



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

Processo n° 19515.003597/2009-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.688 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2018
Matéria IPI
Recorrente GREMAX COMERCIAL IMPORTADORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2004

DECADÊNCIA - OCORRÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Aplica-se o § 4º do Art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, aos impostos lançados por homologação, quando constatado pagamento parcial e não evidenciado casos de dolo, fraude ou simulação. Ultrapassado o prazo quinquenal extingue-se o crédito tributário, sendo irregular a formalização de lançamento tributário após o termo ad quem.

INCIDÊNCIA DE IPI NA REVENDA DE PRODUTO IMPORTADO. POSSIBILIDADE. NÃO HÁ BI-TRIBUTAÇÃO.

A segunda incidência do IPI acontece quando a mercadoria sai do estabelecimento importador a título de revenda, consoante previsto nos artigos 46, II e 51, parágrafo único do CTN. O art. 51, II do CTN admite a equiparação dos importadores a estabelecimento produtor. O art. 4º, I da lei 4502/64 equipara os importadores a estabelecimento produtor. O Regulamento do IPI (Decreto 7212/2010) em seu art. 9º dispõe que os estabelecimentos importadores equiparam-se a estabelecimento industrial.

O imposto recai primeiramente sobre o preço de compra, considerada a margem de lucro da empresa estrangeira e ao depois incide uma segunda vez sobre o preço de venda, considerada a margem de lucro da empresa brasileira que fez a importação. Havendo dois fatos geradores distintos, não há que se falar em bi-tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência em relação aos períodos de apuração

compreendidos até 21/09/2004, exceto em relação aos decêndios de 10/01/2004, 31/05/2004, 10/06/2004 e 10/09/2004, para os quais deve ser mantido lançamento, vencido o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Marcelo Giovani Vieira e Charles Mayer de Castro Souza.

(assinatura digital)

Charles Mayer de Castro Souza – Presidente.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 431 em face da decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida pela DRJ/BA de fls 413, restando improcedente a Impugnação de fls. 364 apresentada em oposição ao Auto de Infração de IPI de fls. 355 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 337, lavrados em razão de IPI não recolhido nas saídas de produtos importados.

Como de costume desta Turma de Julgamento, transcreve-se o mesmo relatório utilizado na decisão de primeira instância, *in verbis*:

"Trata-se de lançamento de ofício, fls. 355 a 359, lavrado contra a contribuinte acima identificada, com a exigência do crédito tributário do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, no valor de R\$ 195.421,63, incluídos multa proporcional e juros de mora calculados até 31/08/2009.

Na Descrição dos Fatos, fl. fl. 357, o autuante relata que no procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias constatou que o estabelecimento industrial ou equiparado a industrial não efetuou o recolhimento do imposto, nos prazos estabelecidos pela legislação, conforme apurado no termo de verificação fiscal de 10/09/2009.

Consta do termo de verificação fiscal, fls. 337/341, que:

“(…)

6. Analisando as declarações de importação (DI's) relativas ao anocalendário de 2004 (fls. 149 a 271) pode se observar que foi

recolhido o montante de R\$ 186.697,54 de IPI na importação, conforme detalhado no Anexo A.

7. Observando as notas fiscais de saídas verificouse que nas mesmas foi destacado o IPI com alíquota zero para todas as classificações tarifárias. Dessa forma, em 24/08/09 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 004 (fls.277 a 335) solicitando ao contribuinte esclarecimento sobre o não recolhimento do IPI na saída das mercadorias importadas, uma vez que tendo em vista o disposto no art. 9º, inciso I do Decreto nº 4.544 de 26/12/02 (RIPI/02), o contribuinte é considerado equiparado a industrial, sujeitando-se, portanto, ao pagamento do IPI nas saídas destes produtos.

8. Até o presente momento o contribuinte não se manifestou sobre o Termo de Intimação Fiscal nº 004.

9. No lançamento de ofício todos os créditos a que o contribuinte tenha direito, relativo às importações efetuadas, foram considerados conforme disposto no art.

191 do RIPI/02.

II DO VALOR TRIBUTÁVEL

10. O valor tributável é a diferença entre o IPI apurado na saída das mercadorias, conforme detalhado no anexo do Termo de Intimação Fiscal nº 004, e o IPI recolhido na importação, conforme demonstrado no quadro abaixo:”

Cientificada da exigência fiscal em 22/09/2009, fl. 356, a autuada apresentou, em 15/10/2009, a impugnação de folhas 364 a 385, alegando em síntese que:

DA DECADÊNCIA:

[O crédito tributário apurado pela fiscalização encontrase abrangido pelo instituto da decadência, uma vez que os lançamentos se norteiam em período anterior a 05 anos da efetiva ocorrência do fato gerador;

[Os fatos geradores ocorridos em período anterior a setembro de 2004, se encontram abrangidos pelo instituto da decadência, cujo prazo para constituição dos créditos tributários é de cinco anos, a teor do artigo 150, §4º da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional);

[A fiscalização realizou o presente lançamento em 22/09/09, e ao contarmos o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (marco inicial da contagem) de 05 (cinco) anos previsto na lei, o período anterior a 22/09/04 se encontra totalmente abrangido pela decadência, se tornando impossível a sua constituição para fins de cobrança;

[Dos preceitos expostos, desde logo se verifica que o auto de infração lançado em 22/09/09, jamais poderia abranger operações ocorridas no período anterior a 09/04, sobre as quais já se

encontrava extinto o direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento, por se ter consumado o prazo decadencial e a conseqüente extinção do crédito tributário, nos expressos termos dos arts. 150, §4º, e 156, inciso V, do CTN, impondo-se a exclusão das referidas operações do lançamento, tal como já proclamaram as jurisprudências retro citadas.

DA AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS PARA VALIDAR A COBRANÇA DOS CRÉDITOS APURADOS:

[As premissas fáticas nas quais reporta a defendente não foram validadas pela fiscalização, isso porque no corpo do AIIM aduz a fiscalização que: "O estabelecimento equiparado a industrial não efetuou o recolhimento do imposto, nos prazos estabelecidos pela legislação, conforme apurado pelo Termo de Verificação Fiscal de 10/09/2009, parte integrante deste auto de infração;

[Nesse sentido, mister se faz analisarmos o objeto social da empresa:

"Importação e comercialização de rolamentos, suas partes e peças, esferas, agulhas e roletes de rolamentos, mancais, retentores, buchas, arruelas e porcas, bem como, objetos de cristal de chumbo para serviço de mesa e/ou ornamentação de interiores e recipientes para beber de vidro, de cristal de chumbo, objetos de vidro para serviços de mesa, cozinha, ornamentação de interiores e uso em geral, produtos de porcelana em geral, como também quaisquer produtos para casa, copa e cozinha, decoração e ornamentação em geral.";

[Ocorre que, conforme podemos verificar nas notas fiscais que compõe o auto, as mercadorias foram transferidas e revendidas no mercado interno, assim, não há incidência do IPI;

[Ora, se, o IPI é devido quando o comerciante importa produtos industrializados, o mesmo não se pode dizer, quando, no mercado interno, os transfere ou revende;

[É que, nestas hipóteses, a incidência do IPI não encontra respaldo no art.51, II, do Código Tributário Nacional, porquanto, longe de haver qualquer equiparação a industrial. Vejase que o comercianteimportador recolhe o IPI, no ato do desembaraço aduaneiro de produtos industrializados. A partir daí, suas operações não apresentam nenhuma semelhança com as próprias de um industrial;

[De efeito, o comercianteimportador não submete produtos a processo de industrialização; tampouco pratica atos visando sua disponibilização no mercado interno, eis que isso já ocorreu ao ensejo do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas;

[Como se vê, nem instrumental, nem finalisticamente, suas atividades, no mercado interno, podem ser identificadas com as típicas de um industrial. Daí não estarem presentes os imprescindíveis pontos de aproximação, entre o comercianteimportador e o industrial, capazes de tornar

tributariamente irrelevante as diferenças secundárias que entre eles existem. A atividade típica do comerciante/importador em nada se assemelha a de industrialização;

[Portanto, não estão reunidos os elementos necessários e suficientes para que ocorra a equiparação, único fenômeno jurídico que pode render ensejo à tributação por meio de IPI, a quem, como no caso da defendente, a rigor dos fatos, não é industrial;

[O que há, sim, é uma ficção, inidônea a possibilitar a incidência de IPI, para quem, não sendo industrial (nem podendo ser validamente a ele equiparado), revende ou transfere produtos importados. Porém, ao legislador não é permitido a criação da figura do contribuinte do IPI, por ficção, sendo, portanto, totalmente descabida a exigência fiscal em tela.

c A multa de 75% é confiscatória, excessiva e desproporcional. A aplicação desta multa tem levado a doutrina e a jurisprudência a exigirem que as mesmas sejam fixadas com parâmetros de razoabilidade e proporcionalidade. Cita doutrina e jurisprudência sobre esta matéria;

c Como se vê, pela doutrina acima transcrita, a multa não pode ter caráter confiscatório, logo, é perfeitamente cabível a sua redução em face do valor excessivo, em nome, também, dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade; c Por outro lado, vale notar que o art. 59, da Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, prescreve que os tributos e contribuições que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento;

c Analisando o Código Tributário Nacional e os comandos expressos nos artigos 106 e 112, claramente verificase, que a intenção das referidas normas é no sentido de que a lei mais benéfica deve ser sempre aplicada ao contribuinte;

c Assim, patente que a aplicação da multa na proporção cobrada deve ser reduzida na forma acima estabelecida, sendo esta aplicada no máximo em 20% (vinte por cento) sobre qualquer pretenso tributo exigido;

c Improcede a aplicação da Taxa Selic no presente AIIM. Os juros de mora, no âmbito do Direito Tributário, são devidos quando do retardamento do pagamento de uma obrigação tributária e agem como complemento indenizatório da obrigação principal, destinandose a penar a mora;

c Fica evidenciado que os juros de mora e os juros remuneratórios são distintos, tendo em vista suas características, bem como também fica claro Fl. 380 que, em sendo a SELIC juros remuneratórios e não moratórios, como pretende o Fisco, esta não pode ser aplicada na composição do débito da executada, devendo ser excluída imediatamente, recalculandose o suposto débito existente, aplicandose os juros de mora estabelecido no art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional;

c Ainda que fosse possível a cobrança de juros de mora com base na variação da taxa SELIC, o que de fato não pode ocorrer, tendo em vista que a SELIC é taxa de juros remuneratórios, não poderia ser aplicada como juros moratórios. Assim, sua cobrança é totalmente ilegal, tendo em vista que a referida taxa não foi criada por lei;

c Por tal motivo sua aplicação sobre o suposto débito da executada é ilegal. Pior, nesta situação, a cobrança de juros superiores ao quantum estabelecido pelo Código Tributário Nacional representa efetivamente um aumento de tributo sem lei que o autorize, o que afronta o artigo 150 da Constituição Federal de 1988;

c Desta forma, além da cobrança da Taxa SELIC nos débitos tributários ser ilegal, também é flagrantemente inconstitucional, devendo o débito ser corrigido de acordo com o que o artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional;

c Desta forma, fica clara a inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança da Taxa SELIC como taxa de juros, devendo a mesma ser substituída pela taxa de 1% ao mês prevista no art. 161 do Código Tributário Nacional;

c Além disso, também não deve exceder a 12% (doze por cento) ao ano, em respeito ao § 3º do artigo 192 da Magna Carta; c Assim sendo, os juros de mora não devem exceder ao percentual de 1% ao mês, ou seja, 12% ao ano, bem como não devem ser cobrados de forma capitalizada, pois além de configurar atentado à Constituição Federal e legislação vigente, acaba por gerar a multiplicação do débito cobrado;

c Por fim, requer a insubsistência do Auto de Infração."

Esta decisão de primeira instância administrativa fiscal foi proferida com a seguinte Ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

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

DECADÊNCIA.

Nos lançamentos por homologação, havendo ausência de pagamento, o prazo de decadência é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IMPORTAÇÃO. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. SAÍDA DOS PRODUTOS. INCIDÊNCIA DO IPI.

A empresa que importar produtos tributados é equiparada a industrial e é contribuinte do IPI, tanto no desembaraço aduaneiro como na saída destes do estabelecimento, ainda que tais produtos não sejam submetidos a qualquer processo de industrialização.

MULTA DE OFÍCIO.

Tratandose de lançamento de ofício, decorrente de infração a dispositivo legal detectado pela administração em exercício regular da ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido."

Em seguida os autos foram distribuídos e pautados em acordo com as normas previstas no Regimento Interno deste Conselho.

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção de Julgamento e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

De início já é possível concordar com a aplicação do Art. 150, §4.º do CTN para a contagem da decadência uma vez que está comprovado nos autos inclusive um pagamento parcial dentro do período lançado conforme fls. 337 do TVF, premissa que atende o disposto no Resp 973.733 SC/STJ, de aplicação obrigatória neste Conselho em razão do disposto no Art. 62 do regimento interno.

Verifica-se que o contribuinte foi cientificado em 22/09/09, logo, esta decaído o período de 01/01/2004 a 21/09/2004, parte do lançamento, sendo que, dentro deste período, não decaíram os decêndios de 10/01/04, 31/05/04, 10/06/04 e 10/09/04, em razão de não haverem recolhimentos.

Com relação à matéria de fundo do lançamento, examinando o caso concreto com amparo na legislação, entendo que na importação de produtos industrializados a primeira incidência do IPI se dá quando do desembaraço aduaneiro da mercadoria estrangeira (CTN, art.46,I) e a segunda incidência do IPI acontece quando a mercadoria sai do estabelecimento

importador a título de revenda, consoante previsto nos artigos 46,II e 51, parágrafo único do CTN.

A despeito das ilustradas posições em contrário, entendo que com o advento do Código Tributário Nacional é legal a cobrança de IPI quando a mercadoria importada sair do estabelecimento produtor ou similar. Em outras palavras, os produtos importados estão sujeitos novamente ao fato gerador do IPI na saída do estabelecimento importador.

Lembro que o art. 51, II do CTN admite a equiparação dos importadores a estabelecimento produtor. Ressalte-se também que o art. 4º, I da lei 4502/64 equipara os importadores a estabelecimento produtor, de modo que não vejo qualquer incompatibilidade para fins de uma nova hipótese de incidência do IPI sobre os produtos importados quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda.

Registro que o Regulamento do IPI (Decreto 7212/2010) em seu art. 9º dispõe que os estabelecimentos importadores equiparam-se a estabelecimento industrial. Perfeitamente legal a incidência do tributo em dois momentos.

Não há que se falar na ocorrência de bis in idem, dupla tributação ou bitributação porque a lei prevê dois fatos geradores distintos, quais sejam o desembaraço aduaneiro da mercadoria estrangeira e, depois, a saída dessa mercadoria do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor.

Em outras palavras, o imposto recai primeiramente sobre o preço de compra, considerada a margem de lucro da empresa estrangeira e ao depois incide uma segunda vez sobre o preço de venda, considerada a margem de lucro da empresa brasileira que fez a importação.

É igualmente importante mencionar que, na sistemática de julgamento de recursos repetitivos, no REsp n.º 1.403.532/SC o STJ determinou que incide o IPI na revenda de produtos importados, no mesmo sentido deste voto.

Portanto, a parte não decaída do tributo deve ser mantida.

Por fim, com relação à alegação de que a multa de ofício de 75% é confiscatória e, considerando que há norma vigente que a prevê (utilizada no lançamento), não há como reconhecer em âmbito administrativo fiscal tal qualidade, uma vez que a Súmula Carf n.º 2 limita esta situação, conforme transcrição a seguir:

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

Assim, a multa deve ser mantida.

CONCLUSÃO.

Conforme determinação do SEPOJ/CARF, com base no item 5.3 do *check list* - Conferência de Decisão pós sessão, JG RG - 36, registra-se que o Conselheiro Marcelo

Giovani Vieira, apesar de ter manifestado o interesse de apresentar Declaração de Voto, não a apresentou e, findo o prazo regimental, esta deve ser tida como não formulada, nos termos do §7.º, do Art. 63, do Anexo II, da Portaria MF n.º 343/2015 (RICARF).

Diante do exposto, vota-se para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

Declaração de Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

Discordamos do il. Relator e dos demais integrantes do Colegiado quanto à contagem do prazo decadencial.

É que, no caso do IPI, existe uma regra própria, a ser combinada com os arts. 150, § 4º, e o art. 173, I, do CTN, para a contagem do prazo decadencial – a prevista no art. 183 do Decreto nº 7212, de 2010 (RIPI/2010), o qual, para melhorar aclarar a controvérsia, reproduzimos:

"Art. 183. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, caput e § 1º, Lei no 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, Lei no 10.637, de 2002, art. 49, Lei no 10.833, de 2003, art. 17, e Lei no 11.051, de 2004, art. 4o).

*Parágrafo único. **Considera-se pagamento:***

*I - o **recolhimento do saldo devedor**, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;*

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

*III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, **sem resultar saldo a recolher.** (g.n.)"*

Diferentemente do que se dá, por exemplo, no ICMS, a legislação do IPI, como se vê, expressamente considera ocorrer o pagamento nos seguintes contextos em que o imposto é, ao final, exigido: a) quando há saldo devedor do imposto, apurado após a compensação de créditos e débitos dentro do mesmo período de apuração, o pagamento só se considera verificado quando do seu recolhimento ao Erário (não, portanto, mediante a simples compensação entre créditos e débitos do imposto); b) quando há fatos geradores isolados, como

na importação, em que o IPI devido não é levado a integrar a apuração por período, o pagamento, tal e qual o anterior, somente se verifica com o seu recolhimento; e, finalmente, c) quando o somatório dos valores do imposto lançados nas notas fiscais de venda do estabelecimento industrial é menor ou igual ao somatório dos créditos existentes no mesmo período de apuração, o pagamento se considera ocorrido com a só dedução dos débitos, de modo a que nada reste a recolher.

Esta última disposição, importa ressaltar, é a que viabiliza a cobrança de multa de ofício isolada quando o contribuinte deixa de lançar, nas notas fiscais respectivas, o IPI que seria devido na operação, mas que, mesmo que lançado fosse, teria crédito suficiente, dentro do mesmo período, para cobri-lo.

Assim sendo, para verificar decaído o imposto, haveria que se analisar mais a fundo o caso concreto, a fim de se verificar se houve saldo devedor ou credor (ou saldo zero) em cada período de apuração.

É o nosso entendimento.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza.