



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 16408.001116/2006-17
Recurso nº 147.093 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão nº 203-12.860
Sessão de 07 de maio de 2008
Recorrente SANTA CLARA INDÚSTRIA DE CARTÕES LTDA.
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/2002 a 13/01/2006

IPI. CRÉDITOS FÍCTOS.

A aquisição de matéria, material de embalagem e insumos isentos, não-tributados e tributados à alíquota zero pelo IPI, empregados na industrialização de produtos, não geram direito a créditos desse imposto, ainda que empregados em produtos tributados na saída.

MULTA DE OFÍCIO

No lançamento de ofício para a constituição e exigência de crédito tributário, é devida a multa punitiva nos termos da legislação tributária então vigente.

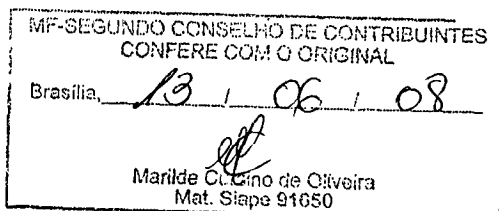
MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO

O princípio constitucional do não - confisco se aplica exclusivamente aos tributos, não se estendendo às penalidades.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Súmula nº 3. É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

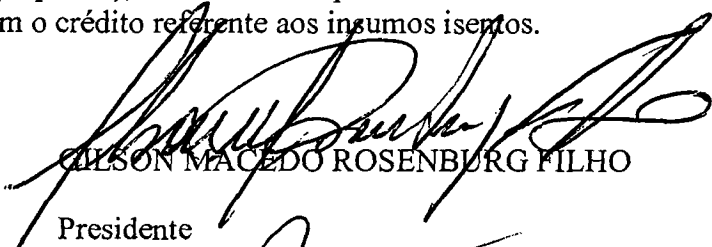
Recurso negado.



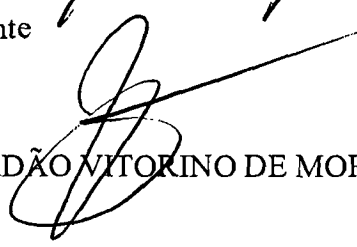
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luis Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente), Ivana Maria Garrido

Gualtieri (Suplente), Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, que reconhecem o crédito referente aos insumos isentos.

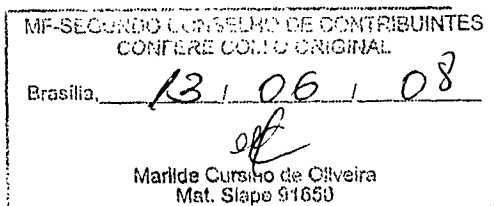

WILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

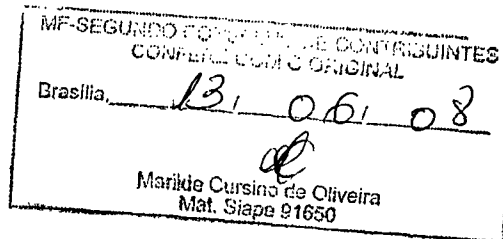
Presidente


JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Odassi Guerzoni Filho.





Relatório

Contra a recorrente acima qualificada, foi lavrado o auto de infração às fls. 724/755, exigindo-lhe crédito tributário, no montante de R\$ 6.988.672,73 (seis milhões novecentos e oitenta e oito mil seiscentos e setenta e dois reais e setenta e três centavos), referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) por ter declarado nas respectivas DCTFs valores menores dos que os efetivamente devidos e, conseqüentemente, falta de pagamento de tais valores, bem como por ter reduzido os débitos desse imposto com supostos créditos decorrentes de aquisição de insumos não-tributados pelo referido imposto.

Cientificada da autuação, a requerente apresentou a impugnação às fls. 761/781, alegando, em síntese, que, constitucionalmente, tem direito de se creditar do IPI decorrente de aquisição de matéria-prima isenta, não-tributada e tributada à alíquota zero e, ainda, que não seria possível o lançamento de tributo com base no descumprimento de obrigação acessória, supostamente devido ao equívoco, quanto à utilização da modalidade de suspensão relativa a produtos remetidos para amostra. Contestou também a exigência de juros de mora à taxa Selic sob o argumento de que seria inconstitucional e afrontaria o CTN e, ainda, discordou da multa de ofício sob o argumento de que os débitos exigidos foram informados nas respectivas DCTFs.

Por meio do Acórdão nº 14-15.531, de 20 de abril de 2007, às fls. 794/801, a DRJ Ribeirão Preto, SP, julgou o lançamento procedente, sob as seguintes ementas:

“CRÉDITOS DO IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

É inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, uma vez que inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

É competência atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário pela Constituição Federal, manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis, cabendo à esfera administrativa zelar pelo seu cumprimento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito.

MULTAS. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

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

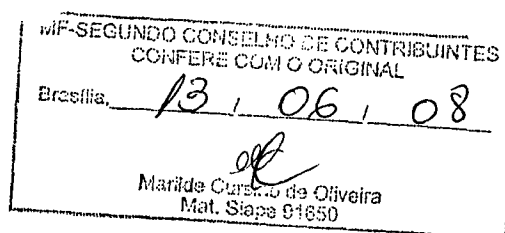
ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

Perfeitamente cabível a exigência dos juros de mora calculados à taxa referencial do sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme os ditames do art. 13 da Lei 9.065/95 e art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96, uma vez que estas se coadunam com a norma hierarquicamente superior e reguladora da matéria: Código Tributário Nacional, art. 161, § 1º."

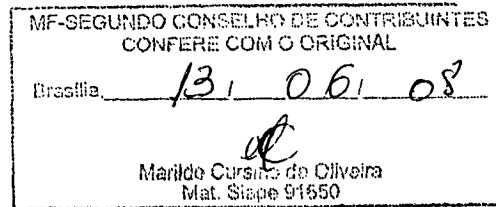
Inconformada com aquele acórdão, a recorrente interpôs o presente recurso voluntário (fls. 809/826) requerendo a este Segundo Conselho de Contribuintes o seu provimento e, conseqüentemente, julgue improcedente o lançamento e, caso assim não entenda, reduza a multa de ofício e a não se aplique a taxa Selic no cálculo dos juros de mora, alegando, em síntese, que tem direito de se creditar de IPI decorrente de aquisições de insumos isentos, não-tributados e tributados à alíquota zero, utilizados na industrialização de seus produtos. Já em relação à multa de ofício e aos juros de mora à taxa Selic, alegou que a primeira, no percentual de 75,0 %, tem efeito confiscatório o que vedado pela Constituição Federal e a segunda é ilegal por falta de lei específica que determine sua forma de apuração.

Expendeu, ainda, às fls. 812/821, extenso arrazoado sobre: a) créditos decorrentes de matéria-prima isenta, não-tributada e tributada à alíquota zero; b) princípio constitucional da não-cumulatividade; e, c) ICMS e IPI, aspectos semelhantes, concluindo que tem direito constitucionalmente garantido de se creditar do IPI decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização de seus produtos.

É o relatório.



4



Voto

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

A suscitada preliminar relativa à ilegalidade da exigência de depósito recursal para a admissibilidade do presente recurso voluntário ficou prejudicada, porque, ao contrário do entendimento da requerente, tal depósito não foi exigido. Cabe, ainda, esclarecer que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Ato Declaratório Interpretativo nº 09, de 05 de junho de 2007, em face do julgamento da ADIN nº 1.976, pelo Supremo Tribunal Federal, dispensou a exigência do referido depósito.

No mérito, em momento algum, a requerente discordou dos valores lançados e exigidos. Sua discordância, além da multa de ofício, no percentual de 75,0 %, e da aplicação da taxa Selic para o cálculo dos juros moratórios, se limitou ao direito de se creditar do IPI decorrente de aquisição de matéria-prima, material de embalagem e insumo isentos, não-tributados e tributados à alíquota zero, empregados na industrialização de seus produtos que são tributados nas saídas por esse imposto.

Ao contrário do seu entendimento, a não-cumulatividade de impostos, prevista na Constituição Federal não ampara a sua pretensão de se creditar de IPI decorrente de matéria-prima, material intermediário, embalagem e outros insumos, isentos, não-tributados e tributados à alíquota, empregados na industrialização de seus produtos, ainda que sujeitos a esse imposto na saída.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito de os contribuintes deduzirem do imposto devido nas saídas dos produtos que industrializam e comercializam o valor do IPI incidente e pago na compra de matéria-prima e insumos empregados na industrialização dos seus produtos.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito de se creditarem desse imposto cobrado nas operações anteriores para deduzirem nas seguintes. Tal princípio está esculpido no art. 153, § 3º, II, *in verbis*:

“Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:

(...);

IV – produtos industrializados;

(...).

§ 3º. O imposto previsto no inciso IV:

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 06 / 08
Marilda Dursão de Oliveira
Mat. Slape 91620

(...).

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

Já o CTN, art. 49, parágrafo único, estabelece:

“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 nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.”

Em atendimento a essas diretrizes, o legislador ordinário criou o sistema de créditos que, em regra geral, confere aos contribuintes do imposto o direito de se creditar do valor cobrado e pago nas operações anteriores, ou seja, o IPI calculado e destacado na nota fiscal e somado ao preço do produto, matéria-prima, material de embalagem e insumos adquiridos e empregados na industrialização de seus produtos. O valor do imposto destacado na nota fiscal constitui crédito a ser compensado como imposto devido nas operações de saídas dos produtos do estabelecimento do contribuinte no respectivo período de apuração. Havendo excesso de crédito no período este poderá ser utilizado no período seguinte.

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista nos arts. 146 do RIPI/98 (Decreto nº 2.637/1998) e 163 do RIPI/2002 (Decreto nº 4.544/2002), consiste na compensação do imposto devido na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado com o valor do IPI destacado na nota fiscal e pago na aquisição da matéria-prima, material de embalagem e insumos empregados na industrialização dos produtos vendidos.

Até o advento da Lei nº 9.779, de 1999, se os produtos fabricados estivessem isentos, não tributados (produto NT) e tributados à alíquota zero pelo IPI, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, uma vez que não existiu imposto a ser compensado. O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos e créditos a serem compensados mutuamente. Essa é a regra trazida pelo art. 25 da Lei nº 4.502, de 1964, reproduzida pelo art. 164, I, do RIPI/2002, *in verbis*:

“Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I – do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;”

Ora, essa mesma sistemática vale para os casos em que as entradas de produtos forem desoneradas desse imposto, isto é, as aquisições das matérias-primas, dos produtos intermediários ou do material de embalagem isentos, não-tributados e tributados à alíquota zero. Nesses casos, não há o que se compensar, não houve desembolso pelo adquirente de tais

2º SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 13, 06, 08


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Slape 91650

bens. A premissa básica da não-cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo destacado, lançado na nota fiscal de aquisição e pago pelo adquirente na operação anterior com o calculado, destacado e devido na operação seguinte. O texto constitucional é taxativo em garantir a compensação do imposto devido em cada operação com o cobrado na anterior.

Ora, no presente caso, a matéria-prima, o material de embalagem e os insumos cujos créditos a requerente reclama, não houve cobrança alguma do IPI. Todos os bens adquiridos por ela era isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero. Assim, não há que se falar em direito a crédito, tampouco em não-cumulatividade. O crédito pleiteado por ela é um crédito ficto, presumido, que de fato não existe. Os valores reclamados não foram destacados nem lançados nas respectivas notas fiscais de aquisição e, conseqüentemente, não foram pagos por ela.

Na utilização dos créditos reclamados, a recorrente teve de criar uma alíquota para apurar os valores que, segundo seu entendimento, teria direito. Contudo, comprovadamente, não há lei específica que autorize a recorrente a utilizar os créditos pleiteados e a Constituição Federal veda expressamente a concessão de crédito presumido, ficto ou estimado, sem lei que autorize, conforme comando contido no § 6º do art. 150, *in verbis*:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...).

§ 6º. Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.”

A utilização de crédito presumido, ficto ou estimado, não-lançado nem cobrado nas operações anteriores não é incompatível com a sistemática da não-cumulatividade do IPI, tanto que, na legislação do imposto, em harmonia com o preceito constitucional acima reproduzido, existe autorização para os contribuintes se creditarem de determinado valor que não é, de fato, imposto cobrado na operação anterior, a exemplo do previsto no art. 165 do RIPI/2002.

O não-reconhecimento do direito de a recorrente não se creditar de IPI decorrente de aquisição de matéria-prima, material intermediário, embalagem e insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, está em harmonia com a decisão do Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF), que, na sessão do dia 15 de fevereiro de 2007, negou provimento, por maioria, aos Recursos Extraordinários (REs) nºs 370.682 e 353.657, decidindo pela impossibilidade de compensação de créditos de IPI relativos à aquisição de matéria-prima isenta, não tributada ou sujeita à alíquota zero. Na conclusão do julgamento desses REs, em sessão plenária do dia 25 de junho de 2007, aquele Tribunal decidiu, por dez votos a um, que a União poderá reaver o IPI das empresas que compensaram tributos com créditos de matérias-primas isentas, não tributadas ou sujeitas à alíquota zero.

A jurisprudência trazida à colação pela defendente, além de superada, não dá respaldo à autoridade administrativa divorciar-se da vinculação legal e negar vigência a texto literal de lei, até porque não tem efeito vinculante.

Quanto à multa de ofício, sua exigência teve como fundamento a Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, que assim determina, *in verbis*:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de 75 % (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...).”

Os juízos quanto ao princípio do não-confisco tributário e da proporcionalidade da penalidade, em relação à infração cometida, têm como destinatário imediato o legislador ordinário e não autoridade administrativa. Estando o percentual da multa fixado em lei, cabe à Administração apenas velar pelo seu fiel cumprimento.

Com relação à utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora, este Segundo Conselho de Contribuinte firmou entendimento de que a mesma é cabível, a teor da Súmula nº 3, aprovada em Sessão Plenária do dia 18/09/2007 (DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28), abaixo reproduzida:

Súmula nº 3. É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.”

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, voto pelo não-provimento do presente recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2008.

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

