



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

---

|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>Processo nº</b> | 10410.003380/2004-06   |
| <b>Recurso nº</b>  | 132.157 De Ofício e Voluntário                                 |
| <b>Matéria</b>     | IPI  |
| <b>Acórdão nº</b>  | 202-17.636   |
| <b>Sessão de</b>   | 24 de janeiro de 2007  |
| <b>Recorrentes</b> | DRJ EM RECIFE - PE E<br>TRIKEM S/A (sucedida pela BRASKEM S/A) |

---

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 31/10/2000 a 31/12/2002

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES.

Não é nulo o auto de infração originado de procedimento fiscal que não violou as disposições contidas no art. 142 do CTN, nem as do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

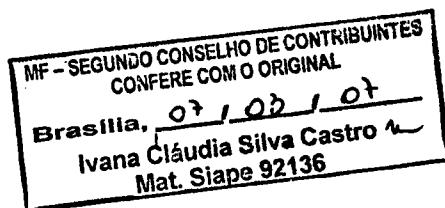
Também não é nula a decisão que obedeceu rigorosamente ao rito do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal.

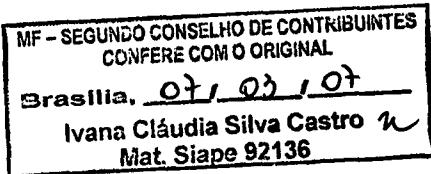
**PEDIDO DE PERÍCIA APRESENTADO NO RECURSO VOLUNTÁRIO. INDEFERIMENTO.**

Indefere-se o pedido de perícia que nada acrescentaria aos elementos constantes dos autos, considerados suficientes para formação da convicção e consequente julgamento do feito.

**IPI. APURAÇÃO INCORRETA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

Constatado que o estabelecimento industrial apurou incorretamente os créditos de IPI sobre insumos isentos, não-tributados e tributados com alíquota zero, conforme lhe facultava o provimento judicial, impõe-se a glosa do crédito excedente, com a consequente lavratura de auto de infração para exigência do imposto indevidamente compensado.





**CRÉDITO DE IPI. INSUMOS ADMITIDOS.  
PARECER NORMATIVO CST Nº 65/79.**

Os insumos admitidos no cálculo do valor do benefício são apenas as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, assim conceituados pela legislação do IPI. Não geram direito ao crédito os insumos que, embora se desgastem ou se consumam no decorrer do processo industrial, não se caracterizam como matérias-primas ou produtos intermediários, nos termos definidos no Parecer Normativo CST nº 65/79.

**MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE DA  
SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO.**

A incorporadora é responsável pelo pagamento da multa decorrente de infração atribuída à incorporada, mormente se sucessora e sucedida são empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico.

**JUROS. TAXA SELIC. PRECLUSÃO TEMPORAL.**

Com a apresentação tempestiva da impugnação instaura-se a fase litigiosa do processo administrativo, precluindo o direito de a autuada fazer novas alegações ou pedidos em petições posteriores.

Assunto: Obrigações Acessórias

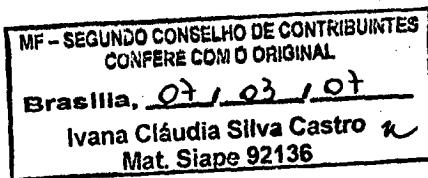
Data do fato gerador: 29/01/2004

Ementa: MULTA REGULAMENTAR. PLANILHAS ELETRÔNICAS APRESENTADAS COM ERROS OU OMISSÕES. NÃO-CABIMENTO.

A multa regulamentar prevista no art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91 (art. 504, II, do RIPI/2002) só é cabível se os arquivos magnéticos apresentados com incorreções forem aqueles padronizados pela Coordenação-Geral do Sistema de Fiscalização, conforme disciplinado nas Instruções Normativas SRF nºs 68/95 e 86/2001, não cabendo sua imposição com base em erros ou omissões contidos nas planilhas demonstrativas dos créditos de IPI. A base de cálculo eleita pela legislação foi o valor da operação, que não se confunde com o valor do crédito do IPI.

**RECURSO DE OFÍCIO. REDUÇÃO DO  
LANÇAMENTO. APROVEITAMENTO DE  
CRÉDITOS REQUERIDOS NA IMPUGNAÇÃO E  
CONFIRMADOS EM DILIGÊNCIA.**

Restando evidenciada em procedimento fiscal de diligência a existência de créditos de IPI não considerados por ocasião do lançamento original,



correta a sua dedução dos valores exigidos no auto de infração.

Recursos voluntário provido em parte e de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE: I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; II) quanto ao recurso voluntário, em dar provimento parcial, nos seguintes termos: 1) por unanimidade de votos: a) em dar provimento para aceitar os créditos básicos relativos a catalisadores, eteno e EDC, cuja comprovação tenha sido efetuada até a data deste julgamento e para excluir do auto de infração a multa regulamentar infligida, em razão da apresentação de arquivos magnéticos com erro; e b) em negar provimento quanto à taxa Selic; 2) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à exclusão da multa de ofício na responsabilidade por sucessão. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Simone Dias Musa (Suplente), Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López. Esteve presente ao julgamento o Dr. Luiz Romano, advogado da recorrente.



ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente



ANTONIO ZOMER

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, as Conselheiras Maria Cristina Roza da Costa e Nadja Rodrigues Romero.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 07 / 03 / 07  
Ivana Cláudia Silva Castro  
Mat. Siape 92136

CC02/C02  
Fls. 4

## Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 04/36) lavrado para exigência de IPI que deixou de ser pago em virtude de compensação efetuada na escrita fiscal, de créditos que teriam amparo em decisão judicial obtida no Mandado de Segurança nº 2000.80.00.006568-1.

O lançamento abrange fatos geradores ocorridos no período de 31/10/2000 a 31/12/2002 e a ciência à contribuinte deu-se em 09/08/2004.

O direito obtido pela fiscalizada diz respeito à utilização de créditos apurados sobre as aquisições de insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, aplicados na fabricação de produtos tributados. Como na decisão judicial não constou a forma de apuração dos pretensos créditos, a fiscalização consultou a Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN sobre a legalidade da utilização da alíquota de saída (10%), que fora empregada pela empresa.

Em resposta, a PFN orientou a fiscalização a utilizar-se da referida alíquota na apuração dos créditos pretendidos, separando, porém, aqueles acobertados pela sentença judicial daqueles decorrentes de aquisições de insumos que não correspondem a matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem.

A fiscalização lavrou, então, dois autos de infração:

- um com a exigibilidade suspensa e sem multa de ofício, relativo ao IPI compensado com créditos que estariam amparados pela sentença judicial ainda não transitada em julgado; e

- outro para exigir o imposto compensado com créditos que, no entender do Fisco, não estariam albergados pelo provimento judicial.

Este processo refere-se a este segundo lançamento. O Auditor Fiscal utilizou-se da interpretação dada pelo Parecer Normativo CST nº 65/79 para determinar quais os insumos utilizados pela empresa na apuração dos créditos escriturados corresponderiam, de fato, a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Feita esta seleção, os insumos admitidos foram relacionados pela fiscalização nos demonstrativos de apuração que orientaram a feitura dos dois lançamentos, sendo necessária a reconstituição do livro de apuração do IPI.

Foi objeto de lançamento, também, o valor de R\$ 1.263.931,20, referente ao crédito apurado com base no Mandado de Segurança nº 2000.80.00.006568-1 no 3º decêndio de agosto de 2002, que foi escriturado em duplicidade pela contribuinte, e o valor de R\$ 70.008,64, relativo ao crédito-prêmio apurado a maior no período 05/2001 a 10/2001, com fundamento no Mandado de Segurança nº 2000.80.00.007687-3.

Como os arquivos magnéticos fornecidos pela contribuinte apresentaram erros e omissões, principalmente na classificação fiscal e na indicação dos fornecedores, a fiscalização lançou a multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de 5% do valor dos créditos do IPI informados com inexatidão.

Esta infração foi capitulada nos arts. 11 e 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, e art. 504, inciso II, c/c o art. 318 do Decreto nº 4.544/2002 (RIP/2002).

A fiscalização formalizou o lançamento com multa de ofício e juros de mora.

Irresignada, a autuada, por intermédio da BRASKEM S/A, empresa que a sucedeu por incorporação, apresentou a peça impugnatória de fls. 175/203, acompanhada dos documentos de fls. 204/1.197. Na decisão recorrida, suas alegações foram assim relatadas:

*"Preliminar de nulidade"*

*Nulidade do Auto de Infração: autuação deficiente*

8.1 *O auto de infração impugnado, em afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, não traz uma descrição precisa dos fatos que ensejaram sua lavratura, não constando do mesmo quais os insumos excluídos da relação apresentada pela requerente, nem o motivo da exclusão. Com efeito, não há uma única explicação em todo o Auto de Infração para o fato de alguns insumos terem sido retirados dessa lista e muito menos indicação de quais seriam os insumos desconsiderados'. Dessa forma, ficaria caracterizado o descumprimento ao art. 10 do Decreto 70.235/72, art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99 e art. 142 do CTN. "Em vista disso, fica demonstrado que o Auto de Infração merece ser cancelado e declarado nulo, pois não está revestido das formalidades impostas pela legislação, especialmente no que diz respeito à clara identificação dos fatos e da suposta infração cometida".*

*Mérito*

*Os supostos créditos 'em excesso'*

8.2 *Em face do seu processo produtivo, relatado em breve narrativa, e considerando que os produtos por ela produzidos estão sujeitos à tributação em sua saída, entende que a aquisição de insumos isentos, não tributados e sujeitos à alíquota zero deveria gerar direito ao aproveitamento de créditos de IPI, assim como ocorre na aquisição de insumos tributados com alíquota maior que zero. 'Dessa forma, negar o direito ao crédito do IPI na aquisição de insumos isentos, não tributados e sujeitos à alíquota zero equivale a um simples diferimento de tributação, contrário ao princípio da não-cumulatividade do IPI assegurado na Constituição Federal'.*

8.3 *Em vista de ter-lhe sido exigido, a contribuinte, apesar de não estar obrigada a tal, forneceu à autoridade fiscal planilhas que continham informações a respeito das notas fiscais que lhe dariam direito aos créditos. Em tais planilhas, preparadas pela PricewaterhouseCoopers, empresa por ela contratada para efetuar o levantamento das aquisições dos insumos que lhe propiciariam o direito ao creditamento do IPI nos termos da ação judicial, encontram-se discriminadas a indicação de fornecedor, descrição do insumo adquirido e sua classificação fiscal em relação apenas a algumas notas fiscais.*

|                                       |                        |
|---------------------------------------|------------------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE | CONFERE COM O ORIGINAL |
| Brasília, <u>07/03/07</u>             |                        |
| Ivana Cláudia Silva Castro            |                        |
| Mat. Siape 92136                      |                        |

CC02/C02  
Fls. 6

8.4 A partir de exame levado a efeito nestas planilhas, a fiscalização desconsiderou todas as notas fiscais para as quais não havia indicação de fornecedor e descrição do insumo adquirido. Assim, deixou-se de levar em conta uma enorme quantidade de notas fiscais que refletem a aquisição de insumos, tais como o eteno, que no entendimento da própria fiscalização dão direito ao crédito.

8.5 De fevereiro a dezembro de 2002, nenhuma das planilhas entregues à fiscalização apontava fornecedor e insumo adquirido, não obstante, discriminavam 'números das Notas Fiscais, datas de registro, números e folhas dos Livros de Apuração do IPI, ou seja, todas as informações necessárias à perfeita identificação das Notas', as quais poderiam ser objeto de verificação física por parte da fiscalização. Não tendo agido dessa forma, a autoridade fiscal não considerou nenhuma nota fiscal referente ao período supra referido.

**O montante total dos créditos a que a Requerente tem direito**

8.6 Tendo a sua metodologia baseada na análise individual das notas fiscais, onde se buscou verificar fisicamente 20% das notas que corresponderiam a pelo menos 80% dos créditos, a PricewaterhouseCoopers apurou 'a existência de um total de R\$ 155.252.518,80, válido para maio de 2004, a título de créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos isentos, não tributados e sujeitos à alíquota zero a partir de outubro de 1990. Desse valor, a Requerente já compensou em seus Livros de Apuração um total de R\$ 97.955.113,24'.

8.7 A realização de perícia é fundamental para se atingir o exato valor de créditos de IPI a que a requerente tem direito nos exatos termos do Mandado de Segurança nº 2000.80.00.006568-1.

**Os insumos que devem ser considerados para cálculo dos créditos**

8.8 Como redigido, o auto de infração indica que a fiscalização considerou apenas os insumos apontados no Anexo II como aptos a gerar direito a crédito. Porém, há outros insumos que devem gerar tal direito e que não foram considerados, quais sejam: gás freon, CAT III, CAT IV, CAT V, CAT VII (catalisadores usados na etapa de polimerização do PVC), água clarificada, água desmineralizada, energia elétrica, gás natural, nitrogênio gasoso, vapor de 15 Kg-MVC, vapor de 15 Kg-PVC e vapor de 42 Kg. Outrossim, 'consoante legislação, doutrina e jurisprudência, matérias-primas são os insumos que se incorporam ao produto final e produtos intermediários são os produtos que, embora não se incorporem ao produto final, são consumidos no processo de industrialização (com exceção dos bens do ativo permanente)'.

8.9 Os insumos mencionados atendem aos requisitos legais, circunstância que pode ser verificada a partir de perícia por cuja realização desde já protesta a requerente, nos termos do art. 16, inciso IV, do Dec. nº 70.235/72.

**Indicação de perito e formulação de quesitos**

8.10 Em face da legislação mencionada acima, a contribuinte entende necessária a realização de perícia, em razão da qual formula uma série quesitos atinentes ao seu processo produtivo e ao exame da documentação comprobatória das suas alegações, indicando como seu perito técnico o Sr. Kleber Marruaz da Silva.

*Aplicação do Mandado de Segurança nº 2000.80.006568-1 aos insumos isentos*

8.11 O Mandado de Segurança impetrado evidencia que a requerente buscou o reconhecimento de seu direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes das aquisições de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero e não tributados.

8.12 Em oposição ao parecer anexo ao auto, exarado pela PFN, e apesar de não haver, ao que tudo indica, insumos isentos compondo o valor dos créditos de IPI a que a requerente tem direito, não há dúvidas de que a segurança concedida, em face do Mandado de Segurança nº 2000.80.006568-1, engloba também a aquisição de insumos isentos.

*Aplicação de multa por supostos erros e omissões em arquivos magnéticos*

8.13 Os dispositivos legais que embasam a aplicação da multa em epígrafe dispõem apenas sobre a obrigação de o contribuinte manter arquivos magnéticos e sistema eletrônico de processamento de dados, além do percentual de 5% a título de multa, não obrigando a requerente a informar nomes de fornecedores, insumos fornecidos ou sua classificação fiscal, ou mesmo fornecer as planilhas exigidas, que foram entregues apenas com o intuito de cooperar facilitando o trabalho da fiscalização. Por essa razão, requer o cancelamento da referida multa.

*Lançamento em duplicidade e suposta diferença de crédito-prêmio de IPI*

8.14 Conforme restará demonstrado após as respostas aos quesitos (vii) e (viii) formulados pela requerente, são improcedentes os supostos créditos indevidos, em virtude de suposto lançamento em duplicidade de crédito decorrente do Mandado de Segurança nº 2000.80.006568-1, no mês de agosto de 2002, e o suposto crédito a maior a título de crédito prêmio de IPI assegurado pelo Mandado de Segurança nº 2000.80.007687-3, entre maio e outubro de 2001.

*Impossibilidade de imposição de multa à sucessora incorporadora*

8.15 Em face do que dispõe o CTN, as sociedades incorporadoras não são responsáveis pelas multas visto que estas decorrem de condutas praticadas pelas sociedades incorporadas, constituindo-se em sansão por ato ilícito e não se incluindo na definição de tributos, razão pela qual devem ser canceladas.

8.16 No seu entendimento, poder-se-ia, quando muito, exigir-se dela o pagamento do tributo supostamente devido acrescido de juros, mas nunca a multa por supostas infrações praticadas por sua antecessora.

Corroboram sua tese decisões do Conselho de Contribuintes e de Tribunais Superiores, as quais apresenta por meio de trechos de decisões, ementas e súmula do STF.

9. Por fim, pleiteia que seja julgada improcedente a exigência fiscal decorrente do Auto de Infração em tela, ao tempo que repisa seus principais argumentos e reitera o pedido de realização de perícia técnica, na forma dos quesitos anteriormente formulados.

10. Em vista das alegações apresentadas pela impugnante, esta 5ª Turma da DRJ/Recife resolveu baixar os autos em diligência, depois de evidenciar, em resumo, os seguintes fatos (fls. 1205/1209):

10.1 A impugnante alega que durante o levantamento se deixou de considerar uma enorme quantidade de notas fiscais que a partir de entendimento da própria fiscalização dariam direito ao crédito. Menciona que o produto eteno ora foi considerado, ora foi objeto de glosa por parte da autoridade fiscal.

10.2 A contribuinte apresenta em sua defesa uma série de notas fiscais onde o produto descrito é o eteno. Todavia, no Anexo III do auto de infração, utilizado pela fiscalização para apuração dos créditos de IPI, não se encontra nenhuma informação relativa às mesmas. Tais notas, apesar de não constarem do Anexo III, encontram-se informadas nas planilhas extraídas a partir do CD fornecido pela contribuinte, tendo sido registrado em relação às mesmas, entre outros dados, o nome do fornecedor, a descrição do produto e o código NCM.

10.3 A partir de uma observação mais cuidadosa, verifica-se que a numeração referente ao código NCM das notas fiscais não relacionadas encontra-se grafada separada por pontos, sendo esse o único aspecto em relação ao qual o seu registro apresenta-se diferente daquele relativo às notas fiscais relacionadas no Anexo III do auto. Tal fato, supostamente explica o tratamento distinto dado pela fiscalização à situações que, a princípio, parecem equivalentes.

10.4 No Anexo A dos autos foram observados diversos outros registros do produto eteno que se encontram nas mesmas condições supra referidas, ou seja, estão com a numeração do código NCM grafada com pontos e deixaram de ser considerados no Anexo III do auto de infração.

11. Depois de registrar tais informações, pleiteou o julgador que a unidade de origem adotasse as seguintes providências:

11.1 Em face das divergências apontadas, esclarecer as razões para as mesmas e, considerando a documentação apresentada pela impugnante às fls. 554/986 (documentos 21/31), proceder, caso cabível, à reavaliação e ajustes das glosas efetuadas, intimando a contribuinte a fornecer informações ou dados complementares porventura julgados necessários.

11.2 Anexar ao processo o Parecer PFN mencionado à fl. 31, exarado, segundo consta nos autos, no processo administrativo nº 10410.005683/2003-74.

12. Em atendimento à solicitação, a Delegacia da Receita Federal em Maceió/AL efetuou uma série de providências (fls. 1213/1313), científicas à contribuinte, as quais deram origem ao relatório de diligência de fls. 1309/1311, que pode ser sintetizado da seguinte forma:

12.1 As diferenças apontadas decorreram basicamente da falta de padronização dos dados fornecidos pela contribuinte, os quais continham campos com formatos diferentes e/ou não preenchidos. Como a fiscalização, para realizar os trabalhos, utilizou-se de ferramentas de informática (Excel e Access) que necessitam de campos considerados chaves para filtrar os dados desejados, a referida falta de padronização acarretou a não consideração de parte das informações fornecidas.

12.2 Dessa forma, foram solicitados ao contribuinte os elementos necessários à nova análise (fl. 1214), que tiveram que ser novamente solicitados (fl. 1220), em face de irregularidades na primeira planilha fornecida. Em seguida realizou-se inspeção nas planilhas determinando os valores não incluídos anteriormente, de onde se obteve os novos valores de glosa e procedeu-se a uma nova reconstituição da escrita fiscal, definindo-se, por fim, os novos períodos e valores de saldo onde o crédito de IPI torna-se devedor, determinando-se, assim, um novo montante de débito.

13. Intimada, a contribuinte apresentou novas alegações (1320/1329) que podem ser resumidas da seguinte forma:

13.1 O resultado da diligência é insatisfatório visto que não há valor algum a se exigir da defensora nos autos do presente processo.

13.2 As planilhas inicialmente preparadas por solicitação da autoridade fiscal refletem os registros físicos ou magnéticos mantidos pela empresa, todavia a obrigação de concebê-las é do fisco e não da contribuinte. Assim, o fato de a defensora ter feito o trabalho documental acarretou em descuido por parte da fiscalização em relação aos pressupostos básicos de uma auditoria fiscal.

13.3 O fato de a fiscalização ter se confundido com pontos em algarismos de classificação, reforça duas alegações já formuladas pela requerente: a de que a autuação é nula, por fundamentação e descrição absolutamente deficientes e de que é necessária uma perícia em que se examine a documentação fiscal da requerente.

13.4 Em face do que menciona o relatório de diligência, os novos documentos apresentados 'nada acrescentaram de novo, pois o problema dos campos não preenchidos não foi solucionado'. Em virtude do exposto e em vista da grande quantidade de documentos que fundamentam a discussão, apela pela realização de perícia.

13.5 Apesar de a decisão afirmar que os achados não foram tratados de maneira exaustiva, 'a diligência limitou-se a tratar especificamente da questão do eteno, citada exemplificativamente na Impugnação'.

13.6 Os insumos ignorados pela fiscalização sem qualquer justificativa devem ser considerados para o cômputo dos créditos de IPI, visto que

*são matérias-primas e produtos intermediários utilizados no seu processo produtivo, ora se incorporando ao produto final (matéria-prima), ora sendo consumidos no processo industrial (produtos intermediários).*"

O julgamento de primeira instância foi no sentido de manter parcialmente o lançamento, conforme Acórdão DRJ/REC nº 13.237, de 02 de setembro de 2005, assim ementado:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 31/10/2000 a 31/12/2002*

*Ementa: IPI. APURAÇÃO INCORRETA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*Constatado que o estabelecimento industrial apurou incorretamente o Imposto sobre Produtos Industrializados pela apropriação indevida de créditos deste imposto, impõe-se a constituição do crédito tributário em procedimento de ofício por ser o lançamento ato vinculado e obrigatório.*

#### *CRÉDITO DE IPI. INSUMOS ADMITIDOS.*

*Os insumos admitidos no cálculo do valor do benefício são apenas as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem assim conceituados pela legislação do IPI.*

*MULTAS. SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO.  
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.*

*A incorporadora é responsável pelo pagamento das multas decorrentes de infração atribuída à incorporada, momente se sucessora e sucedida são empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico.*

*A multa de lançamento de ofício aplica-se à sucessora por infração cometida pela sucedida, ainda que apurada após a sucessão.*

#### *PEDIDO DE PERÍCIA.*

*Dispensável a realização de perícias quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e consequente julgamento do feito.*

*Assunto: Obrigações Acessórias*

*Data do fato gerador: 29/01/2004*

*Ementa: MULTA REGULAMENTAR. APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS.*

*Aplica-se multa regulamentar no caso do fornecimento de informações em meio magnético incorretas (art. 318 c/c art. 504, II do Dec. 4.544/02 - RIPI/02)."*

A parte exonerada decorre da aceitação, pela fiscalização quando da realização da diligência, de créditos anteriormente glosados por falta de comprovação.

*J.A.* *J.*

Como a parte cancelada superou o limite de alçada, o órgão julgador a quo recorreu de ofício ao Segundo Conselho de Contribuintes.

No recurso voluntário, a recorrente alega que a decisão recorrida não apreciou com o devido cuidado as alegações e documentos apresentados na impugnação, razão porque manteve parcialmente o lançamento.

Além da renovação dos seus argumentos de defesa, a recorrente acrescenta que:

- a legislação do IPI não impõe as restrições ao creditamento, consideradas pela decisão recorrida, com fundamento no Parecer Normativo CST nº 65/79, de modo que todas as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem geram créditos amparados pelo provimento judicial;

- a decisão recorrida não poderia deixar de apreciar o mérito da matéria submetida ao Poder Judiciário;

- a referida decisão não deixa claro qual a parcela da autuação foi julgada improcedente, apenas apresentando uma nova planilha da parcela remanescente;

- a tentativa de simplificar o processo administrativo, efetuada pela decisão recorrida, restringindo as glosas às operações de aquisição de gás natural, vapor e energia elétrica, é inadmissível, uma vez que os créditos glosados referem-se a muitos outros insumos;

- o indeferimento do pedido de perícia impediu a busca da verdade dos fatos, o que torna a decisão recorrida nula, porque desrespeitou os princípios constitucionais da estrita legalidade, da tipicidade, do devido processo legal e do contraditório, tudo isto culminando em cerceamento do seu direito de defesa;

- a perícia teria também o objetivo de esclarecer o processo produtivo da recorrente, para demonstrar a forma de atuação dos insumos;

- os juros com base na taxa Selic são inaplicáveis aos créditos tributários, por ferir o princípio da estrita legalidade previsto no art. 150, I, da Constituição Federal.

Por fim, requer, sucessivamente:

- a nulidade ou o cancelamento do auto de infração;

- a nulidade da decisão recorrida e o deferimento do pedido de perícia apresentado na impugnação;

- o cancelamento das multas por não serem devidas pela sucessora por incorporação; e

- o afastamento da incidência dos juros com base na taxa Selic.

A autoridade preparadora informa, à fl. 1.502, que foi providenciado o arrolamento de bens necessário ao seguimento do presente recurso voluntário.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

### Da preliminar de nulidade do Auto de Infração

No tocante à preliminar de nulidade do auto de infração, por suposto cerceamento do direito de defesa, porque não constariam nele informações precisas sobre os insumos excluídos, bem como o motivo dessas exclusões, cumpre observar que a circunstância alegada, na verdade, não existe.

Todos os requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, foram devidamente observados na feitura do lançamento. Além disto, o termo de encerramento de fls. 33/35 traz detalhadamente os critérios legais utilizados pela fiscalização na definição dos insumos aceitos como geradores de crédito, não havendo, portanto, razão para as reclamações apresentadas.

Se da relação de insumos utilizados pela empresa para apurar os seus pretensos créditos, a fiscalização aceitou apenas parte, indicando-a no Anexo II do Auto de Infração (fl. 44), não tem sentido a alegação de que a não indicação dos insumos glosados teria dificultado a defesa.

Ademais, a contribuinte teve todo o tempo do procedimento fiscal (cerca de quinze meses), mais os trinta dias da impugnação, mais o tempo de realização da diligência determinada pela DRJ (cerca de dois meses e meio) para contestar as glosas efetuadas. No entanto, ao invés de demonstrar o seu direito real, baseado em fatos e provas, preferiu acusar a fiscalização de não querer apurar os créditos, apesar de os elementos terem sido colocados à sua disposição.

O estudo dos autos demonstra que a fiscalização apurou a infração e indicou quais os insumos dentre aqueles informados pela empresa davam direito ao crédito. Se existiam mais insumos a considerar, é claro que esta prova cabia à fiscalizada e não à Fiscalização. Se a empresa contratada examinou 20% das notas fiscais e estendeu o resultado às demais, por amostragem, parece natural que ao examinar 100% das notas fiscais a fiscalização apurasse irregularidades.

E se os arquivos magnéticos fornecidos apresentaram falhas, as quais ensejaram, inclusive, a imposição de multa regulamentar, não se pode imputar ao Fisco a responsabilidade pela qualidade dos dados utilizados na autuação. A este cabia apenas levantar os créditos decorrentes dos insumos devidamente especificados nos demonstrativos fornecidos pela empresa e não fazer ilações a respeito de outros que, ou não constaram das relações, ou constaram sem estar especificados pelos seus nomes e/ou classificação fiscal.

Por outro lado, nas três oportunidades em que se manifestou a respeito dos insumos glosados pela fiscalização, a empresa utilizou-se da mesma relação (fls. 190/191), 1.326/1.327 e 1.422/1.423).

O art. 142 do CTN dispõe que o Fisco deve verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Todos estes procedimentos foram devidamente executados pelo Auditor Fiscal, que descreveu detalhadamente a infração e indicou os dispositivos legais que fundamentam a exigência.

Desta forma, não havendo na autuação qualquer ofensa aos requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e nem àqueles previstos no art. 142 do CTN, rejeita-se a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

#### Da preliminar de nulidade da decisão recorrida

A recorrente requer, também, a anulação da decisão recorrida, fazendo-se retornar os autos à fase instrutória, para a realização da prova pericial requerida na impugnação.

Não tem razão a reclamante. O julgador *a quo*, ao firmar livremente a sua convicção, diante das provas existentes nos autos, conforme lhe faculta o art. 29 do Decreto nº 70.235/72, considerou despicienda a produção de outras provas ou exames periciais, não havendo, neste ato, nenhum vício de nulidade ou cerceamento do direito de defesa.

Assim, afasto, também, a preliminar de nulidade da decisão recorrida pelo fato de ter denegado o pedido de perícia.

#### Da reiteração do pedido de perícia

Quanto ao pedido de perícia apresentado em grau de recurso, voto pelo seu indeferimento, a uma porque a realização de diligência já trouxe aos autos todos os elementos necessários ao deslinde da questão e, a duas, porque não cabe ao julgador determinar a produção de provas, mas apenas investigar sobre a exatidão e veracidade daquelas apresentadas pelas partes.

Assim, se os elementos constantes das peças de acusação e de defesa são suficientes para a convicção do julgador, este tem a prerrogativa de indeferir o pedido de perícia, com base nos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, *verbis*:

*"Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine".* (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

[...]

*"Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."*

Ante essas razões, mantém-se o indeferimento do pedido de perícia.

JA

AV

|                                       |                        |
|---------------------------------------|------------------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE | CONFERE COM O ORIGINAL |
| Brasília, 07/03/07                    |                        |
| Ivana Cláudia Silva Castro            |                        |
| Mat. Siape 92136                      |                        |

CC02/C02  
Fls. 14

### Da obrigatoriedade de prestação de informações em meio magnético

No tocante ao mérito, de pronto afasto a alegação de que a empresa não tinha responsabilidade sobre as informações ofertadas em meio magnético, pois não estaria obrigada a esta prestação. Vê-se logo que a recorrente pretende atribuir as falhas do seu sistema de arquivamento eletrônico à fiscalização, o que de modo algum procede. A obrigação foi imposta aos contribuintes pelos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218/91, *verbis*:

*"Art. 11 - As pessoas jurídicas que, de acordo com o balanço encerrado em relação ao período-base imediatamente anterior, possuírem patrimônio líquido superior a Cr\$ 250.000.000,00, e utilizarem sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal ficarão obrigadas, a partir do período base de 1991, a manter, em meio magnético ou assemelhado, à disposição do Departamento da Receita Federal, os respectivos arquivos e sistemas durante o prazo de cinco anos..(Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 24.8.2001)*

*§ 1º - O valor referido neste artigo será reajustado, anualmente, com base no coeficiente de atualização das demonstrações financeiras a que se refere a Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991.*

*§ 2º - O Departamento da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos e sistemas deverão ser apresentados. (Redação dada pela Lei nº 8.383, de 30/12/1991)*

*Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:*

*I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;*

*II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas;.(Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 24.8.2001)*

*[...]".*

No desempenho das atribuições estabelecidas no § 2º do art. 11 supratranscrito, o Secretário da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 68/95, posteriormente substituída pela Instrução Normativa SRF nº 86/2001, dispondo sobre a apresentação de arquivos magnéticos, destacando-se destas normas o seguinte:

IN SRF nº 68, de 27 de dezembro de 1995:

*"Art. 1º As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados (...) ficam obrigadas a apresentar a Secretaria da Receita Federal, os arquivos magnéticos contendo as informações correspondentes, nas formas e prazos estabelecidos nesta Instrução.*

*J. -*  
*J. -*

*Art. 2º As pessoas jurídicas, especificadas no artigo anterior, quando solicitadas pelos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, apresentarão os arquivos magnéticos contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas, de forma clara e completa, no que se refere a:*

*I - Contabilidade; II - Fornecedores e Clientes; III - Documentos Contábeis e Fiscais; IV - Controle de Estoque e Registro de Inventário; V - Correção Monetária de Balanço e Controle Patrimonial; VI - Fó尔ha de Pagamento; VII - Relação Insumos/Produtos; VIII - Cadastro de Pessoas Físicas e Pessoas Jurídicas aplicado aos arquivos fornecidos; IX - Tabelas de Códigos aplicadas aos arquivos fornecidos.*

*(...)*

*Art. 8º O prazo de apresentação dos arquivos à autoridade fiscal, será de vinte dias, podendo ser prorrogado por igual período, pela autoridade solicitante, em despacho fundamentado, atendendo a requerimento, circunstanciado e por escrito, da pessoa jurídica.”*  
*(sublinhou-se)*

IN SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001:

*“Art. 1º As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal (SRF), os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.*

*(...)*

*Art. 2º As pessoas jurídicas especificadas no art. 1º, quando intimadas pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, apresentarão, no prazo de vinte dias, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras.”*  
*(sublinhou-se)*

Resta claro, da leitura desses dispositivos da legislação, que a empresa estava legalmente obrigada a fornecer, em meio magnético, as informações solicitadas pela fiscalização, sendo, portanto, de sua inteira responsabilidade a integridade e consistência dos dados apresentados.

**Da multa devida aos erros e omissões contidos nos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte**

A recorrente alega que nenhum dos dispositivos utilizados pela fiscalização para fundamentar esta multa obrigam-na a informar o nome dos fornecedores, os insumos adquiridos e sua classificação fiscal, o que, como restou demonstrado no item anterior, não procede.

Os dispositivos legais e regulamentares supratranscritos deixam claro que a obrigação dos contribuintes que se utilizam de escrituração eletrônica é manter todos os dados contábeis e fiscais em boa ordem e guarda, à disposição da fiscalização, que poderá solicitá-los a qualquer tempo.



Os arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218/91 foram incorporados pelo Regulamento do IPI de 2002, constando *ipsis litteris* nos seus arts. 318 e 504. Todos estes dispositivos foram indicados como fundamento da imposição desta penalidade no auto de infração.

Entretanto, examinando as Instruções Normativas nºs 68/95 e 86/2001 constata-se que a contribuinte tinha a obrigação de fornecer os arquivos magnéticos nos leiautes exigidos pelo Manual de Orientação para Apresentação de Arquivos Magnéticos ou na forma original em que tiverem sido armazenados, obedecidas as Especificações Técnicas dos Arquivos Magnéticos (Instrução Normativa SRF nº 68/95, art. 4º).

O art. 3º da referida Instrução Normativa atribuiu à Coordenação-Geral do Sistema de Fiscalização a responsabilidade pela edição e publicação do Manual de Orientação para Apresentação de Arquivos Magnéticos, com as especificações da Forma de Apresentação, Documentação de Acompanhamento e Especificações Técnicas dos Arquivos Magnéticos.

No presente caso, a fiscalização não solicitou os arquivos especificados nas IN SRF nºs 68/95 ou 86/2001, mas no formato necessário à apuração dos créditos a que a empresa fazia jus, de acordo com o provimento judicial. Assim, embora estivesse obrigada a fornecer à fiscalização as planilhas eletrônicas requisitadas, já que só ela poderia demonstrar como obtivera os valores lançados a crédito no Livro de Apuração do IPI, a multa estatuída pelo art. 12, II, da Lei nº 8.218/91 não se amolda a este tipo de obrigação.

Essa multa foi estipulada para os casos de apresentação, com erros e omissões, dos arquivos magnéticos padronizados pelas normas da SRF, e não para qualquer arquivo magnético necessário ao desenvolvimento de uma ação fiscal.

Esta conclusão decorre, também, da percepção de que o inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/91 determina que o cálculo da multa seja feito à razão de 5% sobre o valor da operação informada com erro ou omitida e não sobre o valor da informação visada pela fiscalização, como foi feito nestes autos, em que a multa foi apurada tendo como base o valor dos créditos de IPI (fls. 122/123).

Assim, não estando tipificado na legislação que estatuiu a multa regulamentar por apresentação de arquivos magnéticos com erros ou omissões o fornecimento de planilhas demonstrativas dos créditos de IPI, e não sendo o valor destes créditos a base de cálculo eleita pela lei, cancela-se o lançamento efetuado a este título, no valor de R\$ 717.604,99.

#### **Das inconsistências dos arquivos magnéticos sanadas na diligência fiscal**

As glosas havidas no lançamento devidas aos erros existentes nos arquivos apresentados à fiscalização foram sanadas na diligência, tanto que o lançamento foi sensivelmente reduzido, dando ensejo à apresentação de recurso de ofício pelo Colegiado de 1º Grau. Assim, a insistência da recorrente em manter a mesma argumentação, como se aquelas inconsistências ainda estivessem a macular o procedimento fiscal não tem razão de ser.

Com efeito, no que diz respeito a este tópico, nenhuma nota fiscal ou documento novo veio aos autos com o recurso voluntário, restringindo-se a empresa a reeditar as mesmas razões de defesa da impugnação. Desta forma, se o Fisco já levou em conta aquelas alegações e documentos quando da realização da diligência, procedendo aos devidos acertos no lançamento, não tem mais cabimento a reclamação de que ainda restam para considerar insumos que preenchem os requisitos do PN CST nº 65/79.

Esta conclusão aplica-se, também, à reclamação de que a falta de indicação dos produtos adquiridos ou de sua classificação fiscal teria provocado a glosa de todos os créditos relativos ao período de fevereiro a dezembro de 2002, porque os documentos e demonstrativos gerados pela diligência, fls. 1.213/ 1.313, informam a utilização de todos os créditos requeridos pela empresa na impugnação, observado o critério utilizado pela fiscalização (PN CST nº 65/79), entre os quais destacam-se o Paleta (embalagem), a Amônia Anidra, a Soda Cáustica e o eteno.

Estes créditos foram destacados em vermelho nas planilhas de fls. 1.245/1.259, Anexo III da diligência, dando conta da aceitação de insumos no ano de 2002, que não tinham sido considerados nas planilhas originais, resultantes da primeira inspeção realizada, que se encontram às fls. 81/98 dos autos.

A fiscalização, em atenção aos princípios enumerados pela recorrente, como o da estrita legalidade, da tipicidade tributária, do devido processo legal e do contraditório, identificou a matéria tributável de forma segura, como requer a legislação, examinando 100% das notas fiscais de aquisição e todos os demais elementos postos à sua disposição.

Todavia, admite-se que ainda existam notas fiscais de aquisição dos insumos aceitos pela fiscalização, que não foram consideradas devido a falhas existentes nos arquivos magnéticos, devidamente solucionadas pela recorrente, devendo o crédito respectivo ser aproveitado, com a consequente redução do presente auto de infração. Entre as notas fiscais a serem examinadas estão aquelas apresentadas pela empresa a título de exemplo, juntamente com o memorial de fls. \_\_\_\_/\_\_\_\_, que representam aquisições efetuadas pela empresa quando sua razão social ainda era CPC - Cia. Petroquímica de Camaçari.

**Dos créditos glosados. Insumos não considerados como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem**

De plano, há que se observar que algumas glosas não foram contestadas expressamente pela impugnante, razão porque o órgão julgador de primeira instância as considerou definitivas, em face do que prevê o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal. Isto aconteceu com os créditos decorrentes das compras de álcool polivinílico, container flexível, sacos de papel e policloreto de vinila.

A recorrente insiste na alegação de que todos os insumos por ela utilizados no processo industrial geram direito ao crédito, mas o que ressalta de suas peças de defesa é que ela própria tem dificuldade de dizer quais são estes insumos que não foram considerados pela fiscalização.

Na análise desta questão, na falta de uma indicação mais precisa, apesar da alegação de que a relação apresentada pela empresa repetidamente (fls. 190/191), 1.326/1.327 e 1.422/1.423) não é exaustiva, o exame a ser procedido por este Colegiado deve recair sobre os insumos ali indicados, até porque o que não está nos autos não integra a lide.

Os insumos constantes da referida relação são:

- 1) gás freon (refrigerante utilizado em todo o processo produtivo dentro de compressores destinados a regular a temperatura das demais substâncias);

2) CAT III, CAT IV, CAT V e CAT VII (catalisadores usados na etapa de polimerização do PVC);

3) água clarificada (utilizada na torre de refrigeração);

4) água desmineralizada (utilizada na carga do reator de polimerização);

5) energia elétrica (força motriz);

6) gás natural (utilizado no craqueamento e incinerador de gases. Na incineração, sua aplicação é considerada como tratamento de efluente gasoso);

7) nitrogênio gasoso (gás inerte, utilizado na movimentação de gases como auxílio na recuperação de dicloreto após a oxicloração, assim como para eliminação de gases em compartimentos da planta industrial com a finalidade de garantir a segurança);

8) vapor de 15 Kg - MVC, vapor de 15 Kg - PVC e vapor de 42 Kg (utilizados na destilação destinada a segregar produtos por meio do aquecimento de substância).

A água clarificada e a água desmineralizada devem ser excluídas da relação, uma vez que, conforme se verifica nos autos (Anexo III - fls. 45/98), estes insumos já foram levados em conta pela fiscalização na apuração dos créditos considerados.

Resta examinar a glosa dos créditos decorrentes da aquisição de gás freon, catalisadores (CAT III, CAT IV, CAT V e CAT VII), nitrogênio gasoso, energia elétrica, gás natural e vapor.

Ao estatuir as normas que devem ser observadas para o creditamento de IPI, a legislação não se referiu genericamente a insumos utilizados na produção, mas especificou os como sendo matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem. Logo, para dar direito ao crédito, os insumos terão que se enquadrar em algum destes conceitos.

O Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982 - RIPI/82, no inciso I do art. 82 (art. 147, I, do RIPI/98 e 164, I, do RIPI/2002), esclarece que, para efeito de crédito do imposto, incluem-se no conceito de matéria-prima e produto intermediário os bens que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no ativo permanente. Eis o teor deste dispositivo legal, *verbis*:

*"Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):*

*I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, 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;"* (destaquei).

A simples descrição da forma de atuação e utilização de cada um dos insumos em análise, com exceção dos catalisadores, é suficiente, no meu entendimento, para se

J.

J.

concluir que eles não se confundem com matérias-primas ou materiais de embalagem, na exata concepção e alcance dado a estes termos pela legislação do IPI. Isto porque a matéria-prima deve, necessariamente, compor o produto final, e o material de embalagem, como o próprio nome diz, é aquele utilizado no acondicionamento dos produtos industrializados, tanto para apresentação como para armazenamento ou transporte.

Sendo assim, os insumos glosados só gerarão créditos de IPI se puderem ser enquadrados como produtos intermediários. Entretanto, com exceção dos catalisadores, este enquadramento não é possível. As decisões reiteradas deste Colegiado têm-se utilizado da definição de produto intermediário empregada no Parecer Normativo CST nº 65/79 que, ao analisar o art. 25 da Lei nº 4.502/64, matriz legal do art. 82 do RIPI/82, tratou da matéria nos seguintes termos:

*"4 - Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.*

*4.1 - Observe-se, ainda, que enquanto na primeira parte da norma 'matérias-primas' e 'produtos intermediários' são empregados 'stricto sensu', a segunda usa tais expressões em seu sentido lato: quaisquer bens que, embora não se integrando ao produto em fabricação se consumam na operação de industrialização.*

[...]

*6 - Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.*

*6.1 - Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil prestado ao bem.*

*6.2 - Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.*

[...]

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos 'que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização', para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

10.1 - Como o texto fala em 'incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários', é evidente que tais bens não devem guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários '*stricto sensu*', semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 - A expressão 'consumidos' [...] há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo."

Este trecho do Parecer Normativo CST nº 65/79 demonstra claramente que é equivocada a interpretação de que, desde que não façam parte do ativo permanente, todos os insumos consumidos no processo de industrialização podem ser considerados como matérias-primas ou produtos intermediários, com o fim de gerar o direito ao crédito de IPI.

Entretanto, os catalisadores devem ser aceitos como insumos, uma vez que foram expressamente citados como exemplo de produtos intermediários pelo Parecer Normativo CST nº 65/79. Desta forma, todos os créditos decorrentes da aquisição de catalisadores que foram escriturados pela empresa devem ser admitidos, posto que acobertados pela decisão judicial.

No que diz respeito à energia elétrica, a 1ª Turma do TRF da 4ª Região deixou bem claro que ela não é insumo ou matéria-prima apta a gerar créditos de IPI, ao apreciar a Apelação em Mandado de Segurança nº 2003.71.07.010878-4/RS, em 24/11/2004, cuja ementa foi assim redigida:

**"TRIBUTÁRIO. IPI. ENERGIA ELÉTRICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

*Não representa a energia elétrica insumo ou matéria-prima propriamente dito, que se insere no processo de transformação do qual resultará a mercadoria industrializada. Sendo assim, incabível aceitar que a eletricidade faça parte do sistema de crédito escritural derivado de insumos desonerados, referentes a produtos onerados na saída, vez que produto industrializado é aquele que passa por um processo de transformação, modificação, composição, agregação ou agrupamento de componentes de modo que resulte diverso dos produtos que inicialmente foram empregados neste processo."*

No mesmo sentido, decidiu o STJ, em julgado realizado em 1º/09/2005, sintetizado na seguinte ementa:

*"A energia elétrica não é considerada insumo para fins de aproveitamento de crédito gerado por sua aquisição a ser descontado*



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 07, 03, 07  
Ivana Cláudia Silva Castro  
Mat. Siape 92136

CC02/C02  
Fls. 21

*do montante devido na operação de saída do produto industrializado.  
Precedentes citados: REsp 518.656-RS, DJ 31/5/2004; REsp 482.435-RS, DJ 4/8/2003, e AgRg no Ag 623.105-RS, DJ 21/3/2005. REsp 638.745-SC, Rel. Min. Luiz Fux..”*

O mesmo entendimento deve ser aplicado ao gás natural utilizado como combustível e ao vapor usado para a segregação de produtos, os quais, como a energia elétrica, são consumidos no processo de fabricação mas não se amoldam ao conceito de matéria-prima ou produto intermediário, como definido na legislação do IPI.

Da mesma forma, o gás freon e o nitrogênio gasoso, que são utilizados para refrigeração de compressores e movimentação e eliminação de gases, não se coadunam com o conceito de matéria-prima ou produto intermediário, não podendo gerar créditos de IPI.

No que se refere especificamente aos catalisadores, embora tenham sido citados exemplificativamente no item 6 do PN CST nº 65/79 como produtos intermediários que poderiam gerar créditos do imposto, a empresa não os indicou como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem na relação de insumos apresentados à fiscalização.

Com efeito, intimada a informar quais as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens utilizava no seu processo produtivo (intimação de fl. 128), a recorrente declarou taxativamente, no documento de fl. 129, que estava entregando as informações solicitadas, juntadas aos autos às fls. 130/131. Nestas relações não constam catalisadores, nitrogênio gasoso e gás freon entre os insumos listados.

Mesmo assim, verifica-se, à fl. 68, que a fiscalização levou em conta, na apuração dos créditos da empresa, alguns insumos denominados “catalisadores”. Esta constatação demonstra que, efetivamente, a fiscalização não pretendeu glosar estes insumos. Porém, se mais não foi considerado, é porque a empresa não os identificou adequadamente nos arquivos magnéticos apresentados à fiscalização e nem o fez documentalmente ou por meio de planilhas na impugnação ou quando da realização da diligência determinada pela DRJ.

No que se refere à argumentação de que a decisão judicial dá amparo, também, ao crédito relativo às aquisições de insumos isentos, ao contrário do que teria decidido a Procuradoria da Fazenda Nacional, não vejo necessidade de maior análise, uma vez que a própria recorrente assevera que não constam desses insumos nas relações apresentadas à fiscalização.

Pelo exposto, mantém-se a decisão recorrida no tocante à manutenção do lançamento decorrente da glosa de insumos que não geram créditos de IPI, conforme interpretação dada à legislação pelo PN CST nº 65/79.

**Da impossibilidade de os órgãos julgadores administrativos examinarem o mérito do direito ao crédito reconhecido judicialmente**

Não há dúvida de que o mérito do creditamento está sendo discutido na esfera judicial. Esta via não é imposta pela União, mas opção do contribuinte, no exercício da sua livre escolha, com amparo no inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal de 1988. A propositura de ação judicial torna ineficaz o processo administrativo nos pontos em que haja idêntico questionamento.

Conseqüentemente, sendo a lide deslocada para o Poder Judiciário, perde sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa. Do contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação, pela autoridade administrativa, de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva.

Desta forma, ao ingressar com o mandado de segurança, a contribuinte, ora recorrente, produziu, como efeito processual obrigatório, a renúncia à esfera administrativa ou desistência do recurso eventualmente interposto, a teor do Decreto-Lei nº 1.737, de 20/12/1979, art. 1º, § 2º, c/c a Lei nº 6.830, de 22/11/1980, art. 38, parágrafo único.

Neste sentido tem decidido reiteradamente esta Câmara, como demonstram as seguintes ementas:

**"NORMAS PROCESSUAIS. PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITANTE COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO.** Havendo concomitância entre o processo judicial e o administrativo sobre a mesma matéria, não haverá decisão administrativa quanto ao mérito da questão, que será decidida na esfera judicial. Recurso não conhecido." (Acórdão nº 202-13.677, de 20/03/2002)

**"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA** - O ajuizamento de ação judicial anterior ou posterior ao procedimento fiscal importa renúncia à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988, devendo ser analisados apenas os aspectos do lançamento não discutidos judicialmente. Recurso não conhecido." (Acórdão nº 202-14.729, de 16/04/2003)

Neste pormenor, portanto, também não merece reparos a decisão recorrida.

**Da glosa do crédito escriturado em duplicidade e do crédito-prêmio escriturado a maior**

Na impugnação a empresa alegou que estas glosas eram indevidas, porém, não comprovou sua alegação, de modo que as mesmas foram mantidas pela decisão recorrida.

No recurso voluntário as referidas glosas nem sequer foram questionadas. Assim, a decisão de primeira instância tornou-se definitiva, conforme disposto no parágrafo único do art. 42 do Decreto nº 70.235/72, no que diz respeito ao lançamento decorrente da glosa do crédito escriturado em duplicidade no 3º decêndio de agosto de 2002, no valor de R\$ 1.263.931,20, e o relativo ao crédito-prêmio apurado a maior no período 05/2001 a 10/2001, no valor de R\$ 70.008,64.

**Da possibilidade de cobrança da multa de ofício da sucessora por incorporação**

A recorrente alega que, na qualidade de sucessora por incorporação da empresa autuada, não é responsável pelas multas exigidas, conforme disposto no art. 132, *caput*, do CTN, a seguir reproduzido:

*U* *J*

*"Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas."*

Em apoio desta tese, cita inúmeras decisões administrativas e judiciais.

A situação destes autos é diferente daquelas tratadas na jurisprudência trazida à colação pela recorrente. Isto porque aqui a ação fiscal foi iniciada em 08/05/2003 (Termo de Início à fl. 126), mais de 8 (oito) meses antes da assembléia de incorporação, que só ocorreu em 15/01/2004, conforme ata juntada à fl. 208.

O crédito tributário, portanto, já estava em curso de constituição no momento da incorporação, situação em que a responsabilidade deve ser integralmente absorvida pela sucessora, a teor do disposto no art 129 do CTN.

Além disto, documentação extraída do portal institucional da Braskem S/A na internet, juntada à fl. 1.336, comprova que a empresa incorporada (Trikem) e a incorporadora (Braskem) já pertenciam ao mesmo grupo empresarial, antes mesmo da operação de incorporação, sendo ambas controladas pela Odebrecht. Desta documentação, transcreve-se o seguinte trecho:

*"Controladores*

*Odebrecht*

*A Odebrecht, empresa de tradição no ramo da construção civil, ingressou no mercado petroquímico em 1979, um ano após a inauguração do pólo de Camaçari. A Odebrecht aumentou sua presença no setor por meio de uma série de aquisições, passando de investidor a gestor e operador de empresas como OPP e Trikem. Finalmente, em 2001, a Odebrecht, em parceria com o grupo Mariani, adquiriu o controle da Copene - Companhia Petroquímica do Nordeste S.A. e iniciou o processo de integração de suas empresas para formar a Braskem.". (grifou-se)*

Esta interdependência das empresas submetidas ao processo de incorporação está evidenciada, também, na procuraçāo deferida pela Trikem no início do procedimento fiscal (fls. 125), assinada pelo seu diretor Maurício Roberto de Carvalho Ferro, e naquela conferida pela Braskem (fl. 1.437), que foi assinada por este mesmo diretor.

Sendo a sucedida pertencente ao mesmo grupo econômico da sucessora, como restou demonstrado, não há como esta última alegar desconhecimento do passivo tributário da incorporada, mormente se esta já se encontrava sob procedimento fiscal a mais de oito meses. O direito dos contribuintes às mudanças societárias não pode servir de instrumento à liberação de quaisquer ônus fiscais (inclusive penalidades).

Questão em tudo semelhante a esta foi enfrentada pelo Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, no julgamento do Recurso que deu origem ao Acórdão nº 202-11.845, do qual adoto e a seguir transcrevo o seguinte trecho:

*"Cuida-se, também, da responsabilidade tributária da recorrente e sucessora por multas fiscais integrantes do passivo da empresa*

incorporada EUCATEX MADEIRA LTDA, por sua vez incorporadora da empresa EUCATEX FLORESTAL LTDA, cujo recolhimento de PIS está a se exigir neste processo. Pleiteia, a recorrente, a elisão das referidas penalidades, sob o argumento que o artigo 132 do Código Tributário Nacional refere-se tão-somente à responsabilidade pelos tributos, sem mencionar os consecutários.

O tema responsabilidade tributária é tratado no Capítulo V do Código Tributário Nacional e a responsabilidade por sucessão, mais especificamente, na Seção II desse mesmo capítulo. A Seção traz, inicialmente, a regra geral, em seu artigo 129, que direciona a responsabilidade tributária aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos. Ressalte-se, nesse passo, que o legislador, ao se referir à locução créditos tributários, cuja acepção técnica é bem definida em nosso ordenamento jurídico, não se reporta apenas ao tributo, alcança também a multa aplicada ao infrator da norma tributária.

Corrobora tal entendimento o fato de o artigo 134, que regula as diversas hipóteses de responsabilidade de terceiros, ressalvar, em seu parágrafo único, que as pessoas ali indicadas só respondem pelas multas de caráter moratório. Por argumento a contrário senso, pode-se inferir que o legislador, ao restringir a aplicação de multa moratória apenas para os casos ali elencados, manteve a regra geral prevista no artigo 129 para as demais hipóteses de responsabilidade por infração. No dizer de Carlos Maximiliano:

"(..) quando a norma se refere à hipótese determinada, sob a forma de proposição normativa; e, em geral, quando estatui de maneira restritiva, limita claramente só a certo casos sua disposição, ou se inclui no campo do direito excepcional. Então se presume que, se uma hipótese é regulada de certa maneira, solução oposta caberá à hipótese contrária."<sup>1</sup>

Assim, em que pese a responsabilidade por incorporação de empresa, prevista no artigo 132, fazer referência tão-somente a tributos, sem mencionar penalidade, a interpretação desse dispositivo, a meu ver, deve ser feita sem se abstrair do contexto em que ele está inserido no Código. Estamos diante de ilícito de natureza fiscal, não se confundindo com o ilícito penal, este sim de índole personalíssima e, por consequência, não passa da pessoa do infrator.

Para Zelmo Denari, 'o ilícito penal é inconfundível com o fiscal. Em sua formação, o que mais conta é o elemento subjetivo que enucleia a noção de culpabilidade. Por isso a maior preocupação daquele que interpreta ou julga o fato delituoso é justamente conhecer a personalidade do infrator, aferindo a intensidade da sua culpa. Tão representativo é o componente intencional na formação do ilícito penal que jamais se discutiu sobre o caráter personalíssimo da sanção que lhe corresponde.'

Ora, nada disso importa na configuração do ilícito fiscal. A começar que, para fixação da responsabilidade são desprezados todos os critérios subjetivos da conduta. Essa objetivação da responsabilidade foi acolhida pelo art. 136 do Código Tributário Nacional, ao dispor que "a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato".

Ademais, quem pratica o ilícito fiscal, na generalidade dos casos, é pessoa jurídica de direito privado e não pessoa física. Esta circunstância afasta, de pronto, todo o propósito de dosar a gravidade do ilícito fiscal em função da personalidade do agente.

De resto, o ilícito fiscal costuma traduzir simples descumprimento de um dever administrativo relacionado com as atividades empresariais do contribuinte. Nada tem a ver com o ilícito penal. Do mesmo modo, nada tem a ver entre si as respectivas sanções: 'a multa fiscal é somente uma punição de índole patrimonial que impõe um sofrimento econômico, jamais libertário, ao contribuinte.'<sup>2</sup>

Além disso, a possibilidade de elisão da penalidade por mera alteração na estrutura societária da empresa é elemento indutor da prática de fraudes fiscais. José Eduardo Soares de Melo sustenta, nesse sentido, que:

'O direito dos contribuintes às mudanças societárias não pode servir de instrumento a liberação de quaisquer ônus, fiscais (inclusive penalidade), pois seria muito simples efetuar negócios, com o objetivo de acarretar o desaparecimento dos devedores originários, de quem nada se pode exigir.'<sup>3</sup>

Nos Conselhos de Contribuintes, contrapondo-se à jurisprudência colacionada pela recorrente, as decisões mais recentes têm adotado a mesma linha de entendimento, como demonstram as seguintes ementas:

"*INCOPORAÇÃO E MULTA* - Ainda que se entenda como excluída a multa de ofício por força do disposto no artigo 132 do CTN, tal exegese não pode prevalecer quando o controle efetivo da incorporada e incorporadora pertence ao mesmo grupo econômico" (Acórdão nº 108-06.408, de 20/02/2001).

"... *MULTA. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO*. Responde o sucessor pela multa de natureza fiscal. O direito dos contribuintes às mudanças societárias não pode servir de instrumento à liberação de quaisquer ônus fiscais (inclusive penalidades), ainda mais quando a incorporadora conhecia perfeitamente o passivo da incorporada." (Acórdão nº 203-09.645, de 16/06/2004)

"... *COFINS - SUCESSÃO POR INCOPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE* - A multa de ofício é exigível quando o lançamento de ofício tem como origem procedimento fiscal iniciado

<sup>2</sup> Sucessão Tributária: Aspectos Críticos Justiça Tributária, 1º Congresso Intenacional de Direito Tributário, 1998, 868/869.

<sup>3</sup> Curso de Direito Tributário, ed. Dialética, 1997, 1º ed., pág. 187.

antes da data de incorporação." (Acórdão nº 202-12.353, de 15/08/2000)

Ante o exposto, concluo ser exigível, no presente caso, a multa de ofício da sucessora, posto que incorporada e incorporadora já pertenciam ao mesmo grupo econômico antes da realização da incorporação.

#### **Da cobrança de juros com base na taxa Selic**

Alega a recorrente que os juros com base na taxa Selic são inaplicáveis aos créditos tributários, por ferir o princípio da estrita legalidade previsto no art. 150, I, da Constituição Federal.

A insurgência quanto à taxa de juros só foi levantada em grau de recurso voluntário, de modo que, primeiramente, cabe examinar a repercussão deste fato sob a ótica do instituto processual da preclusão.

Dispõe o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, *verbis*:

*"Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Parágrafo único. Na hipótese de devolução do prazo para impugnação do agravamento da exigência inicial, decorrente de decisão de primeira instância, o prazo para apresentação de nova impugnação, começará a fluir a partir da ciência dessa decisão. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*[...]*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda seja efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*[...]*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

De acordo com estas normas processuais, é na impugnação que a lide é demarcada e o processo administrativo propriamente dito tem início, com a instauração do litígio. Depois da impugnação, a apresentação de novas teses de defesa está vedada pelo instituto processual da preclusão, que, segundo ensina Antônio da Silva Cabral no seu livro "Processo Administrativo Fiscal" (Ed. Saraiva: São Paulo, 1993, p. 172), representa a impossibilidade de se realizar um direito, quer porque a porta do tempo está fechada, quer porque o recinto onde esse direito poderia exercer-se também está fechado.

Segundo este mesmo autor, se o tribunal acolher um pedido não apresentado na petição inicial estará, na realidade, omitindo uma instância, já que o julgador singular não apreciou a parte que só é contestada na fase recursal.

Assim, deixa-se de conhecer as alegações tendentes a afastar a incidência, na cobrança do crédito tributário lançado, de juros calculados com base na taxa Selic, pois a situação não se enquadra entre aquelas excepcionadas pelo § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, acima reproduzido.

### Do Recurso de Ofício

A redução do valor originário do crédito tributário, de R\$ 31.724.721,96 para R\$ 20.451.233,80, com a consequente redução proporcional da multa de ofício e dos juros de mora, que motivou a interposição do recurso de ofício, decorreu, unicamente, da aceitação, pelo Colegiado de 1º Grau, de créditos de IPI não considerados por ocasião do lançamento originário, devido às deficiências existentes nos arquivos magnéticos apresentados à Fiscalização pela contribuinte.

A revisão dos créditos foi proposta pela fiscalização quando da realização da diligência determinada pela DRJ. Ao examinar a documentação apresentada pela empresa com a impugnação, os Auditores Fiscais concluíram que novos créditos deveriam ser aceitos, com a consequente redução do lançamento original.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 04, 03, 07  
Ivana Cláudia Silva Castro  
Mat. Siape 92136

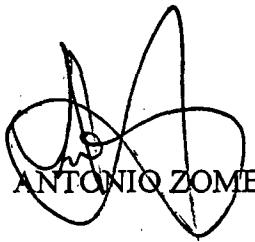
CC02/C02  
IFls. 28

O Colegiado de Primeira Instância, ao examinar o relatório de diligência e as planilhas de cálculo que o acompanharam, decidiu por acatar a redução do crédito tributário proposta pela fiscalização, decisão que não merece nenhum reparo por parte deste Colegiado, por estar em estrita consonância com a legislação pertinente.

### Conclusão

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso de ofício e dou provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento a parcela decorrente dos créditos relativos à aquisição de insumos admitidos pela fiscalização, cujas notas não haviam sido consideradas devido às incorreções existentes nas planilhas eletrônicas, posteriormente solucionadas, bem como para cancelar a exigência da multa regulamentar decorrente dos erros contidos nas referidas planilhas eletrônicas, por falta de tipificação legal.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007.

  
ANTONIO ZOMER