



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

**Processo n°** 10480.014518/2002-07  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-006.892 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2015  
**Matéria** CRÉDITO BÁSICO DE IPI - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** FAC FORM IMPRESSOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/09/1999

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO CONFIRMADO.

Uma vez não confirmada a existência do direito creditório pleiteado, não se cogita sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea, para a qual se exige a ocorrência de efetiva quitação do tributo.

CRÉDITO BÁSICO DE IPI. RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste previsão legal para a atualização monetária, com base na taxa Selic, dos valores relativos a ressarcimento de créditos do IPI decorrentes do princípio constitucional da não cumulatividade (créditos escriturais), salvo nos casos de oposição injustificada por parte da Administração tributária.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/09/1999

MATÉRIA CONTROVERTIDA EM OUTRO PROCESSO ADMINISTRATIVO. PREJUDICIAL DE MÉRITO.

Matéria objeto de decisão definitiva em outro processo administrativo não pode ser objeto de reapreciação nos presentes autos.

RECURSOS REPETITIVOS.

Consoante o art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n° 256/2009, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), na sistemática prevista no art. 543-C da Lei n° 5.869/1973 (Código de Processo Civil), devem ser reproduzidas pelos conselheiros nos julgamentos do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Carolina Gladyer Rabelo, Paulo Renato Mothes de Moraes e Samuel Luiz Manzotti Riemma.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte supra identificado para se contrapor à decisão da DRJ Recife/PE que não acolheu a Manifestação de Inconformidade manejada em razão do deferimento apenas parcial do Pedido de Ressarcimento de crédito básico de IPI, no valor de R\$ 21.797,34, do 3º trimestre de 1999, cumulado com Pedido de Compensação de débitos vencidos em dezembro de 1999 e janeiro e fevereiro de 2000.

A repartição de origem deferira parcialmente o crédito pleiteado e homologara a compensação no limite do crédito reconhecido, este no montante de R\$ 13.644,86, com base nos seguintes argumentos:

a) os insumos adquiridos por meio das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, devidamente escrituradas, foram efetivamente utilizados na industrialização promovida pelo contribuinte;

b) a maioria dos produtos, consistentes em impressos gráficos, são tributados, segundo a TIPI, à alíquota zero, excetuando-se os produtos denominados “calendários”, que são tributados à uma alíquota positiva, produtos estes comercializados sem destaque do IPI;

c) em face da ausência de destaque do IPI nas vendas dos referidos calendários, lavrou-se auto de infração abrangendo os períodos de apuração compreendidos entre 2000 e 2002, lançamento esse formalizado no bojo do processo administrativo nº 19647.006391/2005-11;

d) considerando que o contribuinte possuía saldo credor no período da autuação, tal saldo foi considerado na reconstituição da escrita fiscal, o que acarretou a redução dos valores pleiteados a título de ressarcimento;

e) os valores a serem ressarcidos não se sujeitam à incidência de correção monetária e de juros equivalentes à taxa Selic, por falta de previsão legal.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu, preliminarmente, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, no mérito, (i) a realização de auditoria para se comprovar que os “calendários personalizados”, feitos sob encomenda, são tributados pelo ISS, mas não pelo IPI, (ii) a reescrituração dos saldos credores acumulados de IPI, levando-se em consideração que todos os produtos fabricados são tributados à alíquota zero ou imunes, (iii) a realização de novo “encontro de contas”, visto que os débitos objeto da compensação não podem sofrer a incidência da multa de mora (denúncia espontânea) e que os saldos credores de IPI devem ser atualizados pela taxa Selic.

O acórdão da DRJ Recife/PE restou ementado nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/07/1999 a 30/09/1999*

*IPI. SERVIÇOS GRÁFICOS. ISS.*

*Irrelevante para determinar a incidência do IPI o fato de que serviços prestados por contribuinte estão catalogados em lista anexa ao Decreto-lei n.º 406, de 31 de dezembro de 1968, visto que a hipótese de incidência do ISS não se confunde com a do IPI - operação que se caracteriza dentre as modalidades de industrialização previstas no Decreto n.º 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (RIPI/2002).*

*Solicitação Indeferida*

Destacou o julgador de piso a inexistência de autorização legal para a aplicação da taxa Selic nos pedidos de ressarcimento de créditos de IPI e a inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea pelo fato de a multa de mora encontrar-se fundamentada no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Cientificado da decisão em 31 de março de 2009, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 15 de abril do mesmo ano e reiterou seus pedidos, repisando os mesmos argumentos de defesa.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

De início, registre-se a desnecessidade do pedido de suspensão da exigibilidade dos créditos tributários remanescentes, uma vez que tal efeito decorre de dispositivo legal (art. 151, III, do CTN<sup>1</sup>) e independe da apreciação por parte do julgador administrativo.

<sup>1</sup> Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: (...)

O Recorrente por um lado alega que é contribuinte do IPI por industrializar produtos gráficos e de outro alega que todo o produto de seu trabalho se traduz na prestação de serviços, sujeita ao Imposto sobre Serviços (ISS), e não ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), situação essa que se evidencia extremamente contraditória, pois, para se revestir da condição de contribuinte do IPI, a pessoa jurídica deve dar saída a produtos industrializados sujeitos a esse imposto.

Se toda a sua produção é, em verdade, prestação de serviços não alcançada pelo conceito de industrialização, ele não é contribuinte do IPI, não podendo, por conseguinte, pleitear ressarcimento de créditos escriturais desse imposto.

A questão se torna ainda mais conflituosa diante da escrituração do Livro de Apuração do IPI (RAIPI), pois, não dando saída a produtos industrializados sujeitos ao IPI, ainda que submetidos à alíquota zero, qual a razão de se escriturar o livro destinado precipuamente à apuração do imposto? Somente para se creditar do IPI incidente nas aquisições de produtos utilizados na prestação de serviços? Com base em que lei?

Em outras partes de suas peças recursais, o contribuinte alega que dá saída, não mais a serviços gráficos personalizados, mas a produtos sujeitos à alíquota zero do IPI ou imunes.

Ele quer se revestir da condição de contribuinte de IPI apenas para se ressarcir dos créditos havidos em suas aquisições de produtos industrializados, mas rejeita essa mesma condição no que tange às saídas de seus produtos que poderiam ensejar a incidência do IPI; ou seja, os direitos devem ser garantidos irrestritamente e os deveres apenas na medida em que assegurem os direitos.

O Recorrente pretende confundir a prestação de serviços gráficos com a industrialização de produtos imunes ao IPI ou sujeitos a alíquota zero, pretensão essa que não encontra eco no sistema jurídico.

O art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, se dirige expressamente aos industriais, contribuintes do IPI, inexistindo direito ao ressarcimento de créditos básicos de IPI nas hipóteses de adquirentes finais da cadeia produtiva, ou seja, uma vez não dando saída a produtos industrializados e, portanto, não sendo contribuinte do IPI, está-se diante de um consumidor final do produto, que não tem direito a crédito.

Em relação a eventuais produtos imunes, o referido art. 11 não autoriza o ressarcimento dos créditos acumulados, restando verificar a existência de efetiva produção submetida à alíquota zero que eventualmente restou não reconhecida pela Fiscalização.

O Recorrente não aborda essa questão. Ele não indica que créditos seriam devidos e que não foram reconhecidos pela Fiscalização, restringindo sua defesa, em sede de recurso voluntário, a três questões:

a) não obstante se declarar contribuinte do IPI, alega que toda a sua produção se restringe a serviços gráficos sujeitos ao ISS e não ao IPI, não podendo, portanto, a Fiscalização exigir IPI sobre a venda de calendários personalizados;

- b) necessidade de atualização dos créditos pela taxa Selic;
- c) inaplicabilidade da multa de mora aos débitos compensados após o vencimento.

Contudo, a Fiscalização demonstrou que, em verdade, o ora Recorrente industrializa produtos sujeitos ao IPI, tanto é que reconheceu que os insumos adquiridos por meio das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, devidamente escrituradas, foram efetivamente utilizados na industrialização, mas a matéria relativa à tributação dos calendários, único produto sujeito a alíquota positiva, está sendo discutida em outro processo administrativo, o do auto de infração, não devendo, por conseguinte, ser objeto de análise neste processo, conforme se verificará na seqüência.

Dessa forma, considerando que a controvérsia nesta instância se restringe às questões identificadas no itens “a” a “c” acima, passa-se à análise do recurso.

### **I. Questão apreciada em outro processo. Prejudicialidade.**

No mérito, destaque-se que as argumentações acerca da incidência ou não do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre as saídas dos produtos denominados “calendários personalizados” não serão objeto de apreciação neste voto, uma vez que referida matéria encontra-se sob análise no âmbito do processo administrativo nº 19647.006391/2005-11, processo esse relativo ao auto de infração lavrado para se exigirem parcelas do imposto não destacados pelo Recorrente nas vendas dos referidos produtos.

Consultando-se os acórdãos nº 3801-001.020 e 3801-003.235, respectivamente de 15 de fevereiro de 2012 e 23 de abril de 2014, ambos exarados pela 1ª Turma Especial da 3ª Seção do CARF, que versam sobre a mesma matéria e o mesmo sujeito passivo dos presentes autos, mas relativamente a períodos distintos, obtêm-se as informações apuradas em diligências que, no processo administrativo nº 19647.006391/2005-11, lavrou-se Termo de Revelia por ausência de contestação por parte do interessado, tendo os respectivos débitos sido inscritos em Dívida Ativa da União, configurando-se, por conseguinte, a definitividade do lançamento de ofício.

Além disso, conforme consta da fl. 240 do Termo de Verificação Fiscal, tendo a autuação se referido ao período de apuração compreendido pelos anos de 2000 a 2002, os débitos do IPI apurados relativamente às saídas sem destaque do referido imposto não impactaram o valor do saldo credor acumulado passível de ressarcimento em análise neste processo, dado tratar-se do 3º trimestre de 1999, não se justificando, portanto, o enfrentamento dessa questão nos presentes autos.

### **II. Multa de mora. Denúncia espontânea.**

Quanto à exoneração da multa de mora com base no instituto da denúncia espontânea alegada pelo Recorrente, há que se destacar que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento submetido ao rito do art. 543-C do Código de Processo Civil (recursos repetitivos), de observância obrigatória pelos conselheiros do CARF<sup>2</sup>, já decidiu pela não

<sup>2</sup> Conforme preceitua o art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

aplicação da denúncia espontânea aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação regularmente declarados (REsp 962379), decisão essa cujo teor consta da súmula 360/STJ.

Nesse julgamento, o STJ deixa claro que a aplicação da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) somente se dá quando o tributo, sujeito ao lançamento por homologação, tiver sido recolhido em atraso, mas antes da apresentação da declaração com efeito de confissão de dívida.

Eis o teor de partes dessa decisão do STJ:

*TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.*

*1. Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. **Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.**(grifei)*

(...)

*VOTO (...)*

*4. Importante registrar, finalmente, que o entendimento esposado na Súmula 360/STJ não afasta de modo absoluto a possibilidade de denúncia espontânea em tributos sujeitos a lançamento por homologação. A propósito, reporto-me às razões expostas em voto de relator, que foi acompanhado unanimemente pela 1ª Seção, no AgRG nos EREsp 804785/PR, DJ de 16.10.2006:*

*"(...) 4. Isso não significa dizer, todavia, que a denúncia espontânea está afastada em qualquer circunstância ante a pura e simples razão de se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação. Não é isso. **O que a jurisprudência afirma é a não-configuração de denúncia espontânea quando o tributo foi previamente declarado pelo contribuinte, já que, nessa hipótese, o crédito tributário se achava devidamente constituído no momento em que ocorreu o pagamento. A contrario sensu, pode-se afirmar que, não tendo havido prévia declaração do tributo, mesmo o sujeito a lançamento por homologação, é possível a configuração de sua denúncia espontânea, uma vez concorrendo os demais requisitos estabelecidos no art. 138 do CTN.** (grifei)*

Verifica-se dos excertos supra que, para se aplicar a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, há necessidade de que o tributo tenha sido pago em atraso e antes da sua declaração com efeito de confissão de dívida.

Eis a dicção do art. 138 do CTN:

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

No presente caso, o direito creditório controvertido não foi reconhecido pela Delegacia de Julgamento, decisão essa mantida neste voto, não se tendo, por conseguinte, a configuração atual da extinção do crédito tributário por meio de compensação<sup>3</sup>, tratando-se de um pleito relativo a direito creditório declarado mas não confirmado, o que equivale a um pagamento alegado e posteriormente não comprovado.

Diante da atual situação deste processo (ainda que provisória ou precária, dada a possibilidade, ainda que remota, de modificação do julgamento), com o não reconhecimento do direito creditório, não se tem por configurada a homologação da compensação nos termos previstos no § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996<sup>4</sup>, de forma que o pagamento a se efetivar no futuro deverá abarcar, além dos juros, a multa de mora decorrente do pagamento efetuado em atraso, pois, conforme consta das fls. 246 a 248, os respectivos débitos encontram-se declarados em DCTF.

Caso a compensação tivesse sido acolhida pela Delegacia de Julgamento e/ou confirmada neste voto, aí, sim, poder-se-ia argumentar acerca de uma possível equiparação do pagamento antecipado previsto no art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN, à compensação declarada sob condição resolutória de sua ulterior homologação prevista no § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, previsão normativa essa autorizada pelo art. 170 do CTN.

Não tendo sido confirmada a existência do direito creditório ou do “pagamento antecipado”, torna-se despicienda a discussão acerca da ocorrência ou não de prévia declaração para fins de aplicação da exegese contida na decisão do STJ, pois, para se acatar a denúncia espontânea, necessário se torna que duas premissas sejam atendidas concomitantemente, uma relativa à (i) inexistência de prévia declaração com efeito de constituição do crédito tributário e a outra referida a um (ii) efetivo pagamento em atraso, ou, similarmente, a um efetivo direito creditório declarado em atraso, mas anteriormente ao início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

A Lei nº 9.430/1996 assim dispõe sobre os acréscimos moratórios cabíveis nos casos de pagamento extemporâneo:

<sup>3</sup> Art. 156. Extinguem o crédito tributário: I - o pagamento; II - a compensação; (...); VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º; (Código Tributário Nacional - CTN).

<sup>4</sup> Lei nº 9.430/1996 - Art. 74. (...) § 2o A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

*Art.61 Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

*§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)*

Verifica-se que a multa de mora decorrente de pagamentos em atraso encontra-se prevista em lei válida e vigente, inexistindo qualquer irregularidade em sua exigência nos termos ora analisados.

No presente caso, não se está diante de um direito creditório efetivamente existente, não lhe sendo estendida, por conseguinte, a regra definida no referido Recurso Especial, de observância obrigatória por parte deste Colegiado.

### **III. Juros de mora. Taxa Selic. Inaplicabilidade nas hipóteses de ressarcimento.**

De pronto, destaque-se que inexistente previsão legal para a atualização monetária de saldos credores de IPI ressarcidos, em razão do que fica prejudicada a solicitação do Recorrente nesse sentido.

O art. 66 da Lei nº 8.383/1991 e o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/1995 preveem a atualização monetária apenas nos casos de pagamento indevido de tributos e contribuições federais, situações essas que não coincidem com o presente caso, este relativo a ressarcimento do saldo credor do IPI.

A legislação tributária distingue as hipóteses de restituição, compensação e ressarcimento, conforme se depreende dos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/1996, bem como do § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/1995, autorizando a aplicação de juros Selic somente nos casos de restituição e de compensação, calando-se em relação às hipóteses de ressarcimento, como o ora pleiteado.

Além disso, há vedação expressa de não incidência de juros compensatórios no ressarcimento de créditos de IPI, *ex vi* do § 2º do art. 38 da Instrução Normativa SRF nº 210/2002, bem como do § 5º do art. 51 da Instrução Normativa SRF nº 460/2004 e § 5º do art. 52 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005.

E ainda que assim não fosse, há decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em Recurso Especial representativo de controvérsia (recursos repetitivos), que, expressamente, afirma que, salvo oposição indevida da Administração tributária, não incide correção monetária sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal nesse sentido (Resp 1.035.847).

No presente caso, a Administração tributária, agindo em conformidade com as normas procedimentais aplicáveis aos casos da espécie, já acolheu os valores do ressarcimento de créditos básicos de IPI considerados devidos, no total confirmado após as verificações fiscais empreendidas, não tendo havido qualquer embaraço ao reconhecimento do direito creditório efetivamente existente.

Dado o comando do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, tal decisão (REsp 1035847), proferida pelo STJ na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, deve ser, obrigatoriamente, reproduzida nos acórdãos deste Conselho.

#### **IV. Conclusão.**

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Relator