



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

Processo n° 19515.005873/2009-83
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.486 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2014
Matéria IPI
Recorrente INDÚSTRIA PAULISTA DE COMPONENTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2004

Ementa:

TERMO INICIAL: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, art. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, Art. 150, § 4º).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator..

(assinado digitalmente)

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO – Relator e Presidente

Substituto.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros João Carlos Cassuli Junior, Fernando Luiz da Gama Lobo D Eca, Helder Massaaki Kanamaru, Mara Cristina Sifunte e Felon Moscoso de Almeida.

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido:

Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 1221/1224, lavrado em 11/12/2009, com ciência da contribuinte em 14/12/2009, totalizando o crédito tributário de R\$ 795.941,76.

De acordo com a descrição dos fatos de fls. 1222/1224 e o termo de verificação de fls. 1142/1145, foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. No período de janeiro a dezembro de 2004, a contribuinte destacou o IPI em notas fiscais, mas não escriturou nos livros fiscais, conforme demonstrado no Anexo I de fls. 1146/1195; evidenciada a intenção de reduzir o pagamento do tributo, foi aplicada a multa qualificada de 150%;

2. No período de fevereiro a dezembro de 2004, houve falta de recolhimento de IPI, por ter a empresa escriturado nos livros fiscais, créditos maiores do que os constantes das notas fiscais relativas às compras, conforme demonstrado no Anexo III; conseqüentemente, foram glosados os créditos escriturados a maior;

3. Em dezembro de 2004, houve falta de recolhimento de IPI, em razão da utilização indevida de crédito presumido de IPI; foi glosado o valor relativo ao 4º trimestre de 2003, por falta de comprovação, e o ano de 2004 foi recalculado conforme Anexo IV de fls. 1204/1212; evidenciada a intenção de reduzir o pagamento do tributo, foi aplicada a multa qualificada de 150%;

Inconformada com a autuação, a contribuinte protocolizou impugnação de fls. 1229/1252, aduzindo em sua defesa as seguintes razões:

1. Os lançamentos dos créditos tributários decorrentes dos fatos geradores ocorridos anteriormente à 14/12/2004 estão decaídos, pois a notificação do lançamento ocorreu em 14/12/2009;

2. O auto de infração tem erro formal porque menciona somente o Decreto nº 4.544/2002, que é norma jurídica que está dentro do conceito de legislação tributária, e não de dispositivo legal, sendo que o Decreto nº 70.235/72 exige que o auto de infração contenha a disposição legal infringida;

3. Em relação ao lançamento relativo ao IPI lançado e não escriturado, o mesmo não pode prosperar pois foi fundamentado no art. 199 do RIPI/2002, que regulamenta a periodicidade como decendial ou mensal, enquanto o lançamento foi apurado quinzenalmente;

4. Em relação à glosa de créditos, não há justificativa para a glosa efetuada, ficando evidente o cerceamento do direito da

ampla defesa e do contraditório; também em relação à glosa, repete-se a dissociação entre o prazo previsto no art. 199 do RIPI/2002, com o período quinzenal apurado;

5. Em relação ao crédito presumido indevido, o Anexo IV contempla a demonstração de apuração do crédito presumido entre janeiro e setembro de 2004, mas não está demonstrado o valor de R\$ 87.178,45; o Anexo IV não demonstra como, e de que forma chegou-se ao valor do crédito tributário nem a data do fato gerador, violando, novamente o direito à ampla defesa; não há fundamento para a aplicação da multa de 150% nesse item; repete-se a dissociação entre o prazo previsto no art. 199 do RIPI/2002, com o período quinzenal apurado;

6. Não tem fundamento a aplicação da multa, pois o art. 45 da Lei nº 9.430/96 foi expressamente revogado pelo art. 40, inciso I, da Lei nº 11.488/2007.

Por fim, requer a nulidade do lançamento, e ainda que: seja carreado aos autos a conta gráfica da impugnante de todo período de 2004; não seja admitida a inclusão de qualquer novo documento por parte da autoridade fiscal; sejam observados os efeitos da decadência; seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, inciso III, do CTN; que sejam observados pela autoridade julgadora todos os elementos materiais possíveis, mesmo que sejam desfavoráveis ao Fisco; e que sejam aproveitados em favor da impugnante os benefícios do art. 106, inciso II, do CTN.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ Ribeirão Preto (SP) julgou procedente em a impugnação, nos termos do Acórdão nº 14-28447, de 14 de abril de 2010, cuja ementa abaixo reproduzo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há ofensa à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa quando todos os fatos estão descritos e juridicamente embasados, possibilitando à contribuinte contestar todas razões de fato e de direito elencadas no auto de infração.

IPI. DECADÊNCIA.

Caracterizado o lançamento por homologação, de iniciativa do sujeito passivo, e escoado o lapso quinquenal, as ocorrências fáticas são abrangidas pelo fenômeno jurídico da decadência. A utilização de créditos, não admitidos na legislação do IPI, para compensar débitos do imposto apurados na escrita fiscal, não configura pagamento antecipado, deslocando para o primeiro dia do exercício seguinte, o termo inicial do prazo decadencial.

Nos casos de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo de decadência para o lançamento de ofício deve ser contado pela regra do art. 173, I do CTN.

IPI DESTACADO E NÃO ESCRITURADO E NEM RECOLHIDO.

Demonstrado pela fiscalização que a autuada escriturou débitos em valores menores do que os destacados nas notas fiscais de vendas, correto o lançamento para exigir o IPI não escriturado e nem recolhido.

IPI. GLOSA DE CRÉDITO.

Demonstrado que a contribuinte escriturou créditos inexistentes, sem o amparo das notas fiscais relativas às aquisições de insumos, efetua-se a glosa dos créditos.

IPI. GLOSA DE CRÉDITO PRESUMIDO. SALDO CREDOR.

Se após a glosa do crédito presumido de IPI permanece saldo credor na escrita fiscal, não há imposto a ser lançado.

MULTA QUALIFICADA.

Caracterizado o evidente intuito de fraudar o Fisco, visando subtrair-se ao pagamento de tributos, agrava-se a multa aplicada.

Impugnação Procedente em Parte

Inconformado com a decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual argumenta, em síntese, que:

- a) Mesmo sendo o IPI tributo lançado por homologação, cujo prazo para lançar rege-se pelo art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, haveria de se aperfeiçoar com a realização do pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, e, inexistindo o pagamento, aplica-se a regra geral do lançamento de ofício, estabelecida no art. 173, I, do CTN, cujo prazo decadencial de cinco anos para lançar, iniciar-se-ia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado. *Data maxima venia*, tal interpretação não pode ser admitida. Se o art. 150, § 4º, do CTN determina um prazo decadencial, ou seja, esgotado o prazo estabelecido, sem manifestação da autoridade administrativa, ela decai do direito de lançar de ofício o tributo, cujo prazo conta-se do fato gerador e não do pagamento. Assim decorrido em 14/12/2009 o prazo decadencial de cinco anos, ou seja, da ocorrência do fato gerador, não caberia à autoridade administrativa fazer lançamento de ofício como entendeu a r. decisão atacada com fulcro no art. 173, I, do CTN, haja vista a efetiva ocorrência da decadência. Cabe ressaltar, que no caso vertente, não se está diante de lançamento sem a existência de pagamento antecipado, pois este há

efetivamente, cabendo ao Fisco homologar expressa ou tacitamente. Não homologando expressamente no prazo decadencial de cinco anos de que trata o art. 150, parágrafo 4º do CTN, caberia fazer eventual lançamento de ofício suplementar, contudo, dentro do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. DD Julgadores, se a notificação do lançamento se deu em 14/12/2009, ou seja, todo o crédito tributário exigido sobre fato gerador ocorrido após cinco anos (14/12/2004) está alcançado pelos efeitos da decadência, ou seja, a perda do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, razão pela qual a r. decisão recorrida deverá ser reformada. Portanto, toda a parte em que foi vencida a Recorrente na r. decisão hostilizada, estaria alcançada pelos efeitos da decadência, haja vista que o lançamento de ofício ocorreu após cinco anos da ocorrência do fato gerador (pagamento antecipado feito pelo contribuinte);

- b) A decisão atacada, assevera que ficou caracterizada a conduta dolosa do contribuinte, citando expressamente os artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, o que, não é admissível, primeiro porque não há no auto de infração qualquer acusação neste sentido, segundo que não pode o Julgador extrapolar o que consta do próprio auto de infração, haja vista que por analogia ao art. 112 do CTN a interpretação quanto a infrações devem ser interpretadas de maneira mais favorável ao contribuinte, ou seja, não pode a autoridade Julgadora acusar a Recorrente de conduta dolosa se o próprio auto de infração não o fez;
- c) Os deveres formais e instrumentais exigidos pela legislação tributária são cumpridos por colaboradores da Recorrente e não por ela própria, e não pode ser imputada como dolosa à Recorrente a conduta de um colaborador que efetivou erro no preenchimento da escrituração fiscal, posto que: primeiro, as notas fiscais estão escrituradas, sendo que houve erro em algumas quanto ao valor do débito do imposto destacado, o que isso não pode ser entendido, como uma conduta dolosa; crédito de imposto tomado de notas fiscais que a administração tributária interpreta como não sendo insumos, é questão de interpretação, não de conduta dolosa, portanto, inadmissível cogitar-se de conduta dolosa por parte da Recorrente, até porque, não lhe pode ser imputada a si a prática cometida por um terceiro, mesmo que este terceiro seja contratado da Recorrente. Portanto, não houve vontade consciente qualquer de lesar o Erário Público. Não houve dolo, não houve simulação

e também não houve omissão, houve erro material, o que difere frontalmente do arrazoadado pela r. decisão hostilizada, até porque, cabe somente ao Poder Judiciário fazer coisa julgada com relação à interpretação dada pela autoridade fiscal e aquela adotada pela Recorrente mesmo para identificação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação

- d) O auto de infração está eivado de vício formal por não dispor do fundamento legal que possa dar guarida à pretensão do lançamento;
- e) A multa de ofício não pode ser exigida por que seu fundamento legal foi revogado por lei posterior;
- f) A constituição do crédito tributário através do lançamento se deu em razão de glosa de créditos tomados pela Recorrente, sem que a respeitável autoridade fiscal demonstrasse as razões, o motivo que impedia a Recorrente de tomar os créditos, inexistindo qualquer fundamento que dê guarida para a Recorrente defender-se, corroborando verdadeiro cerceamento do direito da ampla defesa e do contraditório, contrariamente ao que foi assentado na r. decisão hostilizada.

Termina sua petição recursal pedindo a reforma do acórdão vergastado, para fins de cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Preliminarmente, o recorrente alega a decadência de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários objeto deste recurso voluntário.

Constato que houve antecipação de pagamento, conforme exige o art. 150, § 4º do CTN, contudo, a Autoridade Fiscal entendeu não haver decadência para efetuar o lançamento por ter qualificado sua conduta e enquadrando-a no art. 80, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96.

Assim, com a conduta qualificada, a regra para contagem da decadência passa da contida no art. 150, §4º, a prevista no art. 173, I, ambas do Código Tributário Nacional.

Cumpre examinarmos, neste passo, se a conduta praticada pelo recorrente se subsume as previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

As condutas do recorrente foram:

- a) Falta de escrituração do IPI destacado nas notas fiscais;
- b) Utilização indevida de crédito básico de IPI, acarretando recolhimento a menor da exação.

Passemos aos citados artigos.

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

XAVIER enumera os critérios para aplicação dos preceitos acima da seguinte forma, dividindo-os em três:

O primeiro requisito subjetivo consistente no fim da conduta comissiva ou omissiva: reduzir o montante do imposto devido, evitar ou diferir o seu pagamento.

O segundo é também um requisito subjetivo: a intencionalidade fraudulenta consistente no caráter doloso da ação ou omissão. A redução, evitação ou diferimento do tributo só configura um evento ou resultado contrário ao Direito. O agente prevê e quer o resultado ilícito; este representa-se no espírito do sujeito que o elege como fim, e para ele dirige a sua vontade através de uma conduta ativa ou passiva.

O terceiro é um requisito objetivo respeitante aos méis de realização do prejuízo ao Fisco: impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou excluir ou modificar as suas características essenciais.

O tema é tratado com maestria pelo professor Greco, que discrimina com propriedade o alcance do art. 72 da Lei nº 4.502/64:

Aqui está o fulcro do debate que permite identificar o sentido e alcance do art. 72 da Lei nº 4.502/64. Trata-se de identificar a existência do processo formativo do fato gerador legalmente previsto.

Ou seja, se estiver em curso o processo formativo do fato gerador, vale dizer, tiverem sido realizados ato que, substancialmente, representem o núcleo da definição do fato gerador, de modo que a sua ocorrência seja mera etapa subsequente, e quase que inexorável, a introdução pelo contribuinte de atos ou omissões que não permitam o aperfeiçoamento daquele fato gerador que iria ocorrer, configura hipótese do art. 72 da Lei nº 4502/64.

Por outro lado, a segunda parte do art. 72, ao se referir a “excluir ou modificar” as características essenciais do fato gerador, modo a reduzir o montante do imposto devido, ou evitar ou diferir o seu pagamento, está claramente prevendo condutas que se realizam depois da ocorrência do fato gerador, pois só é possível excluir ou modificar “características” de algo que já exista.

Após esses preciosos ensinamentos, regressando aos fatos jurídicos que deram ensejo a lavratura do auto de infração, nos dizeres do termo de fiscalização, o sujeito passivo omitiu receitas, fato suficiente para caracterizar a fraude.

Na minha opinião, não há como presumir a fraude ou a sonegação, ela deve ser provada nos autos.

Compulsando exaustivamente os autos de infração, não consigo identificar evidências mínimas de ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. Logo, não resta caracterizada a fraude descrita pelo art. 72 da Lei nº 4.502/64.

Tampouco vislumbro ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da Autoridade Fiscal da ocorrência do fato gerador ou as condições e pessoais do contribuinte, suscetíveis a afetar a obrigação tributária. Assim sendo, afastado também a sonegação prevista nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Pelas assertivas feitas, afluem razões jurídicas para afirmar que não foi provado pelo Fisco a prática de fraude ou sonegação nos moldes previstos nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Afastada a qualificadora da conduta do sujeito passivo, identificados os pagamentos em DCTF, é de meridiana obviedade que devemos aplicar a regra contida no art. 150, § 4º do CTN para fins de análise da decadência.

Pela regra do art. 150, § 4º do CTN, o prazo decadencial deverá começar a fluir a partir da ocorrência do fato gerador. Verifica-se que o sujeito passivo tomou ciência do auto de infração em 14/12/2009, o que força a concluir que os fatos geradores ocorridos antes

Processo nº 19515.005873/2009-83
Acórdão n.º 3402-002.486

S3-C4T2
Fl. 129

de 14/12/2004 não podem ser constituídos por terem sido alcançados pelo instituto da decadência.

A lide inicial é composta por fatos geradores do IPI ocorridos entre janeiro de 2004 e dezembro de 2004. A instância *a quo* afastou o lançamento referente ao mês de dezembro de 2004, restando em discussão apenas os períodos de 01/2004 a 11/2004.

Nota-se, portanto, que a decadência alcançou todos os fatos geradores em lide no recurso voluntário.

Quanto às demais matérias, entendo prejudicadas pelo reconhecimento da decadência, nos termos do art. 59 do Regimento Interno do CARF.

Forte nestes argumentos, dou provimento ao recurso voluntário para declarar a decadência de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários referentes aos períodos de apuração compreendidos entre 01/2004 e 11/2004.

Sala das Sessões, em 17/09/2014

Gilson Macedo Rosenburg Filho.