



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

Processo nº 19515.001760/2009-17
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-000.570 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 25 de janeiro de 2016
Assunto AUTO DE INFRAÇÃO IPI
Recorrente SIEMENS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por UNANIMIDADE de votos, em converter o julgamento em diligência.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Cassio Schappo, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mércia Helena Trajano Damorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Winderley Moraes Pereira.

Compareceram à sessão de julgamento os advogados Guilherme de Assis, OAB/SP nº 274444, e César Manzione, OAB/SP nº 306409.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

Inicialmente, cabe esclarecer que, em razão deste processo administrativo ter sido digitalizado e materializado na forma eletrônica, todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, constituindo-se os respectivos créditos tributários, em desfavor da contribuinte epigrafada, no

montante total de R\$ 805.347,39 (oitocentos e cinco mil, trezentos e quarenta e sete reais, trinta e nove centavos), consolidado na data do lançamento, conforme demonstrativo de fl. 1.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 663/670), a Fiscalização narra os fatos destacados a seguir.

O procedimento fiscal teve início em 21/11/2007, com o fito de verificar a regularidade dos créditos de IPI apropriados pela fiscalizada nos anos-calendário de 2003 e 2004. Constatada a existência de creditamento sob a rubrica "Outros Créditos", a fiscalizada foi instada a justificar a apropriação, manutenção e uso dos referidos créditos, bem como a apresentar a documentação hábil que lhe deu suporte.

De acordo com a fiscalizada, houve erro de classificação fiscal na saída de mercadorias do estabelecimento industrial, gerando, indevidamente, débitos de IPI, cujo ônus foi suportado pela própria empresa, o que caracterizou pagamento indevido. Os erros aconteceram em virtude de implantação de novo sistema informatizado de emissão e controle de notas-fiscais.

Os estabelecimentos adquirentes de produtos da empresa fiscalizada, relativamente aos créditos apropriados em 2004, declararam não terem se aproveitado dos créditos do IPI indevido, autorizando o estabelecimento vendedor a creditar-se do IPI em seu lugar. No entanto, tais declarações, sozinhas, podem servir apenas como controle interno das empresas, mas não são hábeis para a comprovação pretendida.

Por parte dos adquirentes, deveria ser apresentada cópia autenticada: (a) das notas fiscais com carimbo de comprovação da efetiva entrada dos produtos em seu estabelecimento industrial; (b) das páginas do Livro de Entradas e de Apuração do IPI nas quais foram registrados os eventos de entrada; (c) das páginas do Livro de Saídas e de Apuração do IPI nas quais foram registrados os eventos de saídas e o "estorno" do crédito; (d) dos registros desses documentos nos livros contábeis, onde se comprove o real pagamento (ônus financeiro) cometido a favor de Siemens Ltda, com cópia de duplicata quitada e extrato bancário, se for o caso.

Por parte da interessada, deveria ser apresentada cópia autenticada: (a) das páginas do Livro de Saídas e de Apuração do IPI nas quais foram registrados os eventos de saídas; (b) das páginas do Livro de Entradas e de Apuração do IPI nas quais foram registrados os eventos de entradas e o "crédito" recebido; (c) das páginas dos livros contábeis onde o beneficiado com o crédito tenha registrado, de forma inequívoca, os valores recebidos dos clientes outorgantes; (d) outros documentos que comprovem o recebimento dos valores, bem como seus respectivos registros contábeis e fiscais.

Não havendo comprovação da regularidade dos créditos, estes foram glosados e a escrita reconstituída, resultando em saldos devedores objeto do presente auto de infração.

Anteriormente, houve também, em dezembro de 2008, a lavratura de auto de infração do IPI pelo mesmo motivo (glosas de créditos apropriados sob a rubrica “Outros Créditos”).

Regularmente cientificada do lançamento em 27/05/2009, a interessada apresentou a impugnação de fls. 682/708. Aduziu em sua defesa as razões resumidamente expostas a seguir.

1- Expiração do prazo de validade do MPF.

Um dos princípios que devem ser obedecidos em todos os atos praticados pela Administração Pública é o princípio de legalidade. Para a Administração Pública, este princípio possui duas vertentes: a de que esta apenas pode praticar os atos previstos e a de que ela deve obedecer estritamente às normas vigentes.

Um desdobramento deste princípio é o princípio da vinculação dos atos administrativos, que preceitua que quando a lei estabelece requisitos e condições para que um ato administrativo seja praticado, sua validade dependerá do cumprimento destes requisitos.

O procedimento de fiscalização caracteriza-se claramente como ato vinculado, uma vez que é condição para seu início ou continuação a existência de Mandado de Procedimento Fiscal válido durante todo o procedimento.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido em 21/11/2007 e prorrogado em 19/03/2008, através do “termo de prosseguimento da fiscalização” sendo observado, portanto, o prazo inicial de 120 dias. Entretanto, após essa data, não houve qualquer prorrogação do MPF, que teria vencido em 17/07/2008. Após, em 08/09/2008, foi emitido novo termo de prosseguimento, seguido de outro em 11/11/2008. Assim, considerando que o Auto de Infração apenas foi lavrado em 27 de maio de 2009, a fiscalização foi realizada de maneira ilegal durante quase seis meses.

É incabível que se considere procedente auto de infração decorrente de fiscalização manifestamente ilegal e inconstitucional. De fato, com a lavratura do auto de infração ora impugnado, não foi obedecido o princípio da legalidade previsto constitucionalmente, tendo as autoridades fiscais agido de maneira discricionária, não seguindo as próprias normas.

2- Falta de procedimento investigativo por parte da autoridade fiscal.

A autoridade fiscal esclareceu que os documentos apresentados pela fiscalizada eram subsidiários aos reais documentos comprovadores do crédito, tendo sido, no momento da lavratura do auto de infração, apontado todos os documentos que supostamente seriam suficientes para a comprovação dos valores escriturados no campo “Outros Créditos”, do Livro de Registro de Apuração do IPI. É de se lembrar que, durante o período de fiscalização, não foram, em momento algum, especificados os documentos que deveriam ser apresentados que, no entendimento da autoridade fiscal, seriam considerados idôneos para comprovar o alegado.

Todavia, ao proceder ao lançamento tributário sem a devida “investigação” dos fatos, na medida em que não foram informados quais documentos deveriam ser disponibilizados para comprovar os créditos lançados, a Fiscalização se afastou dos princípios e normas que regulam o ato de lançamento, acarretando, assim, a precariedade e insubsistência da ação fiscal.

O auto de infração foi lavrado sem sequer ter havido comprovação ou demonstração da materialidade da suposta infração, limitando-se a apontar que os documentos apresentados eram “subsidiários aos ‘reais’ documentos comprovadores do(s) crédito(s)”. Como acusa a impugnante de ter creditado, indevidamente, créditos decorrentes de lançamento a maior no documento fiscal de saída, em razão de erro, a Fiscalização deveria, necessariamente, ter demonstrado que, após uma efetiva investigação e análise de todos os documentos solicitados, o crédito mostrou-se indevido, e isso não foi feito.

3- Decadência do crédito tributário.

Até a data da lavratura do auto de infração (27/05/2009) decaiu o direito da Fazenda Pública de constituir até 27 de maio de 2004, uma vez que se quedou inerte, permitindo a fluência de lapso temporal de cinco anos.

4- Regularidade dos créditos escriturados.

Foi efetivamente constatado que, de fato, houve lançamento a maior em alguns documentos fiscais, ocasionado em razão de equívocos como: classificação fiscal de determinadas mercadorias e erro na emissão da nota fiscal que não refletia a correta ordem de venda, gerando nova base de cálculo do imposto, divergente da real pactuada entre as partes.

É certo que o IPI é classificado como imposto indireto, que suporta transferência do encargo financeiro ao adquirente da mercadoria. Assim, diante de tal situação, a impugnante, em total atenção ao disposto no artigo 156 do CTN c/c artigo 7º da Instrução Normativa nº 600, de 28 de dezembro de 2005, informou aos destinatários das mercadorias o erro cometido no documento fiscal, recebendo, assim, carta de não aproveitamento do crédito, o que gerou estorno no livro da impugnante, com conseqüente remessa ao campo “Outros Créditos”.

No decorrer da fiscalização, a empresa informou o procedimento adotado, como apresentou, por amostragem, os documentos mencionados. No entanto, a autoridade fiscal, ignorando a regularidade do procedimento adotado, lavrou o auto de infração ao argumento de que os documentos apresentados eram “subsidiários aos ‘reais’ documentos comprovadores do(s) crédito(s) em razão de sua relevância”, sendo certo que cabia à impugnante comprovar a regularidade dos créditos com base nos documentos já retratados anteriormente.

Cabe questionar qual base legal justifica que somente aqueles documentos arrolados pela autoridade fiscal podem dar suporte ao

creditamento realizado. Não há na legislação fiscal qualquer imposição neste sentido.

Na hipótese de constatação de lançamento a maior de IPI no documento fiscal de saída, cabe ao contribuinte, desde que devidamente autorizado pelo destinatário, a restituição do imposto devidamente destacado, independentemente de requerimento à autoridade fiscal.

Ao final, a impugnante requer o integral cancelamento do auto de infração, tendo em vista as razões expostas. Por derradeiro, protesta, pela juntada posterior de quaisquer documentos que possam comprovar tudo o quanto foi alegado.

Sobreveio decisão da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

DECADÊNCIA. IPI NÃO RECOLHIDO EM FACE DE CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS PELA LEGISLAÇÃO.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao IPI que deixou de ser recolhido pela utilização de créditos não admitidos pela legislação tem sua base legal no art. 173, inciso I, do CTN.

COMPENSAÇÃO. ESCRITURAÇÃO DE CRÉDITO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Somente são passíveis de registro na escrita fiscal os créditos concernentes a aquisições de insumos e a devoluções de produtos vendidos, além dos estornos de débitos efetuados dentro do período de apuração, devendo o pagamento indevido ou a maior ser objeto de pedido de restituição ou declaração de compensação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EXPIRAÇÃO DO PRAZO DE VALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento administrativo de controle da atividade fiscal, e eventual falta ou imperfeição do instrumento não é capaz de macular o lançamento que atendeu a todos os requisitos fixados no art. 142 do CTN. O lançamento é ato administrativo plenamente vinculado e obrigatório por parte da autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional.

COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A PRETENSÃO É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito ou dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da Fazenda Pública. O contribuinte deve comprovar a existência dos créditos que poderão ser utilizados para deduzir os débitos de IPI apurados. É incabível pretender que deva o Fisco produzir prova negativa da existência do crédito. Inconformados com a decisão, apresentaram os responsáveis, tempestivamente, os presentes recursos voluntários.

A contribuinte, tempestivamente, apresenta recurso voluntário frente a esta decisão.

É o relatório.

VOTO

Entre as questões definidas pelo acórdão recorrido encontra-se a decadência do crédito tributário, tendo o órgão *a quo* decidido pela aplicação do artigo 173, I, do CTN devido a ausência de pagamento antecipado, que, caso constatado, conduziria a decisão a aplicação do artigo 150, § 4º, do mesmo CTN.

A contribuinte, em seu recurso voluntário, anexa diversos comprovantes de recolhimento visando a comprovar que a premissa do acórdão recorrido estava equivocada.

Observo que a matéria já se encontra pacificada nesta casa, tendo em vista a observância obrigatória do entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do REsp 973.733 SC (2007/01769940), submetido à sistemática dos recursos repetitivos de que trata o art. 543-C do CPC, que possui a seguinte ementa:

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 SC (2007/01769940)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Eliana Calmon e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 12 de agosto de 2009 (Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX Relator

Deixou de ter relevância a verificação da específica natureza do tributo para a verificação do regime decadencial aplicável (art. 150, par. 4º ou art. 173, I do CTN) sendo a

Processo nº 19515.001760/2009-17
Resolução nº **3201-000.570**

S3-C2T1
Fl. 2.783

identificação do regime definido com base na verificação da existência (ou não) de pagamento do tributo pelo contribuinte no respectivo período de apuração.

Diante da divergência de informações constantes dos autos, mostra-se necessário que a unidade da RFB que originou o presente processo esclareça se a recorrente, como alega, efetuou ou não recolhimentos, mesmo que parciais, do IPI devido nos períodos de apuração que abarcam o presente lançamento.

Diante do exposto, voto pela **CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA** do presente processo, para que a unidade de origem informe a este colegiado se a recorrente efetuou ou não recolhimentos, mesmo que parciais, referentes ao IPI devido nos períodos de apuração que abarcam o presente lançamento.

Realizada a diligência, deverá ser dado vista à recorrente e à PGFN para, em tendo interesse, manifestarem-se no prazo de 30 dias.

Concluídos os procedimentos, devem os autos retornar a este Colegiado para se prosseguir com o julgamento da lide.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator