostos e contribuições (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), aumentando seus valores (já que o custo diminuiu - renda aumentou). Considerando que este reflexo seria, s.m.j, e na maioria das vezes,

proporcional à diminuição do custo (IPI), não vejo porque implementar este malabarismo matemático.

Para melhor esclarecer, somente seria correto retirar o IPI do valor total da operação se, da mesma forma, fosse acrescentado o valor do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS que deixou de ser recolhido com o aumento do custo indevido.

Quanto à aplicação do IPI sobre ele mesmo, este fato foi atenuado pelo uso do crédito do IPI na importação para abatimento dos débitos das saídas destes mesmos produtos. No caso, como a contribuinte usou o IPI como custo, estes créditos nem poderiam ser utilizados para abatimento, sob pena de dupla utilização e os autos seriam muito mais gravosos.

E, ao contrário do alegado, a legislação aplicada pelo Fisco ampara a autuação (RIPI/2010):

Art. 189. O imposto será calculado mediante aplicação das alíquotas, constantes da TIPI, sobre o valor tributável dos produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 13).

Parágrafo único. O disposto no **caput** não exclui outra modalidade de cálculo do imposto estabelecida em **legislação específica**.

Seção II

Da Base de Cálculo

Valor Tributável

Art. 190. Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constitui valor tributável:

I - dos produtos de procedência estrangeira:

a) o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo dos tributos aduaneiros, por ocasião do despacho de importação, acrescido do montante desses tributos e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, inciso I, alínea “b”); e

b) **o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento equiparado a industrial** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 18); ou

II - dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, inciso II, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).

§ 1º **O valor da operação referido na alínea “b” do inciso I e no inciso II compreende o preço do produto**, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, § 1º, Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, art. 27, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).

(...)

Não Cumulatividade do Imposto

Art. 225. A não cumulatividade é efetivada pelo sistema de crédito do imposto relativo a produtos entrados no estabelecimento do contribuinte, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º O direito ao crédito é também atribuído para anular o débito do imposto referente a produtos saídos do estabelecimento e a este devolvidos ou retornados.

§ 2º Regem-se, também, pelo sistema de crédito os valores escriturados a título de incentivo, bem como os resultantes das situações indicadas no art. 240.

(Os grifos não constam do original)

25. Assim, não dou provimento ao recurso neste quesito.

- MULTA (NÃO DESTAQUE E NÃO RECOLHIMENTO)

26. A impugnante alegou que a decisão judicial favorável (e decisão se cumpre) que autorizou que ela deixasse de recolher o tributo – IPI - na saída de produtos importados, não permitiria a ela outra forma de proceder. Assim, não seria possível destacar o IPI na nota fiscal, pois levaria o destinatário das mercadorias a crer que naquela operação havia a incidência no IPI na saída. Quando de fato, tal valor (destacado) não seria repassado ao fisco federal em função da decisão judicial.

27. Acrescentou que o STJ decidiu recentemente que é crime não recolher tributo quando ele for destacado na nota fiscal. A conduta foi tipificada com apropriação em indébita tributária com pena de 6 meses a 2 anos de prisão e multa. Frente ao posicionamento do STJ, a impugnante ficaria sem saída. Se, mediante decisão judicial que o autorizasse deixar de recolher o tributo, tivesse destacado e não recolhido, estaria sujeito a uma condenação em processo penal.

28. Entretanto, ao não ter nem destacado nem recolhido, se sujeitou a duas consequências:

- (i) a cobrança do tributo pelo valor superior ao que teria em uma operação normal, conforme item anterior da presente impugnação e,
- (ii) multa de 75% do valor do lançamento não efetuado.

29. Tal condição gera inaceitável insegurança jurídica aos jurisdicionados que, mesmo mediante de uma decisão favorável, estaria sujeito a excesso de exação e multa nos casos em que houvesse mudança na decisão judicial em sede de tutela de urgência/evidência ou alteração do posicionamento jurisprudencial. Observou ainda ser inegável que a administração pública reconheça a inaplicabilidade da punição (multa) nos casos em que, o contribuinte, amparado por decisão judicial, deixe de destacar na nota fiscal e de recolher os tributos, ainda que sobrevenha mudança da decisão judicial.

30. Não assiste razão á recorrente.

31. Cabe novamente esclarecer que a sentença em ação ordinária/declaratória não tem efeitos para a administração antes do seu trânsito em julgado, a menos que haja sentença em liminar ou tutela antecipada que, no caso teria os efeitos apenas de suspender a exigibilidade do tributo em lide. Sendo assim, a contribuinte não estava amparada por decisão judicial para deixar de recolher o tributo em discussão.

32. A recorrente tinha á sua disposição várias maneiras de promover a suspensão da exigibilidade do tributo e evitar a imposição da multa :

- a primeira é o depósito judicial no montante integral do tributo que está em discussão judicial, que suspende a cobrança e exigência administrativa.
- a segunda opção seria obter a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada na ação ordinária, fato que suspenderia a cobrança do tributo. No entanto, neste caso a contribuinte também deveria destacar o IPI na nota fiscal (com suspensão de exigibilidade), declarar ao Fisco

o valor do tributo a ser pago, sua discussão judicial e sua falta de pagamento mediante suspensão.

- a terceira opção seria impetrar Mandado de Segurança objetivando o não pagamento do imposto. Aqui a contribuinte também deveria destacar o IPI na nota fiscal, declarar ao Fisco o valor do tributo a ser pago, sua discussão judicial e sua falta de pagamento mediante suspensão. No entanto, no caso não só a liminar mas a sentença já teria poder de mando e a contribuinte não teria que esperar o trânsito em julgado da sentença para deixar de destacar o imposto.

33. Nestas hipóteses a recorrente estaria resguardada do lançamento do tributo, da multa de ofício e do juro de mora.

34. A penalidade imposta decorre de lei e o fato apontado se subsume à tipificação nela disposta.

35. A multa, nos casos descritos acima, não seria cobrada, mesmo que houvesse lançamento para prevenção da decadência, é o que dispõe o artigo 63 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

(...)

2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

36. Assim também dispõe a Súmula CARF nº 17, com efeito vinculante :

Súmula CARF nº 17

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).**

37. Portanto, nego provimento ao recurso neste quesito.

- INEXIGIBILIDADE DA MULTA MORATÓRIA E A NATUREZA CONFISCATÓRIA

38. A recorrente alega efeito confiscatório da multa de ofício.

39. Há que se esclarecer à recorrente que a multa imposta decorre de texto legal, não eivado de inconstitucionalidade e, portanto, vigente no ordenamento jurídico nacional.

40. Portanto, para discutir tal penalidade estaria a se adentrar na esfera da apreciação da constitucionalidade da multa, o que não é competência dos julgadores deste CARF, conforme Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

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

41. Nego provimento ao recurso neste quesito.

- BASE DE CÁLCULO DA MULTA

42. A recorrente alega que a autoridade fiscal interpretou a norma de forma mais benéfica a ela, aplicando a penalidade ora sobre o valor não lançado, ora sobre o valor não recolhido, e que, quando o legislador optou por utilizar a conjunção “ou” sua intenção não foi autorizar ao fisco que escolhesse livremente sobre qual base aplicaria a penalidade. A conjunção “ou” indica alternativa, mais de uma opção. Portanto, uma coisa em detrimento de outra, quando há dúvida ou oposição. Concluiu que caberia ao fisco, em uma mesma autuação autuar ou sobre o valor não lançado ou sobre o valor não recolhido, todavia, não encontra amparo a decisão de em uma mesma autuação, utilizar, de acordo com sua conveniência as duas opções.

43. A multa aplicada foi capitulada no artigo 80, da Lei nº 4.502, de 1964:

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.

44. Trata a infração da falta de lançamento de IPI nas notas fiscais de saída de produtos importados pelo estabelecimento. A multa incide sobre o total das notas fiscais.

45. Mais uma vez, adoto trecho do Acórdão DRJ combatido, por concordar com seus dizeres :

Tendo sido constatada a saída de produtos em operações tributadas sem o destaque do imposto ou em destaque a menor, é dever do agente fiscal a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor que deixou de ser lançado na nota.

No entanto, pode haver casos, como nos autos, em que a falta de lançamento do imposto não implique em equivalente falta de recolhimento. Isso ocorre quando o estabelecimento tem créditos capazes de absorver parte do imposto que deixou de ser lançado. Como relatado, o auditor concedeu à autuada os créditos relativos às entradas de insumos, e reconstituiu a escrita fiscal (fls. 1087/1092). Nesta hipótese, cobra-se apenas o imposto não absorvido pelos créditos, mas a multa de ofício é aplicada sobre todo o imposto que deixou de ser lançado, ficando a multa dividida em duas partes, aquela referente ao imposto a ser cobrado, e aquela referente ao imposto não lançado acobertado por créditos.

Em outras palavras, **a infração é caracterizada tão somente pela falta de destaque do valor** do imposto na respectiva nota fiscal, independentemente do contribuinte possuir créditos na escrita fiscal suficientes para compensar os débitos assim apurados.

46. Nego provimento ao recurso neste quesito.

- DIFERENÇAS NO PRÓPRIO AUTO DE INFRAÇÃO

47. A recorrente defende que os demonstrativos de cálculo constantes do auto de infração apresentam inconsistências e diferenças de valores. Alegando que comparado as saídas sem lançamento em um demonstrativo e as bases de cálculos do IPI em outra planilha, relativa ao mesmo período, há uma diferença de R\$ 111.904,15 a maior e que nesta planilha o valor total dos débitos de IPI soma R\$ 16.952.612,89, R\$ 4,26 a menor que no demonstrativo e que os créditos considerados pela fiscalização nas planilhas somam R\$ 10.238.868,70 ao invés de R\$ 10.422.858,19 no demonstrativo.

48. Adoto os dizeres do Acórdão DRJ combatido como razões de decidir :

Quanto ao valor total tributado, qualquer dúvida pode ser dirimida pelo anexo I do Termo de Verificação Fiscal (e-fls 92 a 2744 dos autos). Trata-se da relação das NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO DO IPI. Na planilha, a contribuinte pode verificar por data e por nota fiscal a alíquota e o valor do tributo lançado. Consta desta planilha o valor total tributável de R\$ 155.741.567,62 e o IPI devido de R\$ 16.952.608,63. No entanto, não é este o valor a pagar e nem o que está sendo cobrado nos autos, fato que veremos a seguir.

A diferença de R\$ 111.904,15 a maior entre o valor de R\$ 155.741.567,62 calculado pelo Fisco e o valor de R\$ 155.629.663,47 tido como base de cálculo na planilha do contribuinte (retirada do AI - DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO IPI NÃO LANÇADO - OCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES), pode ser explicada porque nesta planilha (do contribuinte) equivocadamente deixou-se de constar algumas notas fiscais, que compunha a planilha Saída sem Lançamento, como as NF abaixo:

Período de Apuração	Multa	NCM	Base de Cálculo	Alíquota do IPI	IPI Devido	IPI Lançado	IPI Não lançado
30/9/2013	75,00%	8414.20.00	R\$ 1.000,00	5,00%	R\$50,00	0	R\$50,00
30/9/2013	75,00%	8414.90.10	R\$ 33,00	5,00%	R\$1,65	0	R\$1,65
30/9/2013	75,00%	8714.93.10	R\$ 42.675,00	10,00%	R\$4.267,50	0	R\$4.267,50
30/9/2013	75,00%	8714.93.20	R\$ 21.229,50	10,00%	R\$2.122,95	0	R\$2.122,95
30/9/2013	75,00%	8714.94.90	R\$ 8.433,40	10,00%	R\$843,34	0	R\$843,34
30/9/2013	75,00%	8714.96.00	R\$ 207,00	10,00%	R\$20,70	0	R\$20,70
30/9/2013	75,00%	8714.99.10	R\$ 7.688,00	10,00%	R\$768,80	0	R\$768,80
30/9/2013	75,00%	8714.99.90	R\$ 30.287,25	10,00%	R\$3.028,72	0	R\$3.028,72
30/9/2013	75,00%	8714.10.00	R\$ 351,00	12,00%	R\$42,12	0	R\$42,12
TOTAL			R\$ 111.904,15				

Se verificarmos a planilha de IPI não lançado feita pelo contribuinte esses são exatamente os 9 primeiros lançamentos da planilha, que não foram transportados para a planilha saídas sem lançamento. Este fato explica a diferença. Portanto, o erro é explicado pela sua própria planilha.

Mesmo que houvesse qualquer equívoco nos lançamentos destas planilhas pelo fisco, este não teria causado dano ou cerceamento à defesa da contribuinte pois, como já dito, a planilha do anexo I do Termo de Verificação Fiscal demonstra a relação das NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO DO IPI, por fato gerador, adquirente. CFOP, NCM, alíquota, IPI devido, IPI lançado e IPI totalizado mensalmente e depois total geral.

O anexo II (e-fls 2745 a 3371) refere-se às NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE PRODUTOS IMPORTADOS DE ORIGEM ESTRANGEIRA. Nesta planilha a contribuinte pode verificar as notas fiscais que foram usadas para

gerar crédito de IPI, por data e por nota fiscal a alíquota e o valor do tributo (crédito). O total monta em R\$ 10.098.245,65.

O anexo III (e-fls 3372 a 3379) refere-se as Notas fiscais de Devolução de vendas, que também gera crédito a favor da contribuinte em sua escrituração, no montante de R\$ 137.093,58. Aqui temos um total de R\$ 10.235.339,23.

Todos estes valores, mais os créditos enumerados no Termo de Verificação Fiscal, compuseram a Reconstituição da Escrita Fiscal, para apurar o saldo devedor de cada período. De acordo com o LARIPI, a contribuinte possuía saldo credor de período anterior de R\$ 3.529,52 em 09/2013. Assim, o crédito até 09/2013 era de R\$ 10.238.868,75.

Não obstante deve-se informar que durante a apuração existiram outros créditos a serem considerados como o de R\$ 62.014,67 em 03/2017 e R\$ 121.822,70 em 04/2017, num total de 183.837,37, o que dá um total de R\$ 10.422.706,12.

Quanto a diferença a menor de R\$ 4,26 do valor total dos débitos de IPI, este pode ser explicado pela aproximação decimal das somas dos diversos valores envolvidos.

Como é valor irrisório, não se pode considerá-lo uma diferença significativa. Portanto, não se trata de divergências, conforme fez crer a impugnante, mas do correto entendimento do princípio da não-cumulatividade e da forma de se apurar o imposto. A simples regra matemática de soma e subtração não se aplica ao caso.

49. Como bem demonstrado pela I. Julgadora da DRJ, não ocorreram os alegados erros matemáticos e inconsistências.

50. Nego provimento ao recurso neste quesito.

Conclusão

51. Por todo o exposto, CONHEÇO EM PARTE o recurso voluntário. Na parte conhecida, REJEITO A PRELIMINAR suscitada e NEGÓ PROVIMENTO ao recurso.

52. Quanto aos efeitos da concomitância, deixa-se de conhecer as alegações relativas à matéria objeto das ações judiciais, cabendo à Unidade Administrativa de origem (DERAT/SP) a verificação do atual andamento da ação judicial e os efeitos da sua decisão sobre a matéria em questão, para seu cumprimento.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

Fl. 16 do Acórdão n.º 3301-010.192 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15586.720186/2018-98