



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

**Processo n°** 11020.003687/2008-89  
**Recurso n°** 505.298 Voluntário  
**Acórdão n°** **3302-001.770 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de agosto de 2012  
**Matéria** Auto de Infração - IPI  
**Recorrente** SAVIPLAST IND E COM DE PLÁSTICOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/10/2007

**ALEGAÇÃO DE NULIDADE DA AUTUAÇÃO.**

É descabida a alegação de nulidade da autuação, fundada em suposta inobservância do devido processo legal, não verificada no caso concreto.

**ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

O julgador administrativo não tem competência para apreciar alegações de ilegalidade e de inconstitucionalidade.

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

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/10/2007

**CRÉDITOS INDEVIDOS.**

São indevidos os créditos fictos do IPI nas aquisições de materiais para uso ou consumo, não previstos em lei e em desacordo com a decisão judicial favorável ao estabelecimento.

**PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONCEITO.**

Os produtos intermediários que geram direito de crédito são aqueles que são consumidos ou sofrem desgaste de forma imediata e integral no processo produtivo, não abrangendo máquinas, equipamentos, suas partes e peças, e combustível empregado em máquinas e equipamentos.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/10/2007

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. CABIMENTO.**

É devida a multa de ofício de 150%, por infração qualificada, mas somente em relação à parcela do imposto decorrente do aproveitamento de créditos aproveitados com a intenção de reduzir indevidamente o montante devido.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, por qualquer motivo, é acrescido de juros de mora, calculados pela aplicação da taxa Selic.

**Recurso Voluntário Provido em Parte**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente 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**

Trata-se de retorno de diligência aprovada pela Resolução n. 3302-00.123, de 01 de junho de 2011 (fls. 474 a 482), cujos relatório e voto, em parte, foram os seguintes:

*Trata-se de recurso voluntário (fls. 400 a 440) apresentado em 06 de maio de 2009 contra o Acórdão no 10-18.645, de 19 de março de 2009, da 3ª Turma da DRJ / POA (fls. 389 a 393), cientificado em 06 de abril de 2009, que, relativamente a auto de infração de IPI dos períodos de maio de 2005 a outubro de 2007, considerou procedente o lançamento, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:*

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*“Período de apuração: 01/05/2006 a 31/10/2007*

*“ALEGAÇÃO DE NULIDADE DA AUTUAÇÃO.*

*“É descabida a alegação de nulidade da autuação, fundada em suposta inobservância do devido processo legal, não verificada no caso concreto.*

*“CRÉDITOS INDEVIDOS.*

*“São indevidos os créditos fictos do IPI nas aquisições de materiais para uso ou consumo, não previstos em lei e em desacordo com a decisão judicial favorável ao estabelecimento.*

*“ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E DE INCONSTITUCIONALIDADE.*

*O julgador administrativo não tem competência para apreciar alegações de ilegalidade e de inconstitucionalidade.*

*“MULTA DE OFÍCIO.*

*“É devida a multa de ofício de 150%, por infração qualificada (fraude).*

*“JUROS DE MORA. TAXA SELIC.*

*“O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, por qualquer motivo, é acrescido de juros de mora, calculados pela aplicação da taxa Selic.*

*“Lançamento Procedente”*

*O auto de infração foi lavrado em 08 de julho de 2008, de acordo com o termo de fls. 20 a 32.*

*A Primeira Instância assim resumiu o litígio:*

*“O estabelecimento acima qualificado foi autuado por Auditor-Fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul (DRF/CXL), para exigência do IPI que deixou de ser recolhido, no valor de R\$ 348.306,92, o qual, somado ao valor dos juros de mora e da multa de ofício majorada de 150%, por infração qualificada, totalizou a importância de R\$ 907.831,24, na data da lavratura do Auto de Infração das fls. 2 a 5 (vol. I) e anexos.*

*“Segundo o Relatório de Atividade Fiscal das fls. 20 a 32 (vol. I), a falta de recolhimento do IPI decorreu da glosa de créditos inadmitidos desse imposto, escriturados em 2006 e 2007, os quais, segundo o interessado, estariam amparados em decisão provisória, proferida no Mandado de Segurança (MS) no 2001.71.07.003095-6, da 3ª Vara Federal de Caxias do Sul, amparo com o qual não concordou a fiscalização.*

*“No mandado de segurança referido no item anterior, o estabelecimento pleiteou o reconhecimento, com pedido de liminar, do direito de aproveitamento de créditos futuros ou pretéritos, nos últimos dez anos, do IPI, nas compras de insumos e matérias-primas isentas, não-tributadas ou tributadas à alíquota zero, empregadas no processo de industrialização, e o direito à compensação de tais créditos, nos moldes da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

*“A propósito, cumpre relatar que, contra o interessado, tramita outro processo administrativo fiscal, protocolizado sob o nº 11020.004741/2007-22, que contém lançamento de ofício formalizado com a exigibilidade suspensa, por ter sido considerado, pela fiscalização, que, nesse caso, os créditos fictos, escriturados em 2002 e 2003, tinham amparo na decisão judicial provisória antes mencionada.*

*“Retornando ao MS no 2001.71.07.003095-6, a fiscalização noticia que foi indeferida a liminar, em 26 de julho de 2001, segundo consta nas fls. 137 a 139 (vol. I), e que, em 14 de novembro de 2001, pelo que se verifica nas fls. 141 a 149 (vol. I), foi prolatada sentença, declarando o direito do impetrante de “promover o creditamento de IPI, pago sobre as matérias-primas e insumos isentadas e tributadas à alíquota zero utilizados na industrialização de seus produtos, isto quanto às operações realizadas nos últimos 5 (cinco) anos da impetração, bem como sobre as operações futuras, sem atualização monetária, devendo, para o creditamento, considerar as alíquotas relativas à etapa seguinte àquela isenta ou tributada à alíquota zero”. A magistrada prolatora da referida sentença consignou também o seguinte: “(...) quanto a eventual prática pela autoridade coatora de ato restritivo ou punitivo diante do creditamento, especialmente na concessão de Certidão Negativa de Débito – CND e fornecimento de selos necessários à venda de produtos, observo que na via jurisdicional não se pode impedir que a autoridade administrativa competente proceda à prática de ato legal, como a fiscalização da regularidade do creditamento, razão pela qual, neste ponto, a ação se revela improcedente”.*

*“Em 3 de dezembro de 2001, foram julgados embargos declaratórios apresentados contra a sentença referida no item precedente, tendo sido acolhidos, para negar o direito à compensação dos créditos, nos moldes da Lei n. 9.430, de 1996 [fls. 151 e 152 (vol. I)].*

*“Na sequência, em 22 de agosto de 2002, a Primeira Turma do Tribunal Regional Federal (TRF) da 4ª Região ampliou o direito reconhecido em primeira instância, para incluir as aquisições de insumos não-tributados no direito ao crédito ficto do IPI, conforme acórdão na Apelação em Mandado de Segurança (AMS) no 2001.71.07.003095-6/RS, reproduzido nas fls. 168 e 169 (vol. I). Contra esse acórdão foram apresentados embargos de declaração, os quais foram rejeitados, segundo consta nas fls. 171 a 175 (vol. I).*

*“Informa a fiscalização que, no Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de Recurso Especial (REsp), o contribuinte pleiteia a concessão do direito de correção monetária dos créditos em discussão, além da ampliação do prazo de aproveitamento dos mesmos, recurso que se encontra sobrestado, segundo decisão do próprio STJ, nas fls. 177 a 179 (vol. I), para aguardar a apreciação, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), do Recurso Extraordinário (RE) n. 585011,*

*interposto pela União, contra o creditamento na aquisição de insumos não-tributados ou sujeitos à alíquota zero do IPI.*

*“Pelo que se verifica nas fls. 180 a 182, o RE n. 585011 foi provido em 6 de maio de 2008, para negar a compensação dos créditos do IPI, decorrentes da aquisição de insumos e matérias-primas não-tributadas ou sujeitas à alíquota zero. Na época da ação fiscal, pendiam de análise embargos de declaração interpostos pelo interessado neste processo administrativo, conforme documentos das fls. 185 a 187 (vol. I).*

*“Prossegue o Relatório de Atividade Fiscal das fls. 20 a 32 (vol. I), dizendo que pelo fato de os créditos do IPI, em 2002 e 2003, referentes a aquisições de matérias-primas e insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, terem sido escriturados no livro Registro de Apuração do IPI (RAIPI), e terem sido informados em Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), sob o título de outros créditos, sendo que, nos demais períodos (2004 a 2006), inexistiam valores escriturados no livro RAIPI, nem declarados em DIPJ, sob o mesmo título, o interessado foi intimado a informar se, nos demais períodos (2004 a 2006), teria havido creditamento do IPI nas mesmas aquisições.*

*“Nas respostas às intimações emitidas para apurar os fatos citados no item precedente, a fiscalização apurou que, no período de 2006 e 2007, o interessado emitiu dezessete notas fiscais de creditamento do IPI, sob o argumento de que se tratavam de aquisições de matérias-primas e insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, totalizando créditos do IPI no valor de R\$ 348.306,92. Destaca a fiscalização que, diferentemente do procedimento adotado nos anos de 2002 e 2003, nos quais o contribuinte escriturava no livro RAIPI e declarava em DIPJ esses créditos sob o título “Outros créditos”, nos anos de 2006 e 2007 o contribuinte não informou em DIPJ, nem escriturou no livro RAIPI, separadamente dos outros créditos, simplesmente somando-os aos demais créditos básicos do IPI.*

*“À vista dos fatos relatados no item precedente, a fiscalização intimou o interessado, conforme consta na fl. 65, item 2, fl. 74, item 3 e fl. 131 (vol. I), item 4, a apresentar, em relação as tais dezessete notas fiscais de crédito do IPI, a correspondente planilha em que constassem as notas fiscais de compra, dando suporte ao creditamento efetuado, além da memória de cálculo que embasasse o mesmo crédito. As planilhas solicitadas foram apresentadas nas fls. 208 a 300 (vol. II), evidenciando que uma parcela dos créditos destoa do provimento judicial favorável ao interessado, constituindo-se, outrossim, de créditos extemporâneos do IPI, relativos a aquisições de materiais escriturados sob os Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOPs) 1.556 ou 2.556, referentes a compras de material para uso ou consumo, créditos que carecem de amparo legal.*

*“Em relação aos créditos ilegítimos citados no item precedente, a fiscalização apurou que o contribuinte utilizou o crédito pelo valor do IPI lançado na nota fiscal de aquisição. Para as notas fiscais de creditamento emitidas pelo contribuinte no ano de 2006, referentes a aquisições efetuadas no período de 2001 a 2004, o contribuinte separou esses créditos (aquisições sob os CFOPs 1.556 ou 2.556), com destaque do IPI na nota fiscal de aquisição nas planilhas das fls. 210 a 225 (vol. II), distinguindo-os dos demais créditos, nas fls. 226 a 253 (vol. II). Já nas notas fiscais de creditamento emitidas em 2007, abrangendo as aquisições efetuadas em 2005, 2006 e 2007, segundo consta nas fls. 254 a 300 (vol. II), os créditos estão misturados aos demais créditos decorrentes da decisão judicial, que são aqueles calculados mediante aplicação da alíquota de 15% sobre o valor das aquisições de insumos sob os CFOPs 1.101 ou 2.101, em cujas notas fiscais de aquisição não houve lançamento do IPI.*

*“Segue a fiscalização, dizendo que em outras aquisições sob os CFOPs 1.556 ou 2.556 em cujas notas fiscais de aquisição não havia lançamento do IPI, seja por ser aquisição de fornecedor optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), seja por ser fornecedor não contribuinte do IPI, ou qualquer outro motivo, o estabelecimento fiscalizado calculou o crédito da mesma maneira que para o crédito lastreado na decisão judicial, ou seja, mediante aplicação da alíquota de 15% sobre o valor da aquisição. Nas planilhas apresentadas, esses créditos estão misturados aos demais créditos judiciais [fls. 226 a 300 (vol. II)]. Ressalta a fiscalização que nas planilhas que demonstram esses créditos (CFOPs 1.556 ou 2.556 sem destaque do IPI na nota fiscal de aquisição e os créditos judiciais, todos calculados mediante aplicação da alíquota de 15%), no que tange às aquisições efetuadas até junho de 2003 [fls. 226 a 236 (vol. II)], as planilhas apresentam tão-somente créditos de aquisições sob os CFOPs 1.556 ou 2.556, ou seja, sem que haja créditos ditos judiciais.*

*“Contra o interessado também foi formalizada representação fiscal para fins penais, objeto do Processo no 11020.003733/2008-40, que se encontra atualmente no Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário da DRF em Caxias do Sul.*

*“A ciência do Auto de Infração das fls. 2 a 5 (vol. I) aconteceu em 8 de julho de 2008, segundo o Aviso de Recebimento (AR) da fl. 330 (vol. II).*

*“Em 7 de agosto de 2008, o sujeito passivo impugnou tempestivamente a exigência, por meio do arrazoado das fls. 331 a 374 (vol. II), firmado por seu representante legal, credenciado pelos documentos das fls. 375 a 387 (vol. II). As alegações de defesa vêm adiante sintetizadas.*

*“Para a defesa, a fiscalização efetuou o lançamento de ofício, com base na suposta perda do provimento judicial que autorizava o creditamento feito em 2006 e 2007, o que é verdade, com relação aos créditos nas aquisições de insumos e matérias-primas não-tributados ou tributados à alíquota zero, permanecendo, entretanto, válida a autorização para compensar créditos do IPI, decorrentes da aquisição de insumos e matérias-primas isentas, o que não foi considerado pela fiscalização e exige uma perícia para quantificação dos créditos mantidos após a decisão do STF.*

*“Além disso, o impugnante frisa que durante toda a laboriosa atividade fiscal atendeu da melhor forma possível, com todos os meios e documentos de que dispunha, todas as solicitações realizadas pelo agente fiscal, colaborando ao máximo com a indelegável função da fiscalização, acrescentando que, mesmo tendo trocado de contabilidade no período em que foi realizado o creditamento glosado, cumpriu com a prestação de todas as informações requeridas.*

*“Em seguida, o interessado alega a nulidade do procedimento fiscal, por ofensa ao princípio do devido processo legal, em decorrência da falta de intimação para pagamento, nos termos do art. 47 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

*“A defesa também sustenta a nulidade da autuação, pela falta de intimação para pagamento, após a cessação da medida judicial, o que decorreria do § 2º do art. 63 da Lei no 9.430, de 1996.*

*“Na sequência, o interessado argumenta que não houve qualquer intuito de sonegação ou fraude, motivo pelo qual entende que é inaplicável a multa majorada de 150%, por infração qualificada, a qual é tachada de confiscatória e ofensiva aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Afirma que jamais buscou esconder da autoridade fiscal o creditamento do IPI, que a decisão judicial lhe garante. Tampouco aceita a imputação de que teria mudado de critério, na escrituração e declaração dos créditos amparados em decisão judicial, para ocultar esses créditos, explicando que, pela troca de procedimento, de 2002 para 2003, cumulada com a troca de assessoria contábil, jamais teve o propósito de fraudar o Fisco ou de esconder algum procedimento, de forma a obter vantagem ilícita. O enquadramento foi efetuado com base na opinião pessoal do autuante, sem qualquer prova, o que é indispensável, em face do princípio da verdade material.*

*“Ressalta a defesa que, na quantificação dos créditos decorrentes de decisão judicial, por inexistir disposição específica, demonstrando qual a técnica aplicável ao creditamento, utilizou o critério mais razoável possível, qual seja, a soma das compras dos insumos e a aplicação da alíquota média de saída, sem que tenha havido qualquer desatenção ao provimento judicial.*

*“Discorre sobre o princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, argumentando que esse princípio não*

*pode ser restringido por normas de menor hierarquia, especialmente pareceres normativos.*

*“Mudando de tópico, a impugnação contesta o acréscimo dos juros de mora pela taxa Selic aos débitos do IPI objeto do lançamento de ofício.*

*“Por último, o impugnante pede o acolhimento das suas razões, desejando a anulação do auto de infração, além do que requer, em especial: (a) a realização de perícia contábil, para apurar o aproveitamento dos créditos do IPI, oriundos da aquisição de matérias-primas ou insumos isentos, com a conseqüente improcedência do lançamento, quanto a esses créditos; (b) o reconhecimento de que descabem quaisquer multas, eis que o estabelecimento se creditou do IPI nos exatos termos da decisão judicial, sem qualquer intuito de fraude ou sonegação; e (c) a total desconstituição do auto de infração, por ter utilizado multa flagrantemente confiscatória, além de abonar correção monetária do indébito, pela taxa Selic, em desacordo com o texto constitucional.”*

*No recurso, a Interessada enfatizou os argumentos da impugnação.*

[...]

VOTO

[...]

*Ocorre que, à vista de a Interessada ter obtido sucesso parcial na ação judicial posteriormente, o julgamento do presente recurso não pode ser efetuado sem a realização de diligência.*

*A Interessada requereu perícia, mas não é o caso. De fato, sabe-se que, do auto de infração, constam valores de créditos glosados unicamente pelo fato de se tratar de insumos desonerados de IPI na entrada. Sua discriminação, entretanto, não foi possível por que a Interessada escriturou outros créditos em conjunto, não indicando a origem.*

*Dessa forma, todo o problema teve origem na escrituração imprecisa da Interessada. Portanto, quem tem o ônus de demonstrar a real legitimidade do crédito é a Interessada.*

*É que, nos casos em que a glosa ocorreu apenas pelo fato de se tratar de insumos desonerados, incide a renúncia às instâncias administrativas, nos termos da Súmula Carf n. 01 e do Ato Declaratório Cosit n. 3, de 1996:*

*“Súmula CARF n. 1:*

*“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas*

*a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”*

*Ademais, em relação aos insumos isentos, em tese, enquanto prevalecer a decisão do Tribunal, a exigibilidade do crédito tributário estará suspensa.*

*Por fim, em princípio, sobre a parcela de créditos abrangida pela ação judicial, nos termos anteriormente explicitados, desde que demonstrado o seu montante, descaberia a qualificação da multa.*

*À vista do exposto, voto por converter o julgamento do recurso em diligência, para que a Fiscalização intime a Interessada a demonstrar a origem dos créditos, discriminando os relativos a insumos - definidos como matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem - isentos, de alíquota zero e não tributados, devendo Fiscalização indicar o montante discriminado relativamente àqueles cuja glosa não tenha outra motivação.*

*Essa verificação também deve possibilitar, ainda que a apuração seja efetuada por amostragem ou de forma proporcional, a identificação dos insumos empregados em produtos que saíram com suspensão do imposto ou com alguma outra forma de desoneração.*

Após realizada a diligência (fls. 487 a 578), a Fiscalização lavrou o termo de conclusão de fls. 580 a 586, dando conta de que a Interessada não teria logrado êxito em discriminar os insumos isentos, ainda que tivessem sido concedidas sucessivas prorrogações de prazo para atendimento das intimações.

Nos registros de fls. 568 a 573, em atendimento parcial às intimações, não fora apontada nenhuma aquisição de insumo isento.

Em resposta a nova intimação (fl. 577), a Interessada alegou que teria apresentado todas as informações que possuiria e que “os documentos necessários à análise da fiscalização estariam disponíveis para verificação física”.

Ao final, a Fiscalização indicou os valores totais dos insumos isentos (zero), de alíquota zero (R\$ 113.381,25) e outros (R\$ 575,01).

A Interessada apresentou a resposta de fls. 591 a 605, alegando que, além dos documentos e informações apresentados à Fiscalização, os demais documentos necessários à análise estariam à disposição do Fisco em meio físico.

Contestou a possibilidade de haver litigância de má-fé e crime contra a ordem tributária. Acrescentou que, se os documentos apresentados não foram suficientes à análise, poderia a Fiscalização ter diligenciado na sede da empresa e que não haveria legislação vigente que obrigasse o contribuinte a manter informações em forma de tabelas para apresentar ao Fisco.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Inicialmente, reprimem-se as considerações contidas na resolução a respeito das nulidades alegadas:

*Em relação às questões de nulidade, descabe razão Interessada, nos termos do acórdão de primeira instância.*

*O art. 47 da Lei n. 9.430, de 1996, aplicar-se-ia somente aos tributos e contribuições já confessados, cuja existência não foi demonstrada pela Interessada.*

*O art. 63, § 2º, da mesma lei não requer intimação alguma. Assim, se a alegada reforma da decisão do TRF efetuada pelo STF houvesse ocorrido anteriormente à lavratura do auto de infração, a questão teria simplesmente que ser abordada na análise do mérito da exigência da multa e da suspensão da exigibilidade.*

*Relembrando os termos do relatório, em relação ao material de uso ou consumo, que não é utilizado no processo produtivo e, por esse motivo não geraria direito de crédito, a Interessada adotou o valor de crédito calculado na nota fiscal de aquisição. Em relação às demais entradas que não geram crédito, seja por ser aquisição de fornecedor optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), seja por ser fornecedor não contribuinte do IPI, ou qualquer outro motivo, o estabelecimento fiscalizado calculou o crédito da mesma maneira que para o crédito lastreado na decisão judicial.*

*A Fiscalização ainda destacou que tais aquisições foram incluídas como se fossem relativas aos créditos discutidos na ação judicial, não sendo possível efetuar a segregação dos valores.*

*Ademais, a grande maioria das saídas relativas a produtos em que os insumos sem destaque de IPI teriam sido empregados ocorreria com suspensão do IPI, de forma que a alíquota média de 15% não se aplicaria ao caso.*

*Entretanto, como a autorização judicial não mais estaria em vigor, todos os créditos poderiam ser glosados, indistintamente.*

*De fato, esta era a situação vigente à época da lavratura do auto de infração, pois, independentemente de se tratar somente de insumos isentos, de alíquota zero ou não tributados empregados em produtos tributados e com destaque de IPI na saída, ou de outras entradas, ou ainda de saídas com suspensão, caberia a*

*glosa dos créditos, ou por não existir autorização judicial vigente ou por haver outro impedimento para o creditamento.*

*Em seu recurso, a Interessada acusa a Fiscalização de adotar presunção ou prova indireta para lavrar o auto de infração.*

*Entretanto, à vista do exposto acima, a alegação é completamente despropositada, uma vez que a Fiscalização apurou a infração especificamente a partir de notas fiscais e da forma como a Interessada as escriturou e descreveu claramente os motivos das glosas e qualificação da multa de ofício.*

*Não se trata, de forma alguma, de opinião ou de interpretação pessoal, mas de clara descrição dos fatos apurados e de como eles se enquadram na legislação do imposto.*

*É elementar que as razões que a lei enumera para vedar o creditamento, no presente caso, são independentes.*

*A vedação a aproveitamento de créditos de insumos desonerados do IPI decorre do entendimento de que, não sendo devido imposto na entrada, inexistente direito de crédito. Essa vedação foi a única levada à discussão judicial pela Interessada.*

*Já a vedação aos créditos decorrentes de aquisições para uso e consumo ou de aquisições de não contribuintes etc. decorre do fato de não se tratar de insumo (matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem), de não ser aplicado o produto no processo produtivo. Esse tipo de vedação não foi levado ao Judiciário pela Interessada.*

*A fundamentação das razões de tais vedações constou do acórdão de primeira instância, no item “Glosa de créditos sem amparo na legislação e tampouco na decisão judicial”.*

*Obviamente, pode ocorrer de determinadas entradas de produto terem creditamento vedado por razões dos dois gêneros acima descritos.*

*Entretanto, conforme anteriormente afirmando, tal discriminação era irrelevante à época da autuação.*

*Não há assim que se falar em violação à verdade material, ao princípio da finalidade etc.*

Em relação ao mérito, a Interessada alegou que a parte vigente das decisões judiciais ainda lhe garantiria o crédito de insumos isentos, o que não teria sido considerado pela Fiscalização.

Como resultado da diligência, a Fiscalização afirmou não ter a Interessada obtido sucesso na demonstração da aquisição de insumos isentos, enquanto que a Interessada alegou que a documentação estaria disponível em meio físico.

Descabe razão à Interessada, que desvirtuou completamente o contendo da diligência.

É elementar que, se adquiriu insumos isentos, deveria ser fácil identificá-los, uma vez que tal identificação é requisito elementar para escriturar os créditos.

Ainda assim, depois de várias intimações claras sobre o objetivo da diligência, a Interessada não conseguiu apresentar prova alguma de que teria adquirido insumos isentos.

Portanto, tem-se que a Interessada levou a matéria ao Judiciário, incidindo o art. 87 do Decreto n. 7574, de 2011, e a Súmula Carf n. 1 (Portaria Carf n. 106, de 21 de dezembro de 2009):

*Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei no 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).*

*Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.*

[...]

*Súmula CARF n. 1:*

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

No caso, não cabe o sobrestamento do julgamento do recurso (art. 62-A do Regimento Interno do Carf), uma vez que a matéria que implicaria o sobrestamento (creditamento de insumos de alíquota zero, isentos ou não tributados) foi submetida ao Judiciário.

Somente restou à análise do recurso as matérias relativas às preliminares de nulidade já analisadas, à existência de insumos isentos (que estariam abrangidas por medida judicial), ao direito de crédito dos insumos não abrangidos pela ação judicial e à qualificação da multa.

Nesse contexto, a Interessada abordou, finalmente, depois de apresentar argumentos que não aplicam ao caso, o conceito de insumo constante do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, e analisou o princípio da não-cumulatividade do IPI, matéria, essa sim, que diz respeito ao que foi apurado na ação fiscal.

Entretanto, a Interessada ficou apenas nas alegações genéricas sobre o referido princípio, não apresentando nada mais concreto em relação aos fatos pelos quais consideraria que os créditos glosados seriam legítimos.

Tal fato demonstra, portanto, que as razões apontadas pela Fiscalização para efetuar as glosas são verdadeiras.

Na ação fiscal, a Interessada alegou que a classificação no código 1.556 teria sido equivocada em relação à maioria das entradas, uma vez que se trataria de produtos “consumidos durante o processo produtivo”.

Conforme destacou a Fiscalização no TVF (fl. 26):

*Analisando-se os materiais constantes de amostra das NFs de entradas (fls. 81 a 129) relacionadas pelo contribuinte, adquiridos sob os CFOPs 1.556 ou 2.556, percebe-se que este não é o caso de tais materiais. São na verdade materiais utilizados como uniformes (toucas, guarda pós - fl 113 e 128), ou na manutenção das máquinas, equipamentos e instalações industriais, tais como parafusos, pistões, rolamentos, óleo, retentores, etc, materiais estes que, por óbvio, não têm qualquer contato físico com o produto final produzido pelo contribuinte, qual seja, embalagens e peças plásticas para produtos alimentícios, cosméticos, farmacêuticos, químicos e petroquímicos.*

Em princípio, conforme considerou o acórdão de primeira instância, as questões relativas à inconstitucionalidade de lei levantadas pela Interessada não podem ser apreciadas na via administrativa, como confirma a Súmula Carf nº 2, aprovada pela Portaria Carf nº 106, de 2009:

*Súmula CARF nº 2:*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Da mesma forma, descabe apreciar as alegações sobre a confiscatoriedade da multa aplicada.

Quanto ao Parecer CST citado, é importante ressaltar que o regulamento do IPI, nessa matéria, refere-se a produto consumido no processo industrial. Cabe esclarecer que a referência ao termo não consta expressamente do art. 25 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964, com as alterações dos Decretos-lei n. 34, de 1966, e 1.136, de 1970, que estabelecem como condição para o creditamento a destinação do produto adquirido “à comercialização, industrialização ou acondicionamento”.

O regulamento, por sua vez, impôs duas condições, ao estabelecer a possibilidade de crédito: tratar-se de produto consumido no processo produtivo e não integrar o produto o ativo permanente.

Já a Constituição diz que a não-cumulatividade se processa pela compensação do imposto cobrado na operação anterior (art. 153, § 3º, II).

A Constituição não estabelece de maneira clara o que seria “operação anterior”. Dessa forma, os limites sobre o que gera ou não direito de crédito podem ser objeto de regulação legal, dentro de limites interpretativos que não importem a descaracterização da não-cumulatividade.

A lei, na realidade, estabelece uma condição bastante restritiva, dizendo que os créditos referem-se a “produtos entrados”, de forma que a comercialização, a

industrialização e o acondicionamento mencionados referem-se à destinação do próprio produto.

Nesse contexto, o regulamento impôs limites menos restritivos às disposições legais, esclarecendo que os produtos consumidos no processo e que não se destinem ao ativo permanente também geram direito de crédito.

Em relação aos insumos, importa ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.075.508) decidiu que os materiais que são consumidos no processo industrial, ainda que não integrem o produto final, geram direito ao crédito de IPI, nos seguintes termos:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.*

**1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).**

**2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente'..**

**3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.**

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.” (destaquei)

Como se deduz do trecho destacado acima, somente os insumos incorporados ao produto final ou que se desgastam no processo de industrialização é que geram direito de crédito.

Em seu voto, o Ministro relator destacou o seguinte:

[...]

*Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.*

[...]

*In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.*

[...]

Conforme esclarecido acima, somente geram direito a crédito de IPI os insumos que, além de não se destinarem ao ativo permanente, ou se incorporem ao produto fabricado ou cujo desgaste ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização.

Ainda há precedente do Supremo Tribunal Federal, no RE n. 90.205/RS, de relatoria do Ministro Soares Muñoz, cuja ementa foi a seguinte:

*IPI. Ação de empresa fabricante de aço para creditar-se do imposto relativo aos materiais refratários que revestem os fornos elétricos, onde é fabricado o produto final. Interpretação que concilia o Decreto-lei n. 1.136/70 e o seu Regulamento, art. 32, aprovado pelo Decreto n. 70.162/72, com a Lei 4.503/64 e com o art. 21, parágrafo 3º, da Constituição da República. Ação julgada procedente pelo conhecimento e provimento do recurso extraordinário. (RE 90.205 / RS)*

Em seu voto, o relator destacou o seguinte:

*Estou em que, tendo o acórdão recorrido admitido o fato de que os refratários são consumidos na fabricação do aço, a circunstância de não se fazer essa consumição em cada fornada, mas em algumas sucessivas, não constitui causa impeditiva à*

*incidência da regra constitucional ou legal que proíbe a cumulatividade do IPI.*

Posteriormente, o STF decidiu no RE 93.768/MG, de que foi relator o Ministro Cordeiro Guerra, que os fornos em si e as demais máquinas utilizadas na produção não geram direito de crédito, diferentemente dos refratários:

*IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. TIJOLOS REFRAATÓRIOS. PRODUÇÃO DE AÇO. Art-49 do CTN. O desgaste natural do forno ou das máquinas não se sujeita à incidência do IPI, dedutível do imposto de renda, pelo que não pode ser deduzido do IPI a ser pago.*

*RE não conhecido. (RE 93768 / MG)*

Portanto, tem-se que somente os insumos que se desgastem de forma imediata (direta) e integral no processo, ainda que não de uma só vez, geram direito de crédito, o que não ocorre com máquinas, equipamentos, produtos não utilizados diretamente na produção, peças e partes de máquinas etc.

No caso dos autos (relativamente aos outros insumos apurados), trata-se de material de uso e consumo, produtos adquiridos sem incidência de IPI e insumos cuja natureza não se pôde verificar, que não geram direito a crédito. Ademais, há produtos que sequer são utilizados no processo produtivo, como os uniformes.

O regulamento também não reconhece o crédito de aquisições de empresas optantes pelo Simples ou de não contribuintes do IPI, conforme ementa a seguir reproduzida:

*IPI – CRÉDITOS BÁSICOS – RESSARCIMENTO – O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI, bem como do saldo credor decorrente da entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos tributados, está condicionado ao destaque do IPI nas notas fiscais relativas às operações de aquisição desses insumos. Também não há permissão legal para aproveitamento de créditos referentes à aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos não tributados (NT na TIPI).*

*Recurso negado. (Ac. 202-14.207)*

Portanto, não tem razão a Interessada.

Ademais, a Selic é exigível, conforme a Súmula Carf nº 4:

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Por fim, deve-se analisar a questão da qualificação da multa de ofício.

Considerou a Fiscalização que “o conjunto de procedimentos levados a efeito pelo contribuinte enquadra-se nos conceitos de sonegação ou fraude [...]”. Esse conjunto de

procedimentos seria representado pelos fatos de mudar de critério ao declarar os créditos na DIPJ e no LRAIPI; de calcular os créditos em desacordo com o provimento judicial obtido; de apresentar falsa declaração de que todos os créditos estariam abrangidos pela sentença judicial; e, por fim, de se utilizar de registro de créditos não relativos a insumos.

Não resta dúvidas pelo que foi apurado que a Interessada, aproveitando-se da decisão judicial, simplesmente adicionou aos créditos abrangidos pela ação outros créditos de natureza diversa, com a pura intenção de reduzir o montante devido.

Dessa forma, em relação a esses créditos, ocorreu dolo, mas não em relação aos de alíquota zero. Portanto, considerando o resultado da diligência, a qualificação da multa deve ficar restrita ao imposto decorrente dos outros créditos.

À vista do exposto e adotando os demais fundamentos do acórdão de primeira instância, com fulcro no ar. 50, §1º, da Lei n. 9.784, de 1998, voto por dar parcial provimento ao recurso, para afastar a qualificação da multa do imposto decorrente do aproveitamento indevido dos outros créditos.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco