



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

Processo nº 16408.000163/2007-24
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-002.454 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2014
Matéria Autos de Infração PIS e Cofins
Recorrente IBERKRAFT INDÚSTRIA DE PAPEL E CELULOSE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

COFINS. APURAÇÃO. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS DE IPI.

Não há previsão legal para apropriação de créditos de IPI no regime de apuração não-cumulativo da Cofins.

MULTA DE OFÍCIO. NÃO APLICAÇÃO. OBEDIÊNCIA A ATOS NORMATIVOS. ART. 100 DO CTN.

Para aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, é necessário que o contribuinte demonstre de forma inequívoca que procedeu em conformidade com orientação emanada dos atos normativos citados no art.100 do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO.

Para que se aplique o disposto no art. 106, II, “c”, deve existir uma lei posterior com previsão de penalidade menos severa do que a aplicada no lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

PIS. APURAÇÃO. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS DE IPI.

Não há previsão legal para apropriação de créditos de IPI no regime de apuração não-cumulativo da contribuição ao PIS.

MULTA DE OFÍCIO. NÃO APLICAÇÃO. OBEDIÊNCIA A ATOS NORMATIVOS. ART. 100 DO CTN.

Para aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, é necessário que o contribuinte demonstre de forma inequívoca que procedeu

em conformidade com orientação emanada dos atos normativos citados no art.100 do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO.

Para que se aplique o disposto no art. 106, II, “c”, deve existir uma lei posterior com previsão de penalidade menos severa do que a aplicada no lançamento.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

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 relatório e voto que integram o presente julgado.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martinez Lopez, Luiz Augusto do Couto Chagas, Mônica Elisa de Lima Sidney Eduardo Stahl e Andrada Márcio Canuto Natal.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração para exigência do PIS e da Cofins para fatos geradores que abrangem os anos-calendários 2002 a 2005. De acordo com a descrição dos fatos elaboradas no relatório fiscal de fls. 647/667 (fls. 660/680 do processo digitalizado) detectou-se as seguintes infrações em síntese:

PIS – REGIME CUMULATIVO

Em relação aos fatos geradores de setembro a novembro/2002, a fiscalização detectou que a recorrente apurou valores de PIS a recolher em sua contabilidade, porém declarou valores a menor em sua DCTF.

COFINS – REGIME CUMULATIVO

Ocorreu a mesma situação descrita para o PIS mas com abrangência para os fatos geradores de setembro/2002 a janeiro/2004, com o agravante de que a contribuinte efetuou compensação somente em sua escrituração de valores de supostos créditos extemporâneos de IPI, declarando em DCTF o valor líquido de Cofins a recolher após esta compensação. Veremos as razões informadas para esta compensação nos tópicos relativos à apuração do PIS e Cofins no regime da não-cumulatividade.

PIS e COFINS – REGIME NÃO-CUMULATIVO

Fatos Geradores do PIS: Janeiro/2003 a Dezembro/2005.

Fatos Geradores da Cofins: Fevereiro/2004 a Dezembro/2005.

Inicialmente foi demonstrado a apuração da base de cálculo dos débitos de PIS e Cofins, cujos valores não foram divergentes do apurado pelo contribuinte. Em seguida, na apuração dos valores correspondentes aos créditos de PIS e Cofins glosou uma série de créditos que não seriam permitidos de apropriação nos termos da legislação das duas contribuições. A título exemplificativo foram glosados créditos referentes à aquisições de alimentos, medicamentos, materiais de expediente, televisor, gastos com consultorias, etc, sendo que a atividade do contribuinte é a “indústria e comércio de celulose e embalagem”.

Adicionalmente em uma linha a parte da Dacon, denominada “ajustes positivos de crédito”, a contribuinte creditou-se de valores substanciais relativos a supostos créditos de IPI. Em atendimento à intimação assim o contribuinte justificou a apropriação destes créditos:

Em relação a linha de "Ajustes Positivos de Créditos" da apuração de PIS/COFINS na DACTON/DIPJ, refere-se a créditos extemporâneos do IPI, compensados com base no art. 66 do Decreto nº. 8383/91, combinado com arr. 11 da Lei 9779/99 e Decreto 2138/97, conforme tem decidido o Supremo Tribunal Federal, por força do arr. 150, § 4º. Combinado com art. 173, todos do Código Tributário Nacional, amparado o direito ao crédito conforme estabelece a Constituição Federal em seus artigos 153 e 155. Com suporte em créditos apurados

pelos documentos de aquisição de insumos na produção, apurados por jurisprudências nas instâncias administrativas e judiciais, alicerçadas na opinião de consultores jurídicos, contratados. (Florence Ferreira & Abrão Miguel Advogados Associados — São Paulo — SP.), conforme descrição do ajuste no recolhimento dos DARF's apresentados em períodos compensados, cópias anexa a presente.

Estes créditos também foram glosados pela fiscalização.

Não concordando com o lançamento fiscal, o contribuinte apresentou impugnação, por meio da qual apresentou as seguintes razões de defesa, em síntese:

- que é inconstitucional toda e qualquer vedação ao direito de aproveitamento integral dos créditos de PIS e Cofins, impostos pelas leis 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2004. 2004. Diz que esse entendimento decorre do simples fato de que a Emenda Constitucional nº42/03, posterior àquelas referidas leis, determinou às leis ordinárias definir os setores de atividade econômica para os quais as contribuições seriam não-cumulativas, não fazendo qualquer referência às vedações quanto ao aproveitamento dos créditos, de modo que as empresas podem se creditar de todas as despesas, como por exemplo, vale-refeição, transportes, convênios médicos, encargos de financiamento etc.;

- alega, em relação ao aproveitamento de crédito de IPI decorrente das entradas na empresa de insumos adquiridos pela incidência de alíquota zero, que foi feito à luz da permissão legal contida no art. 66 da Lei nº 8.383/1991, art. 11 da Lei nº 9.799/99 (por analogia), lembrando que toda a doutrina e jurisprudência vigentes à época dos fatos, eram francamente a seu favor (resultado de julgamento no Plenário do STF, de recursos extraordinários, estendendo às aquisições de insumos tributados pela alíquota zero o direito ao crédito de IPI calculado pela alíquota incidente do produto final), sendo que o recente julgamento do STF, proferido pelo seu Plenário, deu ao fisco um apertadíssimo resultado favorável, porém essa decisão não é "*erga omnes*", valendo apenas para as partes envolvidas. Respalda-se no princípio constitucional da "segurança jurídica", que dá lastro ao seu raciocínio, pois não foi ela quem amanou toda a legislação fundamentadora do seu comportamento, mas o próprio Poder Tributante, que ora quer anular esses atos exigindo o estorno dos créditos, glosando os lançamentos feitos em sua contabilidade fiscal e cobrando um valor com todos os encargos abusivos. Nesse contexto, cita o art. 100, parágrafo único, do CTN, para que se algum valor tiver a devolver o faça sem a incidência de multa, juros e correção monetária, posto que a orientação jurídica vigente e emanada do STF era nesse sentido;

- quanto à apropriação dos créditos de forma direta na contabilidade fiscal, entende que não há nada de errado nesse procedimento, pois tem o contribuinte o direito de interpretar a legislação tributária de forma diferenciada do fisco, desde que respaldado na Constituição Federal e legislação infraconstitucional, bem como na doutrina e jurisprudência confirmatórias desse seu entendimento;

- contesta, por fim, a aplicação de qualquer percentual de multa, uma vez que, além da jurisprudência do STF reconhecendo o direito ao crédito do IPI nas aquisições de insumos "não-tributadas, isentos e de alíquota zero", o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda decidiu por diversas vezes favoravelmente aos contribuintes quanto a essas operações glosadas.

Ao julgar referida impugnação a 3ª Turma da DRJ/Curitiba proferiu o Acórdão nº 06-18.901, de 13/08/2008, assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/09/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 28/02/2003, 01/04/2003 a 31/12/2003, 01/01/2004 a 31/12/2004, 01/01/2005 a 30/11/2005

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. ESFERA ADMINISTRATIVA. INCABIMENTO.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao poder judiciário, restando incabível qualquer discussão na esfera administrativa.

RESSARCIMENTO. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DE INSUMOS.

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurado no regime não-cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE IPI.

Na existência de crédito de IPI decorrente de aquisição de insumos com incidência de alíquota zero, não é possível o seu desconto do valor da contribuição devida ao PIS e à Cofins, no sistema de cobrança não-cumulativa.

MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa correspondente, por infração à legislação tributária, sendo inaplicável o conceito de confisco, por não se revestir das características de tributo.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/09/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 31/12/2003, 01/01/2004 a 31/12/2004, 01/01/2005 a 31/12/2005

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. ESFERA ADMINISTRATIVA. INCABIMENTO.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao poder judiciário, restando incabível qualquer discussão na esfera administrativa.

RESSARCIMENTO. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DE INSUMOS.

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurado no regime não-cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE IPI.

Na existência de crédito de IPI decorrente de aquisição de insumos com incidência de alíquota zero, não é possível o seu desconto do valor da contribuição devida ao PIS e à Cofins, no sistema de cobrança não-cumulativa.

MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa correspondente, por infração à legislação tributária, sendo inaplicável o conceito de confisco, por não se revestir das características de tributo

Lançamento Procedente

Na análise da impugnação a DRJ concluiu que o contribuinte deixou de impugnar a parte do lançamento relativo ao PIS e a Cofins lançadas no regime da cumulatividade das contribuições. A este respeito assim se pronunciou aquela DRJ:

(...)

Inicialmente, deve ser demarcado o objeto de litígio, uma vez que não houve contestação por parte da interessada em relação à exigência das contribuições pelo sistema da cumulatividade, onde foi constatada declaração a menor em DCTF da contribuição ao PIS nos meses de setembro, outubro e novembro de 2002, no montante de R\$ 106.111,64, e da Cofins nos períodos de setembro/2002 a janeiro/2004, no montante de R\$ 1.864.210,24. Portanto, devem ser consideradas como matérias não-litigiosas, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997.

(...)

O contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 723/735 (fls. 736/748 processo digitalizado), por meio do qual traz os seguintes pontos de defesa, em síntese:

- faz um extenso arrazoado do direito à apropriação do crédito de IPI relativo à aquisição de produto NT e alíquota zero. Que não há nada de errado na apropriação destes créditos de forma direta na contabilidade fiscal, pois o contribuinte tem o direito de interpretar a legislação tributária de forma diferenciada do fisco, desde que respaldado na Constituição Federal;

- cita doutrina, jurisprudências do poder judiciário e do Conselho de Contribuintes, favoráveis ao aproveitamento do crédito de IPI na aquisição de insumos isentos e de alíquota zero, para justificar que o procedimento “é medida possível e respaldada em normas administrativas, jurisprudência administrativa (Conselho de Contribuintes), Doutrina, Jurisprudência dos nossos maiores tribunais como o STJ e o STF”;

- defende que não deve ser aplicada a multa de ofício em face do que dispõe o parágrafo único do art. 100 do CTN, pois teria agido em consonância com atos normativos e em decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes;

- subsidiariamente, requer a aplicação da retroatividade benigna da lei federal para aplicação da multa máxima de 20% prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96 (multa de mora). Cita jurisprudência judicial a este respeito;

- por fim solicita a decretação da total nulidade do auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Inicialmente, devo destacar que o contribuinte não se insurgiu contra todas as matérias que foram objetos da decisão de primeira instância.

Conforme bem frisado naquela decisão, o contribuinte não apresentou impugnação quanto à apuração do PIS e da Cofins no regime de apuração cumulativo. A DRJ estabeleceu que não foi levantado litígio quanto a esta apuração e o recorrente, em seu recurso voluntário, não contestou esta decisão.

Por outro lado, em relação à apuração do PIS e da Cofins no regime da não-cumulatividade, em sua impugnação o contribuinte defendeu a apropriação de créditos das contribuições, na aquisição de insumos, que foram objetos de glosa na autuação. No caso a DRJ afastou a sua argumentação e decidiu pela manutenção das glosas de créditos de PIS e Cofins na aquisição de alguns insumos. Ressalto que também não houve contestação a esta matéria no âmbito do recurso voluntário.

Portanto, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, não será objeto de análise no âmbito desse julgamento, a apuração do PIS e Cofins no regime cumulativo, matéria preclusa desde a impugnação, e também a glosa de créditos de PIS e Cofins nas aquisições de insumos no regime da não-cumulatividade que se tornou preclusa na apresentação do recurso voluntário.

O contribuinte pede de maneira genérica a nulidade do lançamento. Não especifica nenhum motivo que pudesse levar à nulidade dos autos de infração. Portanto, de maneira bem sintética, analisando os aspectos formais e materiais dos autos constantes do presente processo, concluo que não vislumbrei nenhuma das nulidades previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Portanto afasto esta preliminar de nulidade.

Quanto à apuração do PIS e da Cofins, só restou como ponto controvertido a possibilidade de apropriação de créditos de IPI. O contribuinte afirma que tem direito de interpretar a legislação de forma diferenciada do fisco, sendo que agiu em conformidade com “normas administrativas, jurisprudência administrativa (Conselho de Contribuintes), Doutrina e Jurisprudência dos nossos maiores tribunais como o STJ e o STF”.

Vejamos o que diz a legislação do PIS e da Cofins, quanto aos créditos possíveis de serem apropriados sob o regime de apuração da não-cumulatividade das contribuições, Leis 10.637/2002 e 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) no § 1º do art. 2º desta Lei;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

§ 5º Revogado.

§ 6º Revogado

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 10. O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição.

§ 11 Revogado

§ 12 Revogado

§ 13. Deverá ser estornado o crédito da COFINS relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação.

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.

§ 15. O crédito, na hipótese de aquisição, para revenda, de papel imune a impostos de que trata o art. 150, inciso VI, alínea d da Constituição Federal, quando destinado à impressão de periódicos, será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no § 2º do art. 2º desta Lei.

§ 16. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de embalagens de vidro retornáveis, classificadas no código 7010.90.21 da Tipi, destinadas ao ativo imobilizado, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

I – no prazo de 12 (doze) meses, à razão de 1/12 (um doze avos); ou (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

II – na hipótese de opção pelo regime especial instituído pelo art. 58-J desta Lei, no prazo de 6 (seis) meses, à razão de 1/6 (um sexto) do valor da contribuição incidente, mediante alíquota específica, na aquisição dos vasilhames, ficando o Poder Executivo autorizado a alterar o prazo e a razão estabelecidos

para o cálculo dos referidos créditos. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 17. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota: (Redação dada pela Lei nº 12.507, de 2011)

I - de 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), nas operações com os bens referidos no inciso VI do art. 28 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; (Incluído pela Lei nº 12.507, de 2011)

II - de 7,60% (sete inteiros e sessenta centésimos por cento), na situação de que trata a alínea "b" do inciso II do § 5º do art. 2º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 12.507, de 2011)

III - de 4,60% (quatro inteiros e sessenta centésimos por cento), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 12.507, de 2011)

§ 18. O crédito, na hipótese de devolução dos produtos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 2º desta Lei, será determinado mediante a aplicação das alíquotas incidentes na venda sobre o valor ou unidade de medida, conforme o caso, dos produtos recebidos em devolução no mês.

§ 19. A empresa de serviço de transporte rodoviário de carga que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I – pessoa física, transportador autônomo, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - pessoa jurídica transportadora, optante pelo SIMPLES, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 20. Relativamente aos créditos referidos no § 19 deste artigo, seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor dos mencionados pagamentos, de alíquota correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) daquela constante do art. 2º desta Lei.

§ 21. Não integram o valor das máquinas, equipamentos e outros bens fabricados para incorporação ao ativo imobilizado na forma do inciso VI do caput deste artigo os custos de que tratam os incisos do § 2º deste artigo.

§ 22. Revogado

§ 23. O disposto no § 17 deste artigo também se aplica na hipótese de aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida nas Áreas de Livre Comércio de que tratam as Leis nºs 7.965, de 22 de dezembro de 1989, 8.210, de 19 de julho de 1991, e 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei no 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei no 8.857, de 8 de março de 1994.

§ 24. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na hipótese de aquisição de mercadoria revendida por pessoa jurídica comercial estabelecida nas Áreas de Livre Comércio referidas no § 23 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 3% (três por cento).

Como se vê, da leitura do dispositivo legal, não há previsão legal para o aproveitamento de créditos de IPI, seja lá a que título for, na apuração do PIS e da Cofins. Os créditos permitidos e as formas de apuração das contribuições devidas estão detalhados nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Toda discussão trazida pelo contribuinte, seja na impugnação ou no recurso voluntário, diz respeito somente à possibilidade de utilização de créditos de IPI na aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, gravados com alíquota zero do IPI ou com sua isenção. Em nenhum dos itens de doutrina, jurisprudência administrativa e jurisprudência dos tribunais, apresentados pelo contribuinte em sua argumentação, há a discussão da possibilidade de aproveitamento de créditos de IPI na apuração do PIS e da Cofins não-cumulativa. O que se discute neles é a possibilidade de apropriação destes créditos somente na apuração do IPI. Portanto inadmissível o aproveitamento destes créditos, por absoluta falta de previsão legal.

Nem há que se falar, na hipótese, em desrespeito ao princípio constitucional da não-cumulatividade, pois este princípio é determinado de forma independente em relação ao IPI e as contribuições ao PIS e Cofins.

O contribuinte defende que não deve ser aplicada no caso, qualquer multa de ofício, pois teria agido em consonância com atos normativos e ampla jurisprudência dos tribunais administrativos, nos termos do parágrafo único do art. 100 do CTN. Como já afirmado em análise precedente, nenhum dos itens de doutrina, jurisprudência administrativa e judicial, que foram citados pelo recorrente dão margem para que o contribuinte aproprie-se de créditos de IPI na apuração do PIS e da Cofins sob o regime da não-cumulatividade. Portanto não como acatar este argumento.

No caso a multa de ofício aplicada foi de 75% e está prevista no art. 44, inc. I da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrita, e deve ser aplicada sempre que for constatada infração à legislação tributária, que é o caso dos presentes autos.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

Por fim o contribuinte requer que a multa aplicada seja reduzida para 20% em face da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c” do CTN. Ele entende que, neste caso, a multa a ser aplicada seria a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96. Veja o que dispõe o art. 106 do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

*c) **quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.***

O contribuinte está equivocado em sua pretensão. Não há que se falar em retroação benigna quando não há lei posterior com previsão de penalidade menos severa. A multa aplicada no presente lançamento continua em vigor e no mesmo patamar de 75%. A multa que o contribuinte está a pedir sua aplicação é multa prevista para outro tipo de infração administrativa, qual seja a mora para pagamento de tributos além do prazo previsto para o seu vencimento. Veja o que dispõe o art. 61 da Lei nº 9.430/96:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Portanto, diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Processo nº 16408.000163/2007-24
Acórdão n.º **3301-002.454**

S3-C3T1
Fl. 751

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

CÓPIA