



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

Processo nº 10925.904652/2017-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-006.607 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
Recorrente ADAMI S/A MADEIRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/1997 a 30/12/2011

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HIPÓTESES DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam em nulidade os atos e termos lavrados, bem como despacho e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

ÔNUS DA PROVA. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ARTIGOS 16 E 17 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

Nos processos em que as declarações de compensação não são homologadas por constar perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil a utilização integral do crédito para quitação de outro débito, é ônus do Contribuinte apresentar as provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu pedido, aplicando-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/1997 a 30/12/2011

CRÉDITO DE IPI. VENDAS COM SUSPENSÃO DO TRIBUTO. PARÁGRAFO 5º DO ARTIGO 29 DA LEI Nº 10.637/2002. POSSIBILIDADE.

As vendas com suspensão de tributo sobre valores que compõem os produtos fabricados com incidência de IPI não exclui o direito creditório sobre as saídas suspensas. O § 5º do artigo 29 da Lei nº 10.637/2002 expressamente autoriza a saída do estabelecimento industrial com suspensão do imposto, bem como prevê nestes casos a manutenção e utilização dos respectivos créditos pelo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÕES DE EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES não ensejam aos adquirentes direito a fruição de crédito do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, conforme artigo 23, *Caput* da Lei Complementar 123/2006 e artigo 178, inciso I do RIPI/2010.

IPI. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE.

O conceito de insumo para aproveitamento de crédito de IPI deve abranger tão somente aqueles bens e serviços empregados de forma direta ou consumidos no processo de industrialização de produtos tributados, não sendo este o caso de serviços de transportes sobre os quais a Contribuinte pretende fazer jus ao direito creditório.

PERÍODOS DE RESSARCIMENTO. COISA JULGADA MATERIAL. CORREÇÃO MONETÁRIA.

A possibilidade de ajuizamento de ação rescisória não desloca a data final para incidência de correção monetária do crédito requerido.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito de crédito de IPI quanto às saídas com suspensão do imposto. Vencidos os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula e Waldir Navarro Bezerra que negavam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão nº 14-86.957, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão

Preto/SP, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, conforme Ementa abaixo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/07/1997 a 30/12/2011

*RECONHECIMENTO DE CRÉDITOS POR FORÇA DE
DECISÃO JUDICIAL.*

*O reconhecimento do direito a créditos de IPI limita-se aos
termos do pedido e da decisão judicial que os autoriza.*

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Despacho Decisório (Rastreamento nº 126764431) não reconheceu o direito creditório requerido através do PER/DCOMP nº 05138.13682.201512.1.1.51-2738, transmitido em 21/05/2012, originado do Processo Judicial nº 00008722020024047003.

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, reproduzo na íntegra o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de análise e acompanhamento de DCOMPs transmitidas pela contribuinte entre 22/05/2012 e 09/06/2017, através das quais pretendeu efetuar compensações de débitos para com a RFB, utilizando-se de créditos de IPI decorrentes do processo judicial nº 2002.72.03.000872-7/SC (0000872-20.2002.4.04.7203), transitada em julgado em 05/03/2010.

Conforme Despacho Decisório de fl. 17, do valor do crédito pleiteado, atualizado até a data de transmissão do PER/DCOMP inicial nº 05138.13682.210512.1.1.51-2738, no valor de R\$ 74.887.718,22, foi reconhecido o valor de R\$ 7.527.220,27. Conseqüentemente, homologou as compensações vinculadas ao presente processo até o limite do crédito deferido. Os detalhamentos e demonstrativos de análise de crédito e das compensações encontram-se às fls. 18/20 e fls. 73/84.

Conforme decisões de primeira e segunda instância (anexo II – fls. 40/68), que compuseram a determinação judicial a ser cumprida, foi reconhecido o direito do contribuinte de se creditar do imposto (IPI) sobre as entradas de insumos imunes, isentos, não-tributados e com alíquota-zero tem seu fundamento no princípio da não-cumulatividade.

Nos termos do Relatório de Auditoria Fiscal nº 1.195/2017-Saort/DRF Joaçaba, fls. 21/32, o crédito requerido não observou os termos da decisão judicial que o reconheceu como legítimo. A auditoria tomou como parâmetro para análise do crédito requerido a planilha de cálculo apresentada no processo de habilitação do crédito decorrente de ação judicial, constante do anexo I (fls. 34/39), e baseando-se na decisão judicial efetuou as seguintes alterações na planilha apresentada:

1. Crédito Judicial

- O contribuinte, em seu cálculo do crédito, incluiu indevidamente períodos (meses) posteriores à data do trânsito em julgado da decisão, ocorrido em

05/03/2010. Assim, desconsiderou-se os valores relativos a tais períodos no cálculo do crédito auditado.

2. Suspensão nas vendas dos produtos industrializados

- Os termos da decisão transitada em julgado é no sentido de que o crédito reconhecido tem como escopo único a salvaguarda do princípio da não-cumulatividade que rege a tributação do IPI. Assim, as saídas oneradas pelo IPI, em cuja base de cálculo está embutido o valor dos insumos imunes, isentos, não-tributados ou adquiridos com alíquota zero, devem ter em contrapartida o crédito reconhecido para que a desoneração existente na etapa anterior da cadeia produtiva seja mantida nas etapas seguintes.

- Na proporção aplicada pelo contribuinte em seu cálculo, houve a inclusão das vendas cuja incidência do imposto ficou suspensa em razão do benefício fiscal previsto no art. 29 da lei nº 10.637/2002, logo, está-se criando crédito não reconhecido pela decisão judicial, pois nas saídas com suspensão da incidência do IPI não houve oneração sujeita a contrapartida do crédito reconhecido judicialmente para fins de preservação do princípio da não-cumulatividade.

- Portanto, em observação à decisão transitada em julgado, fez-se necessária, na proporção aplicada pelo contribuinte em seu cálculo, a exclusão dos valores relativos às vendas com suspensão do tributo dos valores que compõem os produtos fabricados com incidência de IPI.

3. Fornecedores inclusos no regime do simples

- A legislação é clara no sentido de que as aquisições de insumos adquiridos de empresas inclusas no SIMPLES não podem originar crédito ao adquirente, sejam aquisições de insumos imunes, isentos, não-tributados ou com alíquota zero, sejam aquisições de insumos com incidência do IPI.

- Sendo que a decisão transitada em julgado no processo judicial nº 2002.72.03.000872-7/SC, não fez alusão ao caso específico das aquisições de empresas inclusas no regime do SIMPLES, excluiu-se do recálculo do crédito o valor correspondente a essas aquisições do total de insumos (aparas) informado.

4. Custo com serviço de transporte

- A decisão judicial reconheceu crédito sobre insumos (imunes, isentos, não-tributados e com alíquota zero) e para fins de creditamento de IPI, entende-se como insumo a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem aplicados na industrialização de produtos fabricados pela empresa.

- Assim, o custo com prestação de serviços de transporte não gera direito ao crédito reconhecido judicialmente, o que ensejou a exclusão dos valores desses serviços (documentos fiscais de CFOP 1.352 e 2.352) da base de cálculo do crédito requerido.

5. Correção monetária do crédito

- Conforme determina o acórdão proferido pelo Tribunal em sede de apelação, o crédito passível de ressarcimento/compensação deve ser corrigido pela taxa Selic até o trânsito em julgado da decisão, ocorrido em 05/03/2010. No entanto, em sua planilha de cálculo do crédito reconhecido judicialmente, o contribuinte corrigiu os créditos mensais pela taxa Selic até março de 2012.

- Portanto, alterou-se o mês final de correção monetária do crédito requerido, considerando-se no cálculo realizado pelo fisco o mês de março de 2010 como período final de atualização.

Considerados os pontos acima abordados, a análise do crédito resultou no cálculo conclusivo da auditoria apresentado no anexo III de fls. 69/71, denominado “DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO AUDITADO”.

Regularmente cientificada do despacho decisório, o contribuinte ingressou com a manifestação de inconformidade de fls. 04/13, aduzindo em sua defesa as razões expostas, resumidamente, nos tópicos a seguir:

1. Suspensão nas vendas dos produtos industrializados

- A figura jurídica da “suspensão” nada mais é que o adiamento do pagamento do imposto. Perfectibiliza-se a incidência, apenas o pagamento do imposto fica postergado para a etapa seguinte da cadeia circulatória. Há, portanto, oneração.

- O Superior Tribunal de Justiça consignou no Recurso Especial nº 1.382.354 que “...na suspensão, o fato gerador do IPI ocorre e o crédito tributário é constituído, porém o pagamento é protraído.”

- Por isso é que o parágrafo 5º do art. 29 da Lei n.º 10.637/2002 prevê a manutenção dos créditos para os casos em que se aplica.

- Por conseguinte, a planilha de cálculo da empresa (referida pelo despacho decisório como Anexo I) não merece reparo sob este fundamento invocado pela autoridade fiscal.

2. Fornecedores inclusos no regime do simples

- A ação judicial foi interposta em 28.06.2002 com supedâneo no princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI - art. 153, §3º, II da CF. À vista disso, a União Federal poderia ter invocado em suas razões de defesa o argumento de exclusão dos créditos que porventura fossem objeto de aquisições de fornecedores inscritos no regime do SIMPLES, pois a vedação legal (e inconstitucional) já existia. Como não o fez, invocar este fundamento a esta altura dos acontecimentos já não é mais juridicamente possível.

- Tanto a sentença quanto o acórdão reconheceram a supremacia do princípio da não-cumulatividade do IPI e, conseqüentemente, o direito ao crédito correspondente aos insumos imunes, isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero. Em outras palavras — salvo a energia elétrica — não há qualquer restrição ou qualquer ressalva das decisões judiciais quanto ao aproveitamento dos créditos, de modo a abranger as aquisições de fornecedores do SIMPLES.

- Quando lhe convém, ainda que interpretado equivocadamente como o fez no tópico pertinente às vendas com suspensão do IPI, o despacho decisório invoca o princípio da não-cumulatividade na tentativa de lhe imprimir eficácia. Aqui, onde o mandamento lhe prejudica, invoca a legislação infraconstitucional. Perceba-se que a incongruência não é do contribuinte.

3. Custo com serviço de transporte

- Todos os custos dos insumos adquiridos compõem o valor final da venda dos produtos tributados pelo IPI. O processo produtivo de qualquer empresa é um procedimento complexo e integrado, do qual participam todos os insumos que de alguma forma contribuíram para a conclusão do produto final, ainda que não o integrem fisicamente.

- Com efeito, no Brasil o sistema tributário estende seus domínios sobre todos os agregados econômicos possíveis: renda, trabalho, propriedade, fluxos de produtos e serviços. Tanto é assim que a Lei n. 4.502/64 estabelece como valor tributável, para fins de IPI, *“o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário”*.

- Não merece reparo a conduta da empresa impugnante também sob este aspecto.

4. Correção monetária do crédito até março/2012

- A consumação da “coisa julgada” reclama a somatória das assim denominadas “coisa julgada formal” e “coisa julgada material”. Pode-se entender a coisa julgada material como a imutabilidade do dispositivo da sentença e seus efeitos em seu mais alto grau. Sob seus efeitos, não mais se pode voltar a discutir o que já foi discutido, salvo as hipóteses do artigo 485 do CPC relativas à ação rescisória.

- Ao tempo do trânsito em julgado formal da decisão judicial - março de 2010 - o Supremo Tribunal Federal já havia alterado o entendimento que mantinha outrora quanto aos créditos de IPI reconhecidos no pleito da empresa. Portanto, em tese, poderia a União Federal, a partir de então, ajuizar uma ação rescisória no prazo de dois anos (artigo 495 do CPC) pleiteando a revisão do julgado, com fundamento no art. 485, V cumulado com o artigo 741, parágrafo único, ambos do CPC.

- Logo, a coisa julgada material somente se operou em março de 2012, quando se esgotou o prazo de dois anos do artigo 495 do CPC que permitia à União Federal ajuizar a ação rescisória pertinente. Daí porque o cálculo da empresa leva em conta o mês de março de 2012 como termo final da correção monetária, pois é somente nesta data que temos a somatória da coisa julgada formal e material.

5. Caso procedente despacho decisório – exclusão dos créditos tributários cuja base de cálculo é composta pelos créditos de IPI não homologados - Devem ser excluídos do lançamento formalizado os créditos tributários que possuem como base de cálculo os créditos de IPI não homologados.

Ao final, requer o provimento da manifestação de inconformidade, homologando as compensações não homologadas, parcial ou totalmente, pelo despacho decisório impugnado.

A Contribuinte foi intimada por via eletrônica em data de 03/08/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 104.

O Recurso Voluntário de fls. 107 a 124 foi interposto em data de 28/08/2018 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 106), pelo qual a Contribuinte apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

i) Preliminarmente:

- **Nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa:** A decisão recorrida manteve o despacho decisório, mas não analisou o pedido de exclusão dos créditos tributários que possuem como base de cálculo os créditos de IPI não homologados.

ii) No mérito:

- **Suspensão nas vendas dos produtos industrializados:** A decisão recorrida limitou-se a repetir os fundamentos invocados em despacho decisório e ambos interpretam equivocadamente a decisão judicial. A suspensão é o adiantamento do pagamento do imposto, ocorrendo a incidência e, por consequência, a manutenção e utilização dos créditos de IPI, por força do artigo 29, § 5º da Lei nº 10.637/2002 e também pela decisão judicial transitada em julgado.

- **Créditos originados de fornecedores inclusos no regime do Simples:** A ação judicial foi interposta em 28/06/2002, sendo reconhecida a supremacia do princípio da não-cumulatividade do IPI e, consequentemente, o direito ao crédito correspondente aos insumos imunes, isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, não havendo qualquer ressalva quanto ao aproveitamento dos créditos originados de fornecedores do SIMPLES.

- **Custo com serviços de transporte:** Todos os custos dos insumos adquiridos compõem o valor final da venda dos produtos tributados pelo IPI e contribuíram para a conclusão do produto final, ainda que não integre fisicamente. Invoca o artigo 14, parágrafo primeiro da Lei nº 4.502/64 e artigo 290, inciso I do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000/1999.

- **Correção Monetária do crédito até março de 2012:** Ao tempo do trânsito em julgado formal da decisão judicial - março de 2010 - o STF já havia alterado o entendimento que mantinha quanto aos créditos de IPI reconhecido no pleito da empresa. A coisa julgada material somente se operou em março de 2012, quando se esgotou o prazo de dois anos do artigo 495 do CPC/1973, que permitia o ajuizamento de ação rescisória. Por este motivo, considerou como termo final da correção monetária o mês de março de 2012.

- **AD CAUTELAM,** caso não acolhida a preliminar de cerceamento de defesa e seja mantida a decisão recorrida, devem ser excluídos do lançamento os créditos tributários que possuem como base de cálculo de IPI não homologados.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Preliminar

A Recorrente pugnou preliminarmente pela nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa, argumentando que não foi analisado o pedido de exclusão dos créditos tributários que possuem como base de cálculo os créditos de IPI não homologados.

Com relação à nulidade aventada em peça recursal, entendo que não se configura o cerceamento de defesa invocado pela Contribuinte, uma vez que não se enquadra nos casos previstos nos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, que assim estabelecem:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Outrossim, constata-se que a Colenda Turma Julgadora *a quo* analisou o DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO PLEITEADO de fls. 34/39, apresentado pelo contribuinte no processo de habilitação do crédito decorrente de ação judicial, bem como os termos, efeitos e abrangência da decisão judicial.

Portanto, não há que se falar em nulidade da decisão de 1ª Instância, motivo pelo qual afasto a preliminar invocada em defesa.

3. Mérito

3.1. O direito creditório pleiteado pela Contribuinte através do PER/DCOMP nº 05138.13682.201512.1.1.51-2738 teve por origem o Mandado de Segurança impetrado pela Contribuinte em 28/06/2002 e transitado em julgado em 05/03/2010.

O Mandado de Segurança impetrado pela Contribuinte teve por objeto o direito ao creditamento de IPI sobre as entradas de insumos imunes, isentos, não-tributados e com alíquota zero, especialmente energia elétrica e aparas de papel, utilizadas na fabricação de produtos sujeitos à incidência do imposto, bem como a correção monetária dos créditos apurados oriundos de operações futuras ou pretéritas, com a declaração de utilização dos créditos na forma prevista pelos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96.

Em sentença, a Justiça Federal de Santa Catarina autorizou o creditamento do IPI mediante abatimento do valor da matéria-prima desonerada sobre o valor da base de cálculo do imposto no momento da venda da mercadoria, sem incidência da correção monetária e juros moratórios, referente a períodos posteriores ao trânsito em julgado, afastando a previsão dos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, bem como afastando o direito creditório sobre a energia elétrica adquirida pela empresa.

Em decisão recursal, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região proferiu o v. Acórdão fundamentando pelo Princípio da Não-Cumulatividade e reconhecendo o direito de creditamento dos valores de IPI não atingidos pela prescrição, apurados sob a alíquota devida na operação de saída, relativa ao produto em que o insumo foi incorporado, ou seja, somente sobre o valor agregado ao produto na fase produtiva em que incide o imposto.

Observo que restou destacado no acórdão do TRF4 que:

- Não há de ser levada em conta a essencialidade de cada produto, uma vez que nenhum valor foi efetivamente pago na operação anterior;
- Sobre os créditos pretéritos aplica-se sobre os insumos isentos, não-tributados ou adquiridos com alíquota zero a alíquota dos respectivos produtos fabricados, lançando-se na escrita fiscal o valor resultante do crédito;
- Em relação aos créditos posteriores ao trânsito em julgado deve permanecer a forma autorizada em 1ª Instância;
- Deve ser mantida a sentença com relação à exclusão da energia elétrica do creditamento do IPI;
- A prova do não repasse do encargo (artigo 166 do CTN) não se aplica aos casos de creditamento escritural do IPI;
- É devida a incidência de correção monetária sobre os créditos pela SELIC, nos termos do artigo 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, com atualização até o trânsito em julgado da sentença, quando então os créditos serão escriturados nos livros contábeis da empresa, permanecendo sem correção.

O despacho decisório (Rastreamento nº 126764431) foi emitido em data de 04/10/2017, limitando os períodos do crédito reconhecido em decisão judicial da seguinte forma:

- 1ª forma de cálculo: para os períodos anteriores ao trânsito em julgado, calcula-se o crédito através da aplicação da alíquota dos produtos fabricados – com incidência de IPI na saída – sobre os insumos imunes, isentos, não-tributados ou adquiridos com alíquota zero que compuseram os referidos produtos;

- 2ª forma de cálculo: para os períodos posteriores ao trânsito em julgado, o aproveitamento do crédito deve ocorrer através da exclusão do valor dos insumos imunes, isentos, não-tributados ou adquiridos com alíquota zero da base de cálculo dos produtos fabricados, incidindo o IPI somente sobre o valor agregado.

Com isso, o Auditor Fiscal não reconheceu o direito creditório requerido por concluir que a Contribuinte incluiu indevidamente períodos posteriores à data do trânsito em julgado da decisão (05/03/2010), desconsiderando os valores relativos a tais períodos no cálculo do crédito auditado.

Não obstante a decisão judicial em referência, a Autoridade Fiscal efetuou as seguintes alterações na planilha de cálculo apresentada pela Contribuinte: i) exclusão do recálculo do crédito os valores relativos às vendas com suspensão do tributo dos valores que compõem os produtos fabricados com incidência de IPI; ii) o valor correspondente às aquisições de empresas optantes pelo SIMPLES e iii) os custos com prestação de serviços de transporte (CFOP 1.352 e 2.352), limitado os períodos de ressarcimento e correção monetária até a data do trânsito em julgado (05/03/2010).

3.2. Sobre a exclusão do recálculo do crédito os valores relativos às vendas com suspensão do tributo, o ilustre Julgador *a quo*, seguindo os fundamentos do Despacho Decisório, concluiu que somente deveria tributar o valor agregado ao produto na fase produtiva em que incide o imposto, sendo correta a exclusão sobre as saídas com a suspensão prevista pelo artigo 29 da Lei nº 10.637/2002 na proporção aplicada par o cálculo do crédito reconhecido na ação judicial.

Alega a Contribuinte que o entendimento contido no Despacho Decisório não merece prosperar, pois a figura da “suspensão” nada mais é que o adiamento do pagamento do imposto, sem descaracterizar a incidência tributária.

Observe que a decisão recorrida não tratou sobre o direito creditório especificamente sobre as saídas suspensas. Todavia, o § 5º do artigo 29 da Lei nº 10.637/2002 expressamente autoriza a saída do estabelecimento industrial com suspensão do imposto, bem como prevê nestes casos a manutenção e utilização dos respectivos créditos pelo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Vejamos o que dispõe o texto legal:

Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto.

§ 5º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Portanto, assiste razão à Recorrente quanto a este ponto.

3.3. Sobre o valor correspondente às aquisições de empresas optantes pelo SIMPLES. a Turma Julgadora de 1ª Instância concluiu que foi reconhecido o direito da Contribuinte de se creditar do IPI sobre as entradas de insumos imunes, isentos, não-tributados e com alíquota-zero, o que fez com fundamento no Princípio da Não-Cumulatividade, sendo que o pedido da empresa não faz alusão ao caso específico das aquisições de empresas inclusas no regime do SIMPLES.

A Recorrente argumenta pela não cumulatividade do IPI prevista pelo artigo 153, §3º, II da Constituição Federal, bem como alega que a União Federal poderia ter invocado em suas razões de defesa o argumento de exclusão dos créditos que porventura fossem objeto de aquisições de fornecedores inscritos no regime do SIMPLES, pois a vedação legal (e inconstitucional) já existia, resultando em restrição que não é mais juridicamente possível. Alega, ainda, que não há qualquer restrição ou qualquer ressalva das decisões judiciais quanto ao aproveitamento dos créditos, de modo a abranger as aquisições de fornecedores do SIMPLES.

Sem razão à Contribuinte.

Cabe observar que a ação judicial foi decidida de acordo com a delimitação da Contribuinte através da peça vestibular. E, não havendo questionamento sobre os insumos adquiridos de fornecedores optantes pelo SIMPLES, não pode ser ajustada a decisão quanto às matérias não discutidas.

Ademais, as aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES não ensejam aos adquirentes direito a fruição de crédito do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, conforme artigo 23, *Caput* da Lei Complementar 123/2006 e artigo 178, inciso I do RIPI/2010.

Neste sentido, colaciono os seguintes julgados do Supremo Tribunal Federal:

“Agravamento regimental no recurso extraordinário. Tributário. IPI. Creditamento. Insumos adquiridos de empresas optantes pelo SIMPLES nacional. Impossibilidade. Ausência de ofensa ao postulado da não cumulatividade. Inadmissibilidade de atuação do judiciário como legislador positivo. 1. O Simples Nacional é um regime favorecido que reduz o encargo fiscal das microempresas e das empresas de pequeno porte. A redução foi concebida prevendo-se a vedação a apropriação ou a transferência de créditos de IPI. 2. Ao retirar tal óbice, o Poder Judiciário estará concedendo um regime híbrido ao contribuinte, no qual passariam a conviver o tratamento favorecido e o aproveitamento de créditos. Tal favor poderia aviltar a proporcionalidade e o equilíbrio sob os quais o legislador baseou-se originalmente. 3. O acréscimo de 0,5 (meio) ponto no percentual aplicado sobre a receita bruta mensal dos

forneecedores contribuintes de IPI (Lei nº 9.317/96, art. 5º, § 2º), utilizado para definir o valor devido mensalmente por esses enquanto inscritos no SIMPLES, não serve de critério de delimitação do crédito pretendido pelas empresas adquirentes de seus produtos. 4. Agravo regimental não provido.” (RE 595.921 AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, DJe 20.11.2014)

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. FORNECEDORES OPTANTES DO SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS: IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.” (RE 595.450, Rel. Min. Cármen Lúcia, Segunda Turma, DJe 09.11.2012)

“Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Micro e pequena empresa. SIMPLES 3. IPI. Creditamento. Impossibilidade. Precedentes. 4. Agravo regimental não provido.” (RE 828601 AgR, Rel. Min. GILMAR MENDES, Segunda Turma, DJe 24.09.2014)

Portanto, deve ser mantida a decisão de 1ª Instância neste ponto.

3.4. Sobre os custos com prestação de serviços de transporte (CFOP 1.352 e 2.352). concluiu a DRJ pela ausência do direito ao crédito reconhecido judicialmente, uma vez que não representa matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem aplicado na industrialização de produtos fabricados pela empresa.

A Recorrente argumenta em defesa que todos os custos dos insumos adquiridos compõem o valor final da venda dos produtos tributados pelo IPI, sendo que o processo produtivo de qualquer empresa é um procedimento complexo e integrado, do qual participam todos os insumos que, de alguma forma, contribuíram para a conclusão do produto final, ainda que não o integrem fisicamente.

Sem razão à Recorrente.

O conceito de insumo para aproveitamento de crédito de IPI deve abranger tão somente aqueles bens e serviços empregados de forma direta ou consumidos no processo de industrialização de produtos tributados, não sendo este o caso de serviços de transportes sobre os quais a Contribuinte pretende fazer jus ao direito creditório.

Ademais, destaco o argumento justificado pelo Autuante no Relatório Fiscal de fls. 21-33, seguido pelo Ilustre Julgador de 1ª Instância:

37. A decisão judicial reconheceu crédito sobre insumos (imunes, isentos, não-tributados e com alíquota zero). Para fins de creditamento de IPI, entende-se como insumo a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem aplicados na industrialização de produtos fabricados pela empresa. É o que indica o art. 25 da lei nº 4.502/64 e o art. 226 do decreto nº 7.212/2010, mais precisamente seus incisos I, II e III.

38. Por sua vez, trecho do acórdão transitado em julgado também sinaliza nesse sentido ao reconhecer o crédito somente sobre os insumos incorporados ao produto fabricado ou consumidos no processo de industrialização:

“(...)

*Em resumo, conclui-se que o contribuinte pode valer-se dos créditos – que, por óbvio, se presumem, em face da ausência de recolhimento efetivo de dinheiro aos cofres públicos – de IPI relativos aos insumos adquiridos sob o regime de isenção, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, desde que tais insumos sejam incorporados ao produto final ou totalmente consumidos durante o processo de industrialização.
(...)”*

39. Infere-se, pois, que o custo com prestação de serviços de transporte não gera direito ao crédito reconhecido judicialmente, o que ensejou a exclusão dos valores desses serviços (documentos fiscais de CFOP 1.352 e 2.352) da base de cálculo do crédito requerido.

Com isso, não sendo o caso de aplicação direta no processo produtivo, não há como amparar os argumentos da Recorrente, devendo ser mantida a decisão recorrida neste ponto.

3.5. Com relação à limitação dos períodos de ressarcimento e correção monetária até a data do trânsito em julgado da decisão judicial, ocorrido em 05/03/2010, a Turma Julgadora *a quo* concluiu que a possibilidade de ajuizamento de ação rescisória, deslocando a coisa julgada material para março de 2012, conforme invocado pela defesa, trata-se de exceção à coisa julgada no processo civil, que permite a modificação da sentença no prazo de dois anos após o trânsito em julgado. No entanto, não há alteração na data do trânsito em julgado da decisão, definido nos termos do artigo 467 do Código de Processo Civil, não havendo dúvida de que o trânsito em julgado da decisão ocorreu em 05/03/2010, e não dois anos após esta data como quer a Contribuinte.

A coisa julgada, seja formal ou material, ocorre no momento em que da decisão de uma lide não seja mais possível a interposição de recursos, conforme artigo 6º, § 3º do Decreto-Lei nº 4.657/1942¹ (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro - antiga Lei de Introdução ao Código Civil), tornando imutável e indiscutível a sentença.

A coisa julgada opera-se com o trânsito em julgado, ou seja, é uma consequência que impede a propositura de nova demanda judicial com base nos mesmos elementos que se tornaram imutáveis.

A ação rescisória, por sua vez, deve ser entendida como ação autônoma de impugnação vinculada a requisitos legais, que tem por finalidade desfazer os efeitos de sentença já transitada em julgado, tendo em vista vício existente que a torne anulável.

¹ Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

§ 3º Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso.

A possibilidade de interposição de ação rescisória não desloca os efeitos da coisa julgada material, como alega a Recorrente.

Por este motivo, não tem respaldo o argumento da defesa quanto ao deslocamento dos efeitos da coisa julgada material e do termo final da correção monetária para março de 2012, devendo igualmente ser mantida a decisão recorrida neste ponto.

3.6. Por fim, afasto o argumento subsidiário quanto à exclusão dos créditos tributários cuja base de cálculo é composta pelos créditos de IPI não homologados, o que faço pelas razões já demonstradas na análise da preliminar suscitada.

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para o fim de que seja reconhecido o direito de crédito de IPI quanto às saídas com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados, nos termos previstos pelo artigo 29, § 5º da Lei nº 10.637/2002, a ser apurado na forma determinada em decisão judicial.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos