



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

**Processo n°** 11070.000055/2010-92  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-004.462 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de março de 2018  
**Matéria** PIS/COFINS - ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO - REDUÇÃO DE ALÍQUOTA A ZERO  
**Recorrente** METALPAN INDÚSTRIA DE METAIS LITDA. ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. EMPRESA OPTANTE DO SIMPLES. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI. SÚMULA CARF Nº 2.

É vedada pela Lei a apropriação de créditos de IPI pelas empresas optantes do SIMPLES. Em virtude da edição da Súmula CARF nº 2, não pertine a esse Colegiado julgar constitucionalidade de norma legal.

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. EMPRESA OPTANTE DO SIMPLES. ESCRITURAÇÃO EXTEMPORÂNEA.

Os créditos gerados no período em que a empresa estiver enquadrada no SIMPLES não são passíveis de aproveitamento, seja naquele momento ou em qualquer outro momento posterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

TIAGO GUERRA MACHADO - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente da turma), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Robson José Bayer, Renato Vieira de Ávila (suplente convocado), Marcos Roberto da Silva (suplente convocado em substituição a conselheira Mara Cristina Sifuentes, ausente justificadamente), André Henrique Lemos e Tiago Guerra Machado. Ausente ocasionalmente o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

## **Relatório**

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls. 151 e seguintes) contra decisão da 8ª Turma, DRJ/RPO, que considerou improcedente as razões da Recorrente sobre a nulidade de Auto de Infração, exarado pela DRJ/RPO, em 18.01.2010, com ciência pela Contribuinte em 19/01/2010 (fl 132), para o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, período de 01/01/2004 a 31/12/2005.

### **Do Lançamento**

Naquela ocasião, a D. Fiscalização lançou crédito tributário de 117.821,82 (cento e dezessete mil, oitocentos e vinte e um reais e oitenta e dois centavos) (fls. 112 e seguintes), mais consectários de mora, totalizando a exigência em R\$ R\$ 271.019,03 (duzentos e um mil, dezenove reais e três centavos)

Em síntese, as razões que levaram ao lançamento de ofício foram:

*Consta, na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração (fls. 90/94), que o lançamento decorreu da glosa de créditos apropriados indevidamente pela autuada. Foram glosados pretensos créditos extemporâneos, escriturados no RAIPI com suporte em notas fiscais de entrada emitidas pela própria interessada.*

*Ocorre que essas notas foram emitidas com o fim de registrar créditos referentes a aquisições de insumos no período de 1999 a 2002, período em que a empresa esteve sujeita ao regime tributário do SIMPLES Federal. A partir de 2004, passou ao regime de apuração pelo Lucro Presumido.*

*Em face da vedação legal à apropriação de créditos de IPI pelas empresas optantes do SIMPLES, a autoridade fiscal procedeu às respectivas glosas, reconstituiu a escrituração e apurou saldo devedor de IPI em diversos períodos – objeto do lançamento formalizado pelo Auto de Infração.*

Diante do exposto, constatamos que o contribuinte trouxe indevidamente para a escrita fiscal do ano de 2005, créditos extemporâneos de IPI referente às compras de insumos efetuadas nos anos de 1999 a 2002, período em que se encontrava sujeito ao regime simplificado de tributação (SIMPLES), regime este que vedava a apropriação de créditos do imposto. Quando optou pelo regime simplificado de tributação a empresa perdeu o direito ao creditamento do IPI em relação às compras de insumos efetuadas até o ano de 2003, inclusive.

A mudança de regime, ou a exclusão da empresa do SIMPLES, não "ressuscita" os créditos de IPI decorrentes das entradas de insumos realizadas no período de 1999 a 2002. A opção do SIMPLES impede que os créditos também sejam aproveitados em momentos futuros após a exclusão da empresa do regime tendo em vista que à época das aquisições os créditos foram "aniquilados" pelos efeitos das regras limitadoras da Lei nº 9.317/1996.

Por fim, não existe previsão legal que permita o aproveitamento extemporâneo, a partir do momento da exclusão da empresa do SIMPLES, de crédito de IPI calculado sobre as aquisições de insumos ocorridas dentro do regime simplificado de tributação (SIMPLES).

### **Da Impugnação**

A Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, em 19/01/2010 (fl.120), e interpôs impugnação, em 18/02/2010 (fl.133), alegando, em síntese, o seguinte:

- Alega a inconstitucionalidade do art. 5º da Lei nº 9.317, de 1996, com citações jurisprudenciais.
- Aduz, ainda, que não apropriou-se dos créditos durante o período em que esteve no SIMPLES, que não é o caso de anulação dos créditos, possuindo o direito a sua manutenção, e que os créditos só foram aproveitados quando não mais enquadrado no SIMPLES.
- Defende que o direito ao crédito está garantido pelo princípio da não-cumulatividade.

### **Da Decisão de 1ª Instância**

Sobreveio Acórdão 14-41.039 (fls. 138 e seguintes), exarado pela 8ª Turma, da DRJ/RPO, em 26.03.2013, do qual a Contribuinte tomou conhecimento em 26.04.2013 (fl. 147), através do qual foi mantido integralmente o crédito tributário lançado nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. EMPRESA OPTANTE DO SIMPLES. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI. É vedada pela Lei a apropriação de créditos de IPI pelas empresas optantes do SIMPLES. Não pode a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deixar de aplicar a lei vigente sob o

argumento de inconstitucionalidade, a não ser que a autoridade competente do Poder Judiciário ou do Poder Legislativo assim o declare, na forma adequada.

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. EMPRESA OPTANTE DO SIMPLES. ESCRITURAÇÃO EXTEMPORÂNEA. Os créditos gerados no período em que a empresa estiver enquadrada no SIMPLES não são passíveis de aproveitamento, seja naquele momento ou em qualquer outro momento posterior.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Dessa decisão, importante destacar os seguintes excertos:

#### INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI E JURISPRUDÊNCIA

Conforme narrado no Relatório, o Auto de Infração decorreu da glosa de créditos de IPI apropriados indevidamente pela autuada, créditos estes originados da aquisição de insumos durante o período em que a empresa esteve inscrita no regime tributário do SIMPLES Federal. Em face da vedação legal, a autoridade fiscal procedeu às respectivas glosas, reconstituiu a escrituração e apurou saldo devedor de IPI em diversos períodos.

Portanto, em que pese a indiscutível respeitabilidade das decisões emanadas do Poder Judiciário, mesmo que reiteradas, elas não vinculam os atos da autoridade administrativa em relação a terceiros, aí incluídas as decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

#### DIREITO À MANUTENÇÃO DO CRÉDITO

Não obstante os esforços da impugnante em tentar explicar a distinção entre “não apropriação” e “anulação” de créditos, com a finalidade de justificar o seu aproveitamento extemporâneo, é inadmissível querer trazer o conceito de “anulação” de crédito ao contexto em tela.

Anular significa desfazer ou invalidar algo que, concretamente, tem existência. Na legislação que a impugnante mencionou, essa idéia está bem evidente, pois determina que créditos escriturados (devidamente) sejam anulados em virtude de uma situação superveniente, não verificada no momento da escrituração.

Ora, se os créditos de IPI de optantes do SIMPLES não são passíveis de apropriação, como lhe seria possível estabelecer alguma conexão com o ato de “anulação de créditos”? Não se cogita de anular algo que não existe e nem poderá existir. Seria impertinente ao legislador prever a anulação de créditos de optantes do SIMPLES, se ele mesmo previu que não haveria créditos a serem aproveitados, o que, por si só, é o bastante.

Neste diapasão, não há sentido no raciocínio empregado pela impugnante, que afirma (fl. 102):

Mas as normas citadas, em momento algum, determinavam a ANULAÇÃO dos créditos das entradas tributadas de IPI. Porque nem a Lei nº 9.317 nem o art. 118 do Dec. 4.544 determinaram a ANULAÇÃO DO CRÉDITO, MEDIANTE ESTORNO NA ESCRITA FISCAL, como fizeram o RIPI, nas suas variações e a Lei nº 9.493? (grifos em negrito do original)

O direito ao crédito de IPI nasce no momento em que a mercadoria (insumo) entra no estabelecimento industrial, acobertada pela nota fiscal com o IPI destacado. Por isso o crédito é escriturado ou apropriado na data de entrada e não na data de emissão do documento fiscal.

Em outras palavras os créditos gerados no período em que a empresa estiver enquadrada no SIMPLES não são passíveis de aproveitamento, seja naquele momento ou em qualquer outro momento posterior.

Irresignado, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, que veio a repetir os argumentos apresentados na impugnação, reforçando o seguinte:

---

## II – DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS

---

### A. DA MANUTENÇÃO DO CRÉDITO DE IPI REFERENTE A AQUISIÇÃO DE INSUMOS NO PERÍODO EM QUE A RECORRENTE ESTEVE SUJEITA AO REGIME TRIBUTÁRIO DO SIMPLES FEDERAL – FUNDAMENTO NO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE

6. Conforme se verifica no lançamento ora combatido, a autoridade fiscal constituiu créditos em desfavor da Recorrente no valor de R\$ 271.019,03 (duzentos e setenta e um mil, dezenove reais, três centavos), sob o argumento de que o art. 5º da Lei nº 9.317/96, impede as empresas optantes pelo SIMPLES aproveitarem créditos de IPI na aquisição de insumo.

(...)

17. Assim, a vedação contida no art. 5º da Lei nº 9.317/1996 e no art. 118 do Regulamento do IPI, os quais vedam a (só e tão-somente só) a utilização dos créditos decorrentes da aquisição de insumos no período em que a Recorrente era optante do SIMPLES foi prontamente respeitada pelo ora Recorrente, uma vez que, enquanto inserida na sistemática do Simples Federal, jamais se apropriou da qualquer crédito de IPI decorrente das aquisições de insumos.

18. Ou seja, o Contribuinte sempre respeitou tanto o princípio da não cumulatividade (adquirindo os créditos de IPI), bem como a vedação temporal de seu aproveitamento por ser optante da modalidade do simples federal.

19. Ao contrário do que sustenta o Fisco, os créditos não foram apropriados de forma indevida pela Recorrente. Ocorre que, no período em que foi optante pelo SIMPLES, de 1999 a 2002, acumulou créditos por força de uma previsão constitucional, os quais foram utilizados de forma extemporânea (após superado a condição que impedia seu aproveitamento: § 5º do art. 5º da Lei n. 9.317/96, ou seja, se optante do simples federal. Isto é, os créditos somente foram utilizados a partir de 2004, quando a recorrente passou ao regime de apuração pelo Lucro Presumido.

20. Ademais, registre-se que o sistemática de recolhimento do SIMPLES impede a compensação dos créditos referentes à aquisição de insumos. No entanto, não tem o condão de obstar o acúmulo de créditos relativos ao IPI. As empresas podem perfeitamente acumular os créditos durante o período em que for optante pelo SIMPLES e serem utilizados de forma extemporânea, como ocorreu no caso em questão.

21. Por fim, reitera-se que o fato da Recorrente ter sido optante pelo SIMPLES, no período de 1999 e 2002, não pode, e nem poderia impedir o direito de se creditar do IPI decorrente da aquisição de insumos utilizados no processo produtivo, sob pena de violarmos o princípio constitucional da não cumulatividade, que não encontra restrições nem exceções na Constituição Federal.

22. Nesse sentido, ainda, a Solução de Consulta n. 289/2004 da Receita Federal, que, em situação inversa, recolhe a possibilidade de aproveitamento extemporâneo de crédito por empresa do Simples, quando – em momento anterior –, por ser optante do Lucro Presumido, acumulou crédito de IPI. Vejamos:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 289 de 23 de Agosto de 2004

**ASSUNTO:** Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

**EMENTA:** Simples. Compensação de créditos. Contribuinte tributado pelo lucro presumido e que posteriormente aderiu ao Simples. O saldo credor de IPI cujo aproveitamento não se encontra prescrito e que foi acumulado trimestralmente na época em que o contribuinte era tributado pelo lucro presumido pode ser objeto de pedido de compensação com débitos referentes ao Simples, desde que obedecidas as normas da legislação de regência, em especial a IN SRF nº 33/1999. O sujeito passivo tem a obrigação de retificar dados incorretos em suas declarações referentes a períodos não atingidos pela prescrição, além de quitar quaisquer débitos com o Fisco apurados nessa retificação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Tiago Guerra Machado

O Recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

Diante do relatório acima descrito, o Recurso versa sobre a possibilidade de contribuinte industrial optante pelo SIMPLES possa acumular créditos de IPI para, quando vier a passar para o regime normal de tributação, serem utilizados para compensação.

A Recorrente aduz que tal direito é oriundo diretamente do princípio da não-cumulatividade do IPI, positivado na Constituição Federal, em seu artigo 153, §3º, III, e que sua vedação seria inconstitucional.

E esse é, ao fim, o único argumento trazido pela Recorrente para que seja desconsiderada a previsão expressa na legislação ordinária concernente ao antigo SIMPLES Federal (substituído posteriormente pelo SIMPLES Nacional, com fulcro na Lei Complementar 123). Vejamos:

Art. 5º O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:

(...)

§ 5º A inscrição no SIMPLES veda, para a microempresa ou empresa de pequeno porte, a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao IPI e ao ICMS.

Consoante essa previsão legal, o Regulamento do IPI vigente à época igualmente dispunha:

Art. 118. Aos contribuintes do imposto optantes pelo SIMPLES é vedada a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao imposto.

Como se vê, a norma resta expressa no sentido de que, sendo optante pelo SIMPLES, é vedado o crédito decorrente da não-cumulatividade do tributo; muito em função de que, o sistema simplificado de apuração de tributos federais, per si, já considera (i) a menor complexidade da gestão tributária e (ii) a menor carga tributária, tendo em vista a alíquota progressiva de acordo com o nível de faturamento do contribuinte.

Por outro lado, é verdade que há, sim, previsão para apropriação de créditos de IPI pela optante pelo regime tributário simplificado - quando ocorre quando da sua exclusão, nos termos do artigo 15, da mesma lei, com a redação da época dos eventos:

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

I - a partir do ano-calendário subsequente, na hipótese de que trata o inciso I do art. 13;

II - a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º;

III - a partir do início de atividade da pessoa jurídica, sujeitando-a ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, apenas, de juros de mora quando efetuado antes do início de procedimento de ofício, na hipótese do inciso II, "b", do art. 13;

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º;

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

§ 1º A pessoa jurídica que, por qualquer razão, for excluída do SIMPLES deverá apurar o estoque de produtos, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem existente no último dia do último mês em que houver apurado o IPI ou o ICMS de conformidade com aquele sistema e determinar, a partir da respectiva documentação de aquisição, o montante dos créditos que serão passíveis de aproveitamento nos períodos de apuração subseqüentes.

Contudo, essa argumentação nunca foi trazida aos autos pela Recorrente, nem mesmo é possível, pela ausente documentação suporte, avaliar o quantum de crédito que seria auferido pelo estoque de fechamento, e, por fim, não se trata de matéria de ordem pública que pudesse ser reconhecida de ofício.

Dessa forma, restando apenas argumentos de fulcro constitucional, e sendo certo que não cabe a esse Colegiado exercer controle de constitucionalidade, como já reconhecido pela Súmula CARF nº 2 e, em havendo expressa menção na Lei Federal 9.317/1996 para a não apropriação de créditos de IPI pelo optante do SIMPLES Federal, não assiste razão à Recorrente.

Ante o exposto, tomo conhecimento do Recurso Voluntário, porém nego-lhe provimento.

Tiago Guerra Machado - Relator