



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

Processo nº 19515.000971/2005-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-001.791 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2012
Matéria AI IPI
Recorrente HITACHI AR CONDICIONADO DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PRELIMINAR DE NULIDADE. ACATAMENTO.

A correta identificação do sujeito é formalidade essencial do instrumento que formaliza o lançamento do crédito tributário. O erro na identificação do sujeito passivo torna nulo, por vício material, o Auto de Infração por ilegitimidade passiva (inteligência do art. 142 do CTN, c/c art. 10, I, do Decreto nº 70.235, de 1972),

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2005

IPI. PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FORMALIZAÇÃO INDEPENDENTE.

À luz do princípio da autonomia dos estabelecimentos, insculpido no regulamento do imposto, cada um dos estabelecimentos de uma mesma firma deve cumprir separadamente as obrigações tributárias principais e acessórias; destarte, o lançamento tributário deve ser formalizado isoladamente para cada estabelecimento.

Recurso Voluntário Provido

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora.

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente

(assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabíola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes, Fábíia Regina Freitas e Maria da Conceição Arnaldo Jacó.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo HITACHI AR CONDICIONADO DO BRASIL LTDA, CNPJ 33.284.522/000111, em face do Acórdão nº 1435.432, prolatado pela 8ª Turma da DRJ/POR, que julgou improcedente a impugnação.

A Lavratura do Auto de Infração de Imposto de Produtos Industrializados, contra a empresa acima identificada, CNPJ 33.284.522/000111 (estabelecimento matriz), no montante de R\$ 3.291.029,38 (inclusos juros de mora e multa de ofício), decorreu do fato de o estabelecimento industrial ter reduzido o montante do IPI a recolher, em virtude de ter se creditado de valores de imposto sem respaldo na legislação de regência.

De acordo com o Termo de Constatação de IPI, o crédito indevidamente escriturado à título de "Outros Créditos", no período de 01/2004 a 01/2005, refere-se a créditos de IPI relativos à aquisição de insumos isentos, que, de acordo com a contribuinte, estariam respaldados no RE nº 2124842/ RS. Naquele termo, a autoridade lançadora ressalva que a contribuinte não intentou ação judicial contra a Fazenda Nacional no que se refere ao Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI; e que o Recurso Extraordinário citado refere-se à Vonpar Refrescos S.A, conforme cópia da decisão anexa ao presente processo.

A contribuinte, irresignada, apresenta a impugnação de fls.53/119, instruída com os documentos de fls. 120/392, na qual efetua as alegações postas resumidamente a seguir e ao final requer o cancelamento do auto de infração lavrado:

1. Preliminarmente, solicita a invalidação do ato administrativo de lançamento por absoluta ausência dos requisitos previstos no art. 142 do CTN indispensáveis à sua realização, posto que inexistente descrição do fato praticado pela Impugnante motivador do lançamento, com as respectivas fundamentações legais, ou seja inexistente, motivação para a lavratura do Lançamento Fiscal, por falta de indicação na lei da irregularidade apontada. Há desconformidade entre a infração descrita através do Lançamento ora impugnado, com a norma tida como infringida. Apresenta doutrina e jurisprudência em seu favor;

2. A falta de determinação específica da suposta infração cometida lesou a garantia ao devido processo legal, acarretando em cerceamento ao direito de defesa;

3. O direito de creditar-se do valor do IPI nas aquisições de insumos com isenção do imposto, provém do princípio constitucional da não cumulatividade;

4. A Constituição Federal não estabelece qualquer restrição ao creditamento nas aquisições de insumos. Apresenta jurisprudência;

5. Questiona, também, os juros de mora, com base na taxa SELIC, alegando a inconstitucionalidade e alega o caráter confiscatório da multa de ofício.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP, em 04/10/2011, por meio do Acórdão nº 1435.432 prolatado pela 8ª Turma da DRJ/RPO julga improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, consoante a ementa a seguir transcrita:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI

Ano-calendário: 2004, 2005

Ementa: NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Arguições de inconstitucionalidade refogem à competência da instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.

JUROS DE MORA. SELIC.

A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.

CARÁTER CONFISCATÓRIO.

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

Impugnação Improcedente”

A contribuinte tomou ciência do referido Acórdão em 09/02/2012. Assim, devidamente cientificada, não concordando com a decisão de 1ª instância, apresentou recurso voluntário, em 06/03/2012, no qual repisa os argumentos já efetuados na impugnação e além desses argui ainda, preliminarmente, a aplicação das decisões judiciais, afirmando que a jurisprudência do Conselho de contribuintes é norma complementar da lei e dos decretos e que, portanto, com base no art. 100, II e III do CTN devem ser aplicadas;

Em 28/05/2012 a contribuinte apresenta aditivo ao Recurso Voluntário, no qual traz a alegação de preliminar de nulidade por erro de identificação do sujeito passivo, sob o argumento de que o *“Auto de Infração esta formalizado no CNPJ da matriz no 33.284.522/0001-11, reclamando créditos fiscais de IPI registrados em Livros Registro de Apuração. Ocorre, que o Registro de Apuração em que foram escriturados os créditos objeto*

da insurgência fiscal, pertence ao estabelecimento filial inscrito no CNPJ nº 33.284.522/2006-26 que se encontra sediado na Rodovia Presidente Dutra KM 141, no Município de São José dos Campos/SP, sendo este o estabelecimento industrial responsável pelas operações que foram glosadas pela fiscalização.”(grifos do original).

Fundamenta tal pedido no princípio da autonomia dos estabelecimentos, conforme demonstra com a menção e transcrição dos seguintes dispositivos legais: parágrafo único do artigo 51 do Código Tributário Nacional e os artigos 313 e 518, incisos III e IV do Decreto 4.544/2002 — RPII.

E ressalta que: “A irregularidade do lançamento ora suscitada foi reconhecida em outro processo da mesma contribuinte como se infere da inclusa cópia em anexo, em que a Autoridade Julgadora decretou a nulidade do lançamento, como se vê da ementa transcrita abaixo:

Acórdão 14-36.013-8a Turma da DRJ/RPO

Processo 19515.005025/2009-74

Interessado: HITACHI AR CONDICIONADO DO BRASIL LTDA

CNPJ/CPF: 33.284.522/0001-11

Assunto: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS — IPI

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/10/2007

IPI. PRINCIPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. LANÇAMENTO DE OFICIO. FORMALIZAÇÃO INDEPENDENTE.

A luz do principio da autonomia dos estabelecimentos, insculpido no regulamento do imposto, cada um dos estabelecimentos de urna mesma firma deve cumprir separadamente as obrigações tributárias principais e acessórias; destarte, o lançamento tributário deve ser formalizado isoladamente para cada estabelecimento.

LANÇAMENTO. NULIDADE. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Comprovado o equivoco na identificação do sujeito passivo, anula-se o lançamento.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Acórdão

Acordam os membros da 8a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar a impugnação procedente, cancelando o crédito tributário exigido.

Cientifique-se a interessada.”

Colaciona ainda diversas outras ementas de Acórdãos proferidos pelo Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes que decidiram no mesmo sentido.

Conclui solicitando seja deferida a juntada da inclusa cópia do Acórdão em que a Egrégia 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, reconheceu a nulidade do lançamento fiscal lavrado contra o estabelecimento da Matriz CNPJ no 33.284.522/0001-11 utilizando-se dos Livros Fiscais da Filial CNPJ nº 33.284.522/0006-26 tal como ocorreu com a autuação discutida nestes autos, bem como, considerando tal circunstância que seja reconhecido e decretado a nulidade do lançamento.

Na forma regimental, o recurso voluntário foi a mim distribuído.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele se conhece.

Como relatado acima, a requerente argui em peça aditiva ao recurso voluntário apresentado em 28/05/2012 a nulidade do lançamento do IPI, sob o argumento de existência de erro de identificação do sujeito passivo, posto que a autuação se deu na matriz da empresa HITACHI AR CONDICIONADO DO BRASIL LTDA (CNPJ 3.284.522/0001-11), quando o estabelecimento industrial responsável pelas operações é o inscrito no CNPJ sob nº 33.284.522/000626, situado no município de São José dos Campos, trazendo em colação, a decisão prolatada no Acórdão DRJBEL nº 14-36.013 de 06/12/2011 que reconheceu a nulidade do lançamento fiscal lavrado contra o estabelecimento da Matriz CNPJ no 33.284.522/0001-11 utilizando-se dos Livros Fiscais da Filial CNPJ nº 33.284.522/0006-26.

A decisão colacionada foi proferida nos autos do processo nº 19515.005025/2009-74 e cujo recurso de ofício foi julgado por essa turma na sessão de 25 de Setembro de 2012, por meio do Acórdão nº 3302-01.792, cujos membros decidiram por negar provimento ao recurso de ofício. Assim, adota-se neste, os mesmos fundamentos de decidir utilizados naquele processo.

Para bem decidir a questão posta, impõe-se tecer breves considerações acerca de nulidade do crédito tributário, segundo o sistema de legalidade das formas regulador do ato de lançamento tributário, as quais têm como fonte, entre outros, o trabalho monográfico do AFRFB Raimundo Parente de Albuquerque Junior, premiado em 2º lugar pela então Secretaria da Receita Federal em parceria com a Escola de Administração Fazendária- ESAF, mediante o concurso do 5º Prêmio Schöntag, em 2006¹, pelo o fato desta relatora concordar com os argumentos e conclusões ali defendidos, bem como analisar a legislação específica do tributo, haja vista que a adequação do ato à norma é, em princípio, condição necessária à eficácia do ato, pois a consequência natural da inobservância da forma estabelecida é que o ato seja privado dos efeitos que ordinariamente haveria de ter.

¹ Nulidades no lançamento tributário - http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/premios/schontag/Monografias_premiadas_arquivos/monografia/monografias%205%C2%BA/2%20lugar%20%20Nulidades%20no%20lan%C3%A7amento%20tribut%C3%A1rio.pdf

Esse procedimento envolve uma série de atos e termos que visam à determinação e à formalização da exigência fiscal, consoante o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966).³ Cada ato do procedimento haverá de perfazer-se segundo uma tipologia legal para que o procedimento como um todo possa produzir os efeitos que lhe são próprios. O lançamento tributário, portanto, neste tipo complexo de formação sucessiva da tributação, é, também, um ato procedimental, e nesta condição, possui como elementos jurídicos os requisitos, pressupostos e condições que devem ser necessariamente observados para a sua validade. Os requisitos compreendem um conjunto de formalidades legais cuja observância *integra a própria formação* do ato de lançamento em si, ou seja, integra sua estrutura normativa executiva. São requisitos do ato lançamento a enunciação do fato jurídico tributário, a identificação do sujeito passivo e a determinação do tributo devido; os pressupostos compreendem um conjunto de formalidades legais (atos jurídicos e outras formalidades) cuja observância deva necessariamente *anteceder* à realização do ato de lançamento, tais quais o subjetivo e o procedimental, e as condições compreendem um conjunto de formalidades legais (atos jurídicos e outras formalidades) cuja observância deva necessariamente *suced*er à realização do ato de lançamento, contribuindo tão somente para sua *eficácia* (é o caso da notificação do lançamento ao sujeito passivo).

Antônio da Silva Cabral assevera que o Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, que regula o processo administrativo fiscal, não estabelece uma distinção entre vício sanável e insanável, ou, em outros termos, entre nulidade relativa e nulidade absoluta, somente o fazendo entre invalidade e mera irregularidade. Referiu-se ele apenas a atos nulos, no seu art. 59, e a irregularidades, incorreções e omissões que não acarretam nulidade, no seu art. 60.⁴

Tal lei, mediante o disposto no art. 55 da Lei nº 9.784/99 (Lei Geral do Processo administrativo Federal - LPA), traz a hipótese da convalidação pela administração dos atos que apresentarem defeitos sanáveis.⁶

Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O autor da monografia “Nulidades no lançamento tributário” afirma que “o critério da convalidação foi o eleito pelo legislador positivo como índice apto a graduar as infringências, em relação aos modelos legais, do atuar processual no PAT e, por conseguinte, do lançamento tributário”⁷, ou seja, o critério basilar para se definir o que seja ato nulo ou anulável é o da convalidação.

Importa sabermos, então, quando o ato imperfeito se afigura convalidável e como se dá a convalidação.

Maria Sylvia Zanella di Pietro, citando Celso Antonio Bandeira de Melo, afirma que os atos nulos são os que não podem ser convalidados e que entram nessa categoria:

“a) os atos que a lei assim declare;

*b) os atos em que materialmente impossível a convalidação, pois se o mesmo conteúdo fosse novamente produzido, seria reproduzida a invalidade anterior; é o que ocorre com os vícios relativos ao objeto, à finalidade, ao motivo, à causa.”*⁸

E, complementa, são anuláveis:

“a) os atos que a lei assim declare;

*b) os que podem ser praticados sem vício; é o caso dos atos praticados por sujeito incompetente, com vício de vontade, com defeito de formalidade.”*⁹

A obrigatoriedade de identificação do sujeito passivo é requisito previsto no art. 142 do CTN. Repetem-no o art. 10 do PAF, inciso I, no caso de ser o auto de infração o veículo material do ato de lançamento, e o art. 11, inciso I, do mesmo diploma legal, no caso de notificação de lançamento.

Como assinalado na lei, ao impor a obrigatoriedade deste requisito na formação do ato de lançamento, a pretensão fiscal deverá externar de modo inequívoco o sujeito passivo contra o qual a Fazenda Pública buscará a satisfação da exação formalizada, sob pena de frustrar esse desiderato.

Transcrevemos a seguir, no que for pertinente, algumas das conclusões do trabalho monográfico denominado “Nulidades no lançamento tributário”¹⁰, com as quais concordo, de autoria do AFRFB Raimundo Parente de Albuquerque Junior:

“O critério de invalidades do ato de lançamento, que permite distinguir entre nulidade relativa (anulabilidade) e absoluta (nulidade), assenta-se na distinção entre pressupostos e requisitos do ato.

São requisitos do ato lançamento a enunciação do fato jurídico tributário, a identificação do sujeito passivo e a determinação do tributo devido; ao passo que são seus pressupostos o subjetivo e o procedimental.

⁷ Raimundo Parente de Albuquerque Junior, *Nulidades no lançamento tributário*, p. 76.

⁸ Maria Sylvia Zanella di Pietro, *Direito administrativo*, p.225.

⁹ *Ibidem*, p.226.

¹⁰ Raimundo Parente de Albuquerque Junior, *Nulidades no lançamento tributário*, p.109/110.

A nulidade relativa tem sede nas violações dos pressupostos, os quais integram o procedimento preparatório do lançamento, enquanto a nulidade absoluta tem sede nas violações dos requisitos, os quais decorrem da norma jurídica tributária.

A nulidade relativa constitui vício sanável pela preclusão temporal, por isso deve ser invocada na primeira oportunidade que o interessado tiver de falar nos autos, e o ato imperfeito correspondente é, por esse motivo, convalidável; assim, a nulidade absoluta constitui vício insanável, por isso pode ser suscitada de ofício pelo julgador administrativo, e o ato imperfeito correspondente jamais se convalida.

(...);

Vinculamos a nulidade relativa ao vício de forma e a nulidade absoluta ao vício de matéria ou de conteúdo, para daí identificarmos com segurança o vício formal a que alude o inc. II do art. 173 do CTN, o qual autoriza a reabertura do prazo decadencial para a efetivação de um novo lançamento, no caso de o lançamento anterior ter sido anulado por vício formal.

(...);

h) Apreciando a constitucionalidade da regra do § 4º do art. 16 do PAF que preceitua, sob pena de preclusão, a apresentação da prova documental com a impugnação, restringimos seu âmbito de validade às provas documentais destinadas a demonstrar a alegação de vício formal no lançamento, tendo em vista sua sanção pela preclusão, diferentemente do que ocorre com vício material, que é insanável e cuja prova não preclue.”

Portanto, sendo elemento essencial do lançamento, o erro na identificação do sujeito passivo, constitui vício material que enseja a nulidade absoluta do ato, devendo ser declarada de ofício pela autoridade administrativa.

Passa-se, então, a analisar as normas específicas referentes ao tributo IPI, com o objetivo de identificar as regras atinentes ao sujeito passivo.

A CF/88 estabeleceu em seu art. 153, §3º, inciso II, o princípio da não-cumulatividade para o Imposto sobre Produtos Industrializados.

Coube ao Código Tributário Nacional definir o contribuinte de tal imposto, consoante as disposições contidas no seu art. 51, o qual estabeleceu no parágrafo único do referido artigo o princípio de autonomia dos estabelecimentos.¹¹

¹¹ ‘SEÇÃO I

Imposto sobre Produtos Industrializados

Art. 51. *Contribuinte do imposto é:*

I. o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II. o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

III. o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os fornece aos contribuintes definidos no inciso anterior;

As regras contidas nos artigos 313 e 518, incisos III e IV, do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002 (RIPI/02), abaixo transcritas, estabeleceram a dinâmica de escrituração e apuração baseada na autonomia dos estabelecimentos, o que viabiliza a implementação do princípio constitucional da não cumulatividade:

“Art. 313. Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, agência, depósito ou qualquer outro, manterá o seu próprio documentário, vedada, sob qualquer pretexto, a sua centralização, ainda que no estabelecimento matriz (Lei nº 4.502, de 1964, art. 57).”

“Art. 518. Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:

(...);

III a expressão "estabelecimento", em sua delimitação, diz respeito ao prédio em que são exercidas atividades geradoras de obrigações, nele compreendidos, unicamente, as dependências internas, galpões e áreas contínuas muradas, cercadas ou por outra forma isoladas, em que sejam, normalmente, executadas operações industriais, comerciais ou de outra natureza;

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

Diante das normas legais acima mencionadas e/ou transcritas, conclui-se que para efeito de cumprimento da obrigação tributária prevalece o princípio da autonomia dos estabelecimentos, motivo pelo o qual o lançamento deve se reportar a cada estabelecimento industrial, ainda que seja da mesma pessoa jurídica.

No caso em questão, constata-se pela análise das peças da autuação de fls. 41/51 e dos livros e documentos de fls.11/39 que o lançamento foi efetuado em face do estabelecimento matriz e que estabelecimento industrial responsável pelas operações é o inscrito no CNPJ sob nº 33.284.522/000626, situado no município de São José dos Campos, concluindo-se, pois, ter havido erro na identificação do sujeito passivo.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade absoluta do lançamento efetuado por meio do Auto de Infração de fls. 48/51, por vício material, tendo em vista a comprovação de erro na identificação do sujeito passivo, ressaltando que a decisão aqui prolatada não analisou as demais questões preliminares

IV. o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.’
(grifo nosso)

e de mérito e que eventual lançamento pelos mesmos fatos, livre dos vícios que deram causa à nulidade do presente, só poderão ser efetuados enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

É como voto.

(assinado eletronicamente)

Maria da Conceição Arnaldo Jacó