



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16027.720187/2017-50
Recurso Embargos
Acórdão nº 3302-014.081 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Embargante LEAO ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NO ACÓRDÃO. ACOLHIMENTO. SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Restando comprovada a omissão no acórdão, na forma suscitada pela embargante, impõe-se o acolhimento dos embargos de declaração para suprir as omissões apontadas, sem qualquer efeito modificativo da decisão recorrida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2013

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. LAUDO TÉCNICO. INSTITUTO NACIONAL DE TECNOLOGIA. OBRIGATORIEDADE DE OBSERVÂNCIA.

O art. 30 do Decreto nº 70.235/72 determina ser obrigatório à Autoridade Julgadora acatar as conclusões dos laudos técnicos produzidos pelo INT - Instituto Nacional de Tecnologia trazidos aos autos.

No entanto, depreende-se haver uma limitação em seu §1º, segundo o qual em matéria de classificação fiscal dos produtos não serão considerados como aspectos técnicos as conclusões postas nos laudos. Assim, não há obrigatoriedade, no presente caso, de que as autoridades julgadoras adotem os laudos do INT trazidos pela Contribuinte.

A prudência sempre recomenda que questões envolvendo aspectos técnicos sejam tratadas com lastro em conhecimentos técnicos, em regra externados por meio de laudos periciais. Embora este Órgão Julgador possa utilizar-se dos laudos técnicos trazidos aos autos para nortear suas conclusões, não está obrigado a fazê-lo, podendo decidir a questão a partir de seu livre convencimento motivado.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. BIS IN IDEM. CONCOMITÂNCIA.

Nos termos do art. 80 da Lei n. 4.502, de 1964, a multa isoladamente aplicada não se sobrepõe à multa de ofício simultaneamente exigida. Em virtude da existência de crédito a fazer frente à parcela do principal decorrente das infrações eventualmente apuradas, referida parcela não resta exigida por meio do lançamento fiscal. Sobre tal valor é que se aplica a primeira multa, chamada

isolada por tão razão. Já o saldo de imposto remanescente, objeto da pretensão fazendária, enseja a chamada multa de ofício

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar as omissões apontadas, sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte (fls. 2391/2398), em face do Acórdão nº 3302-012.764, (2353/2380), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento, em sessão plenária de 16/12/2021, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2013

COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL. VERIFICAÇÃO DOS REQUISITOS DE ISENÇÃO DO IPI DE QUE TRATA O DECRETO LEI Nº 1.435/1975. LANÇAMENTO POR DESCUMPRIMENTO PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de isenção do IPI, previsto no artigo 6º do Decreto lei nº 1.435/1975, compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício e a verificação, a qualquer tempo, da regular observância das condições fixadas na legislação pertinente para o reconhecimento do benefício.

ISENÇÃO. CÁLCULO DE CRÉDITOS PELO ADQUIRENTE. PRODUTOS ORIGINÁRIOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

O aproveitamento de créditos de que trata o art. 6º, §1º, do Decreto-lei nº 1.435/75 requer cumprimento a requisitos objetivos, dentre os quais merece destaque o fato do produto haver sido elaborado com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, tenha sido adquirido de estabelecimento industrial localizado na Amazônia Ocidental e o produto seja empregado pelo industrial adquirente como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao IPI, além de outras exigências e exceções.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2013

AUTO DE INFRAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO

Nos processos decorrentes de Auto de Infração é ônus da fiscalização trazer aos autos provas suficientes a demonstrar o descumprimento do dever jurídico e a dúvida acerca dela milita a favor do acusado, que tem o dever de provar os fatos extintivos e modificativos por ele suscitados.

LANÇAMENTO. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. PRÁTICAS REITERADAS. NÃO OCORRÊNCIA.

A alteração de critério jurídico que impede a lavratura de outro Auto de Infração (art. 146 do CTN), diz respeito a um mesmo lançamento e não a lançamentos diversos. Não se pode considerar que o posicionamento adotado por uma autoridade fiscal em procedimento de fiscalização tenha o condão de caracterizar essa prática reiterada, de modo a possibilitar a exclusão de penalidade.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2013

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. KIT PARA FABRICAÇÃO DE BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS.

Os denominados "kits ou concentrados para refrigerantes" constituídos por diversos produtos utilizados para a fabricação de mercadorias que, por sua vez, serão novamente industrializados para se transformarem nas bebidas que finalmente serão destinadas ao consumo devem ter cada um dos seus componentes classificados no código próprio da TIPI.

A Embargante sustenta que o acórdão padece dos seguintes vícios:

1. Omissão quanto à análise do Laudo do Instituto Nacional de Tecnologia (INT), juntado após o recurso voluntário, nem a obrigatoriedade de o CARF observar o referido laudo que reconheceu o produto fabricado pela RECOFARMA;
2. Omissão em relação aos fundamentos quanto à impossibilidade de exigência de multa isolada.

Os embargos de declaração foram aceitos para sanar a omissão quanto à apresentação do Laudo Técnico do INT e a aplicação do artigo 30 do Decreto nº 70.235/72, bem como a omissão quanto aos fundamentos expostos nos itens 10.4 a 10.11 do capítulo "10. DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA", do recurso voluntário.

Diante dos fatos narrados, é o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

Ultrapassada a admissibilidade dos Embargos de Declaração pelo despacho de fls.2458/2460, adentro nas omissões apontadas pela embargante que deve ser conhecida por este colegiado.

A primeira controvérsia a ser dirimida nos presentes autos, não enfrentada no acórdão recorrido, refere-se à análise da obrigatoriedade da autoridade julgadora de acatar as conclusões dos laudos técnicos produzidos pelo INT - Instituto Nacional de Tecnologia trazidos aos autos, conforme previsão contida no art. 30 do Decreto nº 70.235/72.

Segundo a embargante "*o reconhecimento pelo INT de que o concentrado adquirido pela EMBARGANTE é um produto único é suficiente para alterar o resultado do*

julgamento, sendo tal conclusão vinculatória para o CARF, nos termos do art. 30 do Decreto n.º 70.235/72, que dispõe que as autoridades julgadoras devem observar as características técnicas de produtos constantes do laudo do INT”.

Inicialmente cabe destacar que não existe previsão legal que exija a utilização de laudo técnico pericial para fins de classificação fiscal. Outro sim, o §1º do art. 30 do Decreto n.º 70.235/72¹, prevê que não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos. Assim, não há obrigatoriedade, no presente caso, de que as autoridades julgadoras adotem os laudos trazidos pela embargante.

A questão da observância de laudos ou pareceres técnicos foi analisada em decisão recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), no Acórdão n.º 9303-006.230 – 3ª Turma, (sessão de 24/01/2018), cuja ementa está transcrita a seguir:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. LAUDO TÉCNICO. INSTITUTO NACIONAL DE TECNOLOGIA. OBRIGATORIEDADE DE OBSERVÂNCIA.

O art. 30 do Decreto n.º 70.235/72 determina ser obrigatório à Autoridade Julgadora acatar as conclusões dos laudos técnicos produzidos pelo INT - Instituto Nacional de Tecnologia trazidos aos autos.

No entanto, depreende-se haver uma limitação em seu §1º, segundo o qual em matéria de classificação fiscal dos produtos não serão considerados como aspectos técnicos as conclusões postas nos laudos. Assim, **não há obrigatoriedade, no presente caso, de que as autoridades julgadoras adotem os laudos do INT trazidos pela Contribuinte.**

A prudência sempre recomenda que questões envolvendo aspectos técnicos sejam tratadas com lastro em conhecimentos técnicos, em regra externados por meio de laudos periciais. Embora este Órgão Julgador possa utilizar-se dos laudos técnicos trazidos aos autos para nortear suas conclusões, não está obrigado a fazê-lo, podendo decidir a questão a partir de seu livre convencimento motivado.

(Acórdão n.º 9303-006.230 – 3ª Turma, Processo n.º 19515.003210/2003-39, Rel. Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Sessão de 24 de janeiro de 2018)

Assim, não há obrigatoriedade, no presente caso, de que as autoridades julgadoras adotem os laudos do INT trazidos pela embargante. A prudência sempre recomenda que questões envolvendo aspectos técnicos sejam tratadas com lastro em conhecimentos técnicos, em regra externados por meio de laudos periciais.

Cabe ainda atentar que embora este Órgão Julgador possa utilizar-se dos laudos técnicos trazidos aos autos para nortear suas conclusões, não está obrigado a fazê-lo, podendo decidir a questão a partir de seu livre convencimento motivado, conforme previsto no art. 29 do mesmo Decreto n.º 70.235/72².

Por este motivo, conheço a omissão para integrar o acórdão em relação à análise dos efeitos do laudo do INT sem, contudo, atribuir efeitos infringentes.

¹ Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

² Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Ainda, no que tange a omissão em relação à impossibilidade de exigência de multa isolada prevista no art. 80, da Lei n.º 4.502/64 cumulada com a multa de ofício, advoga a embargante em seu recurso que *“a imposição de multa isolada no presente caso seria descabida, tendo em vista que a AUTORIDADE cumulou a exigência de duas multas, quais sejam, uma multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto que deixou de ser recolhido e uma multa isolada de 75% supostamente devida pela ausência de destaque do IPI nas notas fiscais de saída emitidas pela RECORRENTE, calculada sobre o imposto que teria deixado de ser exigido em razão da cobertura de crédito”*.

Nesse mesmo tópico, aduz que *“o lançamento da multa isolada não obedeceu à regra contida no art. 9º do Decreto n.º 70.235/72 e no art. 38 do Decreto 7.574/11, que determinam que as multas isoladas aplicadas devem ser lançadas em auto de infração específico e, portanto, a multa deve ser cancelada sob pena de ofensa aos referidos decretos, os quais vinculam o CARF, nos termos do art. 26-A do Decreto n.º 10.235/72 e do art. 62 do Regimento Interno do CARF”*.

Sem razão a contribuinte nesse ponto.

Na verdade, a multa prevista no art. 80 da Lei n.º 4.502/1964 é proporcional ao IPI não lançado na nota fiscal e, logo, não guarda relação com a reconstituição da escrita fiscal. Trata-se de mera rubrica diversa da multa de ofício, lançada sobre o IPI não lançado com e sem cobertura de crédito, totalizando, assim, o percentual de 75% do imposto não lançado/destacado das notas fiscais de saída, não havendo que se falar em *bis in idem*, cumulação ou concomitância.

Vejamos como a DRJ se manifestou quanto a este ponto:

(...)

Também improcedente a alegação de cumulação da multa isolada com a multa proporcional de 75%.

Neste sentido, veja-se à fl. 1413 o demonstrativo de apuração da multa sobre IPI não lançado com cobertura de crédito, no qual fica claro que apenas a parcela do imposto que não está sendo cobrada como principal nestes autos, em virtude da cobertura de crédito existente, serviu como base de cálculo para a multa isolada, nos períodos de apuração 08/2013 a 12/2013.

Já sobre todos os valores de IPI exigidos como principal nestes autos houve incidência apenas da multa proporcional de 75% cobrada juntamente com o imposto, o que ocorreu nos meses 10/2012 até parcela do mês 08/2013.

Portanto, não houve dupla incidência das multas sobre as mesmas bases de cálculo, estando o procedimento em perfeita consonância com as disposições do art. 80 da Lei n.º 4.502/1964, caput e §8º:

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 n.º 11.488, de 2007)

(...)

§ 8º A multa de que trata este artigo será exigida: (Incluído pela Lei n.º 11.488, de 2007)

I - juntamente com o imposto quando este não houver sido lançado nem recolhido; (Incluído pela Lei n.º 11.488, de 2007)

II - isoladamente nos demais casos. (Incluído pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Sobre o assunto, cabe destacar ementa do Parecer Normativo CST nº 39, de 1976, publicado no Diário Oficial da União em 23/06/1976:

(...) A multa, por falta de lançamento, apurada pela fiscalização, é sempre aplicável, independentemente do imposto não lançado estar ou não coberto por eventuais créditos. (...)

E não é outro o entendimento do CARF sobre a matéria:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

IPI. FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO. COBERTURA DE CRÉDITO. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Nos termos do art. 80 da Lei nº 4.502/64 c/c art. 488 do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02), a falta de destaque do imposto na respectiva nota fiscal rende ensejo à cobrança de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), não elidindo a infração em destaque o fato do contribuinte possuir créditos e/ou saldo credor em montante suficiente à cobertura dos valores não destacados, pela aplicação do princípio da não cumulatividade.

(Acórdão 3401-003.410; Processo 10665.722826/2012-13; Sessão de 20/02/2017; Relator LEONARDO OGASSAWARA DE ARAUJO BRANCO)

Portanto, correta a aplicação da multa de ofício isolada de 75% sobre o montante total de IPI não lançado pela contribuinte com cobertura de crédito.

No sentido da aplicabilidade da multa em questão tem se manifestado esse Conselho, como se depreende da ementa a seguir destacada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2008

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL DO PRAZO DE DECADÊNCIA.

Na falta de pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo quinquenal de decadência do direito de constituir o crédito tributário tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO ANTES DE CONCLUÍDO O PRAZO QUINQUENAL. INOCORRÊNCIA.

Não há decadência do direito de o fisco constituir o crédito tributário se lançamento foi concluído dentro do prazo quinquenal, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. REDUÇÃO AO PERCENTUAL NORMAL. POSSIBILIDADE.

1. A imposição de multa de ofício qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) somente é cabível nas situações em que haja comprovação da ação ou omissão dolosa do contribuinte, com evidente o intuito fraude. Na ausência de comprovação das condutas qualificadoras, o percentual da multa de ofício qualificada deve ser reduzido ao percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento).

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI NA NOTA FISCAL. PERCENTUAL NORMAL. CABIMENTO.

A falta de lançamento do IPI nas respectivas notas fiscais de venda configura infração sancionada com a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

BIS IN IDEM. MULTA CALCULADA SOBRE BASE CÁLCULO DISTINTAS. INOCORRÊNCIA.

Inexiste bis in idem se as multas aplicadas foram calculadas sobre valores distintos de base cálculo, consistentes nas parcelas do IPI não lançados nas notas fiscais com e sem cobertura de crédito.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS. POSSIBILIDADE.

O percentual da multa da multa de ofício aplicada será majorado pela metade nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado pela autoridade fiscal, de intimação para prestar esclarecimentos.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA VIGENTE. APRECIACÃO PELO CARF. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n.º 2).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(Acórdão n.º 3102-002.211 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Processo n.º 19515.720053/2012-11, Rel. Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Sessão de 27 de maio de 2014)

Dessa feita, entendo que o Acórdão recorrido não merece reparos, pois ao contrário do alegado, inexistente *bis in idem*, e a aplicação das multas efetuadas pela fiscalização não encontram qualquer ilegitimidade ou ilegalidade.

De outro norte, oportuno ressaltar que a cumulação das multas cobradas no mesmo processo, como no caso dos autos é totalmente legal, tendo previsão no RIPI/2010:

Art.564 Apurando-se, num mesmo processo, a prática de mais de uma infração por uma mesma pessoa, natural ou jurídica, aplicar-se-ão cumulativamente as penas a elas cominadas (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 74).

Diante do exposto, acolho os embargos de declaração para sanar as omissões apontadas, sem, contudo, imprimir efeitos infringentes.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green