



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

**Processo nº** 10580.726087/2011-80  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-002.048 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de abril de 2013  
**Matéria** Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI  
**Recorrente** MOLIZA REVESTIMENTOS CERÂMICOS  
**Recorrida** DRJ - JUIZ DE FORA/ MG

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Data do fato gerador: 31/07/2007, 28/02/2008

INSUFICIÊNCIA/FALTA DE RECOLHIMENTO.

Apurada a insuficiência ou falta de recolhimento do IPI, é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

CRÉDITOS DE IPI. INSUMOS NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS A ALÍQUOTA ZERO. MANUTENÇÃO E APROVEITAMENTO.

Somente os créditos relativos às aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem sujeitos ao pagamento do IPI são suscetíveis de escrituração, apuração e aproveitamento.

MULTA QUALIFICADA. HIPÓTESES.

A escrituração no Livro de Registro e Apuração do IPI de créditos indevidos e em desacordo com decisão judicial proferida ensejam a aplicação da multa qualificada, tendo em vista a caracterização de obstáculo ao conhecimento da autoridade tributária da ocorrência dos fatos geradores.

Recurso Voluntário

Crédito Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. O conselheiro Alexandre Gomes acompanhou o relator pelas conclusões.

(Assinado Digitalmente)

**WALBER JOSÉ DA SILVA**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/01/2015 por GILENO GURJAO BARRETO, Assinado digitalmente em 30/01/201

5 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 27/01/2015 por GILENO GURJAO BARRETO

Impresso em 02/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Presidente.

(Assinado Digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO

Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Adota-se o relatório, por bem refletir a contenda:

*"Trata-se de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima qualificado (fl.03 e Demonstrativos de fls.08/14), relativo a períodos de apuração compreendidos entre os meses de julho/2007 e fevereiro de 2008, através do qual foi constituído o crédito tributário referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados IPI no valor de R\$2.781.088,26, acrescido da multa de ofício qualificada no percentual de 150% e dos juros de mora, totalizando o crédito tributário no valor de R\$7.793.024,68.*

*Consta na descrição dos fatos de fls.04/06 que:*

- a infração decorreu da constatação de saldos devedores do IPI, em razão de aproveitamento de crédito extemporâneo de IPI, dos valores escriturados como “outros créditos” em seus livros de apuração do IPI, sem demonstração da origem, mesmo após reiteradas vezes intimado, o que motivou a glosa dos crédito indevidos;
- dentre os documentos apresentados pela autuada, constou a declaração de que a empresa ingressou com ação judicial nº 2003.72.04.0100086 junto a 1ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Criciúma/SC visando obter o direito ao crédito do IPI referente às compras de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem – MP, PI e ME, com alíquota zero, isentos ou não tributados;
- a decisão proferida pela 2ª Turma do TRF da 4ª Região Fiscal na Apelação Cível nº 2003.72.04.0100086/ SC em 2005, por unanimidade, além de afastar da impetrante a possibilidade de creditamento do IPI decorrente da aquisição de insumos NT, determinou que os créditos presumidos do reconhecimento judicial só poderiam ser lançados contabilmente e aproveitados após o trânsito em julgado da ação;
- em decisão no RE 473.199, em 2008, o STF reformou o acórdão da 2ª instância, afastando também a possibilidade do creditamento do IPI decorrente da aquisição de insumos tributados a alíquota zero. A ação ainda não transitou em julgado;

- CÓPIA
- em resposta aos termos de intimação, o fiscalizado, objetivando comprovar a legitimidade dos valores escriturados, apresentou planilhas que serviram de base para o lançamento na coluna outros créditos do LRAIPI do período autuado, informando que a empresa praticava a recuperação de IPI nas aquisições de insumos tributários a alíquota zero, isentos e não tributados com base na medida judicial proposta;
  - nos termos do art.1º da Portaria RFB nº 2.439, de 2010, a conduta do fiscalizado em fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos ou omitindo operação de qualquer natureza em documento ou livro exigido pela lei fiscal, ensejou a Representação Fiscal para Fins Penais, cuja ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária motivou o lançamento da multa de ofício no percentual majorado para 150%.

*O enquadramento legal abrange infração aos arts.24, II e III, 122, 127, caput e parágrafo único, IV, 174, 175, 176, 178, inciso I e II, 200, IV, 202, todos do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº4.544, de 2002, art.52 da Lei nº8.383, de 1991, com as alterações introduzidas pelo art.9º da Media Provisória nº206, de 2004 e 10 da Lei nº11.033, de 2004 (fls.06/07).*

*Tendo o contribuinte sido cientificado em 06/06/2011 (fl.447), apresentou impugnação em 06/07/2007 (fls. 449/466), alegando que:*

- o auto de infração não pode prosperar especialmente quanto a multa de ofício no percentual aplicado haja vista a inexistência de conduta fraudulenta que gerou o agravamento da multa;
- o inciso II, do §3º, do art.153, da Constituição Federal não vedou o crédito fiscal na aquisição de matérias-primas isentas, não tributadas ou reduzidas à alíquota zero, o que já não acontece em relação ao ICMS, em que há vedação constitucional expressa ao direito de se creditar, alíneas 'a' e 'b' do inciso II, do § 2º, do artigo 155, se o legislador constitucional quisesse estender esta vedação ao IPI teria feito, de forma expressa, tal qual ao ICMS, mas não o fez, de tal modo que qualquer dispositivo infraconstitucional que disponha de forma contrária ou adversa, será tido como inconstitucional;
- o Supremo Tribunal Federal ao tratar de tema semelhante, decidiu que em relação ao ICMS, até o advento da Emenda Constitucional nº 23/83, era legítimo o crédito, tanto em caso de isenção como de não-incidência.

*Este entendimento, até hoje consagrado pelo Pretório Excelso deve ser aplicado, in totum ao IPI, face à identidade entre os dois impostos, uma vez que a referida vedação ao crédito referiu-se só ao ICMS;*

- está em busca de declaração que lhe assegure o direito ao crédito da diferença, em face ao princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto da operação anterior;

- a interpretação corrente sobre o assunto é de que, com o advento das leis nº 9.716/98 e 9.779/99, os contribuintes que adquirem matérias-primas, materiais intermediários e de embalagens para emprego na industrialização de produtos cuja saída seja isenta, não tributada ou tributada à alíquota zero, teriam, doravante, assegurado a manutenção do direito de crédito do IPI anteriormente pago.
- dadas as características do IPI, não se pode deixar de reconhecer o crédito fiscal decorrente da operação realizada, direito da impugnante se creditar do quantum do IPI relativo à isenção, não incidência ou alíquota reduzida à zero na entrada no estabelecimento pois, do contrário, poder-se-ia considerar cabível o direito de cobrar tributo sobre o total da venda (incluindo o preço da matéria prima) e não sobre o valor agregado;
- transcreve doutrina e jurisprudência que entende corroborar seus argumentos;
- ainda que se possa entender pela manutenção da notificação fiscal para a exigência do crédito tributário decorrente do aproveitamento dos créditos de IPI relativos às aquisições de insumos isentos, NT ou tributados com alíquota zero, o mesmo não se poderá dizer em relação à multa aplicada no percentual de 150%, aplicada com base no art. 80, caput, e § 6º, II, da Lei nº 4.502/64, na redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488/07;
- não houve a prática de qualquer conduta dolosa no caso em tela. Como se disse, os créditos aproveitados pela impugnante foram todos devidamente escriturados na coluna "Outros Créditos" do Livro de Apuração do IPI do período de julho de 2007 a dezembro de 2008, tais lançamentos tiveram suporte nas planilhas que a impugnante teve oportunidade de apresentar à fiscalização, ressaltando que estes documentos sempre estiveram a disposição da fiscalização, agora constantes das fls. 230434, cujos documentos descrevem a data, o número da nota fiscal de entrada, o valor e o nome da mercadoria, o código NCM/NBM, e o respectivo fornecedor;
- portanto, as planilhas permitem identificar perfeitamente a origem dos créditos escriturados pela impugnante, que em momento algum omitiu informações ou fraudou os seus livros para que pudesse reduzir ou suprimir o tributo;
- não se pode falar em conduta dolosa quando os valores creditados pelo contribuinte estão devidamente contabilizados e escriturados com suporte em documentos fiscais idôneos e não é verificada na conduta do contribuinte o intuito de ocultar o fato gerador do tributo;
- outrossim, ao deixar de tipificar com exatidão a conduta pretensamente dolosa, ou permitir identificar qual conduta teria sido suficiente para que pudesse majorar a multa, o Fisco incorreu em cerceamento do direito de defesa, pois não apontou claramente qual dispositivo da legislação tributária teria sido infringido pela impugnante, pois o art. 80, caput, e § 6º, II, da Lei nº 4.502/64, na redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488/07, exige expressamente que haja reincidência específica do contribuinte, que o contribuinte tenha incorrido em mais de uma circunstância agravante ou que

*tenham sido verificadas as condutas dos arts. 71, 72 e 73 da mesma lei, sem os quais não poderá haver a majoração da multa;*

- em qualquer dos três tipos de infração dolosa o dolo precisa ser demonstrado pela fiscalização, seja por meio de uma prova cabal, seja por meio de indícios veementes, cujo conjunto se constitua numa prova. Isso é exatamente o contrário do que ocorre nas infrações objetivas, como nos casos de inadimplemento de tributo ou do descumprimento de obrigação acessória, em que cabe ao sujeito passivo provar não ter cometido o ato identificado pela fiscalização;*
- a jurisprudência dos tribunais e também do CARF, que transcreve, já sedimentaram o entendimento de que para fins de majoração das multas, o dolo, a fraude ou a simulação devem ficar evidentes, mediante comprovação inequívoca da conduta assim cometida pelo contribuinte, quando caberá unicamente ao Fisco o ônus da prova;*
- requer o recebimento da presente impugnação, que seja julgado improcedente o auto de infração e a multa qualificada de 150%, reduzindo-se para 75%.*

*Por fim, protesta por todos os meio de prova em direito admitidas, em especial a prova pericial que comprove a veracidade das alegações ora expandidas.*

*A DRJ de SALVADOR/BA, por maioria de votos, manteve o lançamento e a multa agravada.”*

Cientificado em 28/09/2011, apresentou Recurso Voluntário em 27/10/2011, sustentando os mesmos argumentos.

## Voto

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto

Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele o conheço.

Há três matérias sobre as quais deveremos considerar nesse julgamento.

Primeiramente, se seria possível a tomada de créditos quando da produção de bens não tributados (NT). Segundo, quanto ao fato de o contribuinte ter escriturado e compensado tais créditos, em que pese o conteúdo das decisões judiciais assim não o permitissem. Em sequência, se cabível a multa agravada.

No caso concreto, a matéria resume-se à análise dos fatos.

Da simples leitura das decisões judiciais, o Juízo em nenhum momento autorizou o contribuinte a escriturar ou compensar tais valores, enquanto não houvesse o transito em julgado do processo. Logo, os créditos são indevidos apenas se considerando esse fato.

Isso decorre do fato de que o próprio crédito é controverso em relação ao art. 11 da Lei nº 9.779/99, que por sua vez sempre foi clara ao permitir a tomada de créditos apenas quando a operação de saída fosse sujeita à isenção ou à alíquota zero, o que não era o caso.

Finalmente, devemos analisar se cabível a manutenção da multa agravada.

No presente caso, possível constatar que a interessada tinha pleno conhecimento de que o procedimento adotado, o creditamento do IPI referente a insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero não estava amparado na legislação tributária ou em ação judicial com decisão definitiva, posto que ainda não tinha transitado em julgado, portanto, não socorre a autuada o argumento de que por estarem os procedimentos realizados amparados em documentação, que esteve a disposição do autuante, não haveria possibilidade de a fiscalização considerar a conduta dolosa. O procedimento adotado pela autuada não requer uma análise objetiva da sua documentação, uma vez que o creditamento efetuado se constitui matéria fática sem o amparo de decisão judicial transitada em julgado ou em legislação tributária válida e vigente no ordenamento jurídico.

Tampouco, procedem os argumentos relativos à falta de descrição da conduta pretensamente dolosa, de que não foi permitido identificar a infração cometida ou ainda que cabia a fiscalização demonstrar por meio de prova cabal ou indiciária, qual a infração cometida que levou ao agravamento da multa de ofício, uma vez que o que cabe analisar no presente caso é se a infração cometida está tipificada no dispositivo legal de majoração da multa de ofício lançada.

Ainda que o contribuinte tenha fornecido à fiscalização, mediante regular intimação, os elementos necessários ao lançamento do presente crédito tributário, resta claro que só pela minuciosa análise e levantamento efetuado pela fiscalização foi possível apurar quais créditos do IPI não seriam passíveis de utilização.

Verificada, pois, a infração à legislação de regência, como no caso vertente, cumpre à autoridade administrativa efetuar o lançamento, que constitui atividade vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

Ressalte-se, ainda, por oportuno, que o art. 465 do RIPI/2002 – cuja matriz legal é o art. 64 da Lei nº 4.502, de 1964 –, dispõe no sentido de que “*constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe em inobservância de preceitos estabelecidos ou disciplinados por este Regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-lo*”, acrescentando, seu parágrafo único – cuja base legal é o art. 136 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) –, que, “*salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou do responsável, e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*”.

O autuante exigiou o IPI devido que deixou de ser recolhido e aplicou a multa no art. 80, caput, e § 6º, II, da Lei nº 4.502/64, na redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488/07 (fl.13), qualificada por entender que a conduta visou fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos ou omitindo operação de qualquer natureza em documento ou livro exigido pela lei fiscal.

A Lei nº 4.502 de 1964 assim dispõe:

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

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

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

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

*Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.*

Ora, no caso concreto, foram deliberadamente escriturados nos livros créditos submetidos a apreciação do Judiciário, que expressamente desautorizou a sua utilização. Tal ato, de per si, já sujeitaria o contribuinte às penas impostas pelo Código de Processo Civil por descumprimento de decisão judicial. Figura óbvio, portanto, que sabendo o que estava a fazer, incorreu nas circunstâncias do tipo do art. 72.

Por todo exposto, conheço do presente recurso, e nego-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 23 de abril de 2013.

(Assinado Digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO- Relator