



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.732861/2013-57
ACÓRDÃO	3002-004.374 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VIEMAR INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/06/2009

VÍCIOS NO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Estando presentes todos os elementos exigidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional — identificação do sujeito passivo, determinação da matéria tributável, cálculo do montante devido e indicação do fundamento legal — não há que se falar em vício de motivação ou de fundamentação, afastando-se a alegação de nulidade do lançamento.

IPI. CRÉDITO. PRAZO DE PRESCRIÇÃO.

O prazo para aproveitamento de créditos escriturais de IPI submete-se às regras do Decreto nº 20.910/32, que rege as relações entre o contribuinte e a Fazenda Pública. Tal prazo não se confunde com o aplicável à constituição do crédito tributário previsto no Código Tributário Nacional.

IPI. CRÉDITO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

São legítimas as glosas de créditos escriturados em desacordo com as disposições do Parecer Normativo CST nº 65/1979, bem como daqueles que não se encontram amparados em documento fiscal idôneo, conforme exige a legislação de regência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renata Casorla Mascarenas, Gisela Pimenta Gadelha, Renan Gomes Rego (substituto[a] integral), Adriano Monte Pessoa, Neiva Aparecida Baylon, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Em análise no presente processo o litígio decorrente de Impugnação a lançamento do IPI relativo ao período de JAN/2009 a JUN/2009.

Foi verificado pela Fiscalização que houve aproveitamento indevido de créditos de IPI na escrita fiscal. Tais créditos foram alcançados pela prescrição, não tiveram o documento fiscal apresentado ou referem-se a materiais de consumo ou aquisição para revenda (planilha fls 2.066 a 2.093).

Quanto à prescrição, a Fiscalização apontou que não poderiam ter sido escriturados, a partir de fevereiro de 2009, créditos relativos a aquisições efetuadas em 2002, 2003 e janeiro de 2004 posto que teriam sido alcançados pela prescrição, tudo nos termos do Parecer Normativo CST nº 515, de 1971. Após as glosas de créditos, foi apurado crédito tributário de R\$ 148.825,06, relativo ao período de JAN/2009 a JUN/2009:

VALOR DE IPI LANÇADO	
jan/2009	-
fev/2009	26.262,86
mar/2009	26.048,15
abr/2009	30.000,00
mai/2009	28.438,41
jun/2009	38.075,64
	148.825,06

Inconformada, a autuada se insurgiu contra a autuação, alegando ter sido deficiente a descrição do fato e imprecisa a descrição dos dispositivos legais infringidos, fatos que ensejariam a nulidade da autuação. Em alentado arrazoadado, aduz que o direito de crédito não depende de ter havido ônus de IPI sobre os insumos adquiridos.

Defende ser de dez anos o prazo de prescrição par a “recuperação” de créditos extemporâneos. Alega, ainda, ser inconstitucional a multa de ofício aplicada, por violação ao princípio constitucional da razoabilidade. Solicita a realização de prova pericial, indicando o perito e as questões a serem enfrentadas.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

VÍCIOS NO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Presentes os elementos de que trata o art. 142 do CTN, não há que se falar em vício de motivação ou de fundamentação, afastando-se a alegação de nulidade.

IPI. CRÉDITO. PRAZO PRESCRIÇÃO. O prazo de escrituração de crédito escritural se submete aos ditames do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, não podendo seu regramento ser confundido com o aplicável ao crédito tributário de que trata o Código tributário Nacional.

IPI. CRÉDITO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. FALTA DE DOCUMENTO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. Corretas as glosas de créditos que deixaram de observar os ditames do Parecer Normativo CST N 65/79, bem como daqueles escriturados sem amparo em documento fiscal legítimo.

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente sustenta, em síntese, a reforma integral da decisão recorrida, com a consequente anulação do Auto de Infração, pelos fundamentos a seguir expostos.

Inicialmente, argui a nulidade do lançamento por vícios formais, ao argumento de que o Auto de Infração não descreve de forma clara e precisa os fatos tidos por infringentes, tampouco indica adequadamente os dispositivos legais supostamente violados, o que teria comprometido o exercício da ampla defesa e do contraditório, em afronta ao devido processo legal.

No mérito, defende o direito ao creditamento de IPI relativo às aquisições de insumos empregados no processo produtivo, afirmando que a legitimidade dos créditos encontra-se devidamente comprovada por meio de documentação fiscal idônea e parecer técnico-contábil. Sustenta, ainda, que a fiscalização não apresentou fundamentação suficiente para justificar a glosa efetuada.

Por fim, aduz que o prazo aplicável à recuperação de créditos fiscais extemporâneos é de 10 (dez) anos, e não de 5 (cinco) anos, defendendo a aplicação analógica de dispositivos do Código Tributário Nacional.

Ao final, requer a reforma integral da decisão recorrida, com o reconhecimento do direito ao creditamento de IPI e a consequente anulação das penalidades impostas.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Trata-se de Recurso voluntário apresentado em face da decisão da DRJ que glosou os créditos de IPI aproveitados pela Recorrente de insumos/mercadorias sob a denominação de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens, no período de janeiro de 2009 a junho de 2009.

A fiscalização fundamentou sua decisão por entender pelo não cabimento do creditamento de IPI de aquisições de materiais de consumo ou ativo imobilizado, bem como as aquisições de materiais não tributados ou de alíquota zero de IPI.

Entendeu também que as aquisições de empresas comerciantes atacadistas optantes pelo simples também não dariam direito ao creditamento de 50% (cinquenta por cento) face as compras serem oriundas de comerciantes atacadistas.

Dessa forma, as operações não estariam sujeitas a crédito e inexistência de direito à correção monetária, nem juros sobre os créditos de IPI.

Em síntese a recorrente apresenta as seguintes razões de inconformidade:

(i) há ausência de descrição dos fatos no Auto de Infração lavrado, com a imprecisa indicação dos dispositivos legais tidos por infringidos;

(ii) há direito ao creditamento, inexistindo a dita prescrição apontada pela Autoridade Fiscal;

(iii) há direito ao aproveitamento de créditos de IPI decorrentes de compra de produtos/insumos relativamente à matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem;

(iv) há fundamentação técnica suficiente no parecer técnico contábil apresentado que atesta a legalidade do crédito e da efetiva origem;

I - Preliminarmente

Da ausência de fundamentação legal

A recorrente sustenta que o auto de infração padece de vício formal na medida em que não apresenta de forma clara e precisa o dispositivo legal supostamente infringido, tampouco descreve os fatos com a exatidão necessária para possibilitar o pleno exercício do direito de defesa.

Argumenta-se que os fatos narrados não guardam consonância lógica e jurídica com a norma invocada como fundamento da autuação, gerando incerteza quanto à tipificação da conduta imputada.

Dessa forma, haveria violação ao princípio do devido processo legal e da ampla defesa, consagrado no art 5, inciso LV, da Constituição Federal, pois a defesa técnica fica comprometida quando não se sabe exatamente qual norma foi infringida nem em que contexto factual ocorreu a infração.

Alega ainda que, a Fiscalização não considerou os argumentos de provas e não levou

em consideração os documentos que comprovariam a origem do crédito (notas fiscais, livros de apuração e laudo pericial).

A Recorrente sustenta a nulidade do Auto de Infração por suposta deficiência na indicação da norma infringida e ausência de motivação idônea, o que configuraria cerceamento de defesa e afronta aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, bem como ao art. 50 da Lei nº 9.784/1999.

Razão, contudo, não lhe assiste.

Nos termos do art. 142 do CTN, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o tributo devido e identificar o sujeito passivo. Já o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que o Auto de Infração deve conter, obrigatoriamente, a qualificação do autuado, a descrição dos fatos, a disposição legal infringida, a penalidade aplicável e a intimação para impugnação ou pagamento.

Examinando os autos, constata-se que o Auto de Infração atendeu a todos esses requisitos.

A peça fiscal descreve os fatos com precisão, individualizando as notas fiscais e operações que deram origem aos créditos glosados, e faz expressa referência à legislação aplicável à matéria — notadamente o art. 225 e seguintes do RIPI/2010 e os dispositivos que regulam o aproveitamento de créditos extemporâneos.

A própria decisão recorrida registra que a tabela constante das fls. 2.066 e seguintes apresenta, de forma detalhada, as glosas efetuadas por nota fiscal, o que demonstra a existência de motivação e de base fática suficiente à compreensão da exigência.

No caso concreto, a Recorrente apresentou impugnação e recurso detalhados, contestando, ponto a ponto, as glosas promovidas. Tal circunstância evidencia que compreendeu perfeitamente o teor da autuação e exerceu, em plenitude, o seu direito de defesa.

A alegação de que a Fiscalização teria desconsiderado os documentos fiscais e laudos periciais também não procede. Conforme consignado na decisão da DRJ, tais elementos foram utilizados pela própria Fiscalização para análise dos créditos, sendo fundamento das glosas e não fator de sua omissão.

Portanto, não há vício de motivação ou de fundamentação, mas sim insatisfação da autuada com as conclusões da Fiscalização, o que se insere no âmbito da discussão de mérito — e não da validade formal do lançamento.

A alegação de que a Fiscalização teria desconsiderado os documentos fiscais e laudos periciais tampouco prospera. Conforme consignado pela decisão da DRJ, tais elementos foram efetivamente utilizados pela Fiscalização na análise dos créditos, servindo de fundamento para as glosas, e não sendo, portanto, objeto de omissão.

Diante desse contexto, verifica-se que não há qualquer vício de motivação ou de fundamentação, mas apenas insatisfação da autuada com as conclusões da Fiscalização, o que se insere no âmbito da discussão de mérito, e não da validade formal do lançamento.

Assim, afasta-se a preliminar de nulidade do Auto de Infração, devendo o feito prosseguir para exame do mérito da glosa de créditos extemporâneos.

II - Do mérito.

II.1 Razões de reforma da decisão. Do direito ao creditamento. Prazo de 10 anos.

A Recorrente sustenta que o prazo para aproveitamento de créditos extemporâneos de IPI seria de dez anos, com fundamento em precedentes do Superior Tribunal de Justiça que teriam reconhecido o prazo decenal para repetição e compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação. Alega, assim, que o prazo quinquenal adotado pela decisão recorrida não encontraria amparo legal, devendo prevalecer o entendimento de que o direito ao aproveitamento do crédito fiscal prescreveria apenas após o decurso de dez anos.

Contudo, conforme entendimento pacificado neste Conselho, o crédito de IPI possui natureza escritural, decorrente do princípio da não cumulatividade previsto no art. 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal, e regulamentado pelos arts. 225 e seguintes do Regulamento do IPI.

Trata-se, portanto, de um direito de compensação dentro da escrita fiscal, cujo exercício depende do correto lançamento nos livros próprios e da observância do prazo legal para sua escrituração, sob pena de extinção.

A jurisprudência administrativa firmou-se no sentido de que o prazo para aproveitamento de créditos de IPI é de cinco anos, contados da data em que poderiam ter sido

registrados, conforme o Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, aplicável às pretensões contra a Fazenda Pública.

Tal entendimento encontra-se amplamente consolidado, como se depreende dos seguintes precedentes deste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2004

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL.

O direito de pleitear o ressarcimento do crédito presumido do IPI prescreve em cinco anos, contados do último dia do trimestre em que se deu a entrada dos insumos no estabelecimento industrial. Aplicação do Decreto nº 20.910, de 1932, combinado com a Portaria MF nº 93/2004.

(Processo nº 10880.936354/2011-41 — Acórdão nº 3402-007.202, sessão de 17/12/2019, Relator: Pedro Sousa Bispo)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

PRAZO QUINQUENAL PARA PRESCRIÇÃO. DECRETO 20.910/32.

Em face do regime jurídico a que se submetem os créditos escriturais, cuja natureza se distingue do mero indébito, aplica-se o prazo prescricional de cinco anos previsto no Decreto nº 20.910/1932.

(Processo nº 11618.000208/2005-18 — Acórdão nº 3401-007.114, sessão de 20/11/2019, Relatora: Fernanda Vieira Kotzias)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1996 a 30/06/1996

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE IPI. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL.

O ressarcimento não é espécie do gênero restituição, não lhe sendo aplicável a Súmula CARF nº 91. O prazo prescricional de cinco anos decorre do art. 1º do Decreto nº 20.910/32.

(Processo nº 10280.001355/2003-21 — Acórdão nº 3302-007.640, sessão de 22/10/2019, Relator: Raphael Madeira Abad)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/1998

RESSARCIMENTO E RESTITUIÇÃO. PRAZOS DISTINTOS.

O prazo para pedido de ressarcimento de créditos de IPI, sejam eles básicos ou incentivados, é regido pelo art. 1º do Decreto nº 20.910/32, enquanto o prazo para restituição, ainda que também quinquenal, segue o art. 168, I, do CTN.

(Processo nº 13897.001272/2003-82 — Acórdão nº 9303-008.620, sessão de 15/05/2019, Relator: Rodrigo da Costa Pôssas)

A alegação da Recorrente de que o prazo decenal reconhecido pelo STJ para a repetição de indébito, antes da vigência da Lei Complementar nº 118/2005 poderia ser estendido aos créditos escriturais de IPI não merece acolhida.

O crédito escritural não se confunde com o crédito de indébito tributário, pois enquanto este decorre de pagamento indevido e submete-se às regras do CTN (arts. 165 e 168), aquele é inerente ao próprio regime não cumulativo do IPI, disciplinado por legislação específica e pelo Decreto nº 20.910/1932.

Enquanto o crédito de indébito depende de pedido de restituição ou compensação, o crédito escritural de IPI nasce com a ocorrência do fato gerador e pode ser imediatamente apropriado na escrita fiscal, independentemente de autorização da autoridade administrativa.

A inércia do contribuinte em lançar o crédito na escrita fiscal no prazo de cinco anos implica a extinção do direito ao aproveitamento, por decurso do prazo prescricional.

II. 2 Direito ao aproveitamento de créditos.

A Recorrente alega que o direito ao crédito de IPI decorre diretamente do texto constitucional (art. 153, § 3º, II, da CF/1988) e que o princípio da não cumulatividade deve ser interpretado de forma ampla, de modo a assegurar o aproveitamento do crédito ainda que as aquisições de insumos não tenham sido oneradas pelo imposto. Sustenta, ainda, possuir parecer técnico-contábil que demonstraria a correção dos créditos aproveitados.

A autoridade fiscal, por sua vez, defende que o direito ao crédito pressupõe a efetiva incidência anterior do tributo, não sendo possível a manutenção de créditos relativos a insumos desonerados, por ausência de destaque do IPI nas notas fiscais de aquisição.

A Constituição Federal, em seu art. 153, § 3º, inciso II, estabelece que o Imposto sobre Produtos Industrializados será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Tal dispositivo consagra um mecanismo de compensação financeira, que pressupõe a existência de tributação efetiva nas duas etapas da cadeia produtiva — entrada e saída de mercadorias.

Assim, somente há crédito quando o insumo adquirido estiver onerado pelo IPI, pois o direito creditório surge da relação entre o imposto pago na aquisição e o imposto devido na saída do produto industrializado. Inexistindo tributação na operação anterior — seja por isenção, alíquota zero ou não incidência —, inexistente montante a compensar, inviabilizando o crédito.

O tema foi amplamente debatido no âmbito do Supremo Tribunal Federal. Inicialmente, no julgamento do RE nº 212.484, admitiu-se a possibilidade de creditamento em casos de saída isenta ou com alíquota zero. Todavia, tal entendimento foi superado a partir de

2007, com os julgamentos dos RE nº 475.551 e RE nº 398.365, nos quais se firmou o entendimento de que:

“O princípio da não cumulatividade do IPI não assegura crédito quando as aquisições são isentas, não tributadas ou sujeitas à alíquota zero.

A compensação prevista na Constituição pressupõe tributação efetiva nas operações de entrada e de saída; não havendo débito na saída nem imposto cobrado na entrada, o ciclo de incidência não se completa.”

O Supremo Tribunal Federal também destacou que o art. 11 da Lei nº 9.779/1999 veio completar o regime jurídico do IPI, prevendo expressamente o direito ao crédito somente a partir de sua vigência e apenas quando o insumo adquirido tiver sido tributado.

O entendimento do CARF acompanha integralmente a orientação firmada pelo STF, conforme disposto nas súmulas de caráter vinculante no âmbito administrativo:

Súmula CARF nº 18 – “A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.”

Súmula CARF nº 20 – “ Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT (não tributados).”

Dessa forma, o direito creditório de IPI somente se constitui quando o insumo foi efetivamente tributado e o valor do imposto devidamente destacado na nota fiscal de aquisição, não sendo possível o crédito nas hipóteses de isenção, não incidência ou alíquota zero.

O parecer técnico-contábil apresentado pela Recorrente não tem o condão de afastar a glosa, porquanto o crédito de IPI é direito estritamente tributário, condicionado à existência de fato gerador anterior e ao destaque do imposto na operação de compra.

As glosas fiscais mostram-se, portanto, corretamente efetuadas, uma vez que os créditos devem restringir-se aos insumos efetivamente aplicados no processo industrial, conforme disposto no Parecer Normativo CST nº 65/1979. Não geram direito a crédito os materiais de uso e consumo, os bens adquiridos para revenda ou aqueles sem respaldo em documento fiscal idôneo.

Não tendo a autuada demonstrado, de forma concreta, as razões de sua discordância nem comprovado a efetiva utilização industrial dos insumos glosados, impõe-se a manutenção integral da glosa dos créditos.

Nos termos do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015):

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

Aplicando-se subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, conforme o art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, cabe ao contribuinte o ônus de comprovar o fato constitutivo do direito creditório que alega possuir.

No caso concreto, competia à autuada demonstrar, de forma inequívoca, que os insumos glosados foram efetivamente empregados no processo produtivo e que os créditos escriturados observaram os critérios legais e regulamentares previstos na legislação do IPI e no Parecer Normativo CST nº 65/1979.

Trata-se de questão de direito e não de técnica contábil, razão pela qual a prova pericial não tem o condão de alterar a natureza jurídica das operações tributadas à alíquota zero ou não tributadas.

Dessa forma, inexistindo prova de que os insumos objeto da glosa foram efetivamente tributados pelo IPI, não há que se falar em reconhecimento do crédito, devendo ser mantida a exigência fiscal.

No caso em concreto, a Fiscalização identificou créditos indevidamente apropriados, sendo plenamente cabível a penalidade. Trata-se de multa legalmente prevista e com finalidade sancionatória, não se podendo afastá-la sem fundamento jurídico idôneo.

II. 3 Multa

Não assiste razão à Recorrente quanto à alegação de que a multa teria caráter confiscatório. O percentual de 75% encontra-se expressamente previsto em lei, e o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o tema, tem reiteradamente reconhecido a constitucionalidade de multas de ofício nessa proporção, desde que decorrentes de condutas tipificadas na legislação tributária.

A vedação ao confisco (art. 150, IV, da Constituição Federal) não impede a aplicação de sanções fiscais proporcionais à gravidade da infração, mas apenas aquelas que ultrapassem o limite da razoabilidade, o que não se verifica no presente caso.

A multa aplicada é compatível com o padrão legal e jurisprudencial vigente, sendo instrumento legítimo de repressão a condutas que importem em diminuição indevida do tributo devido.

O princípio da verdade material, previsto no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, não autoriza a substituição da prova efetiva por presunções favoráveis ao contribuinte.

A análise dos autos evidencia que a Fiscalização identificou com clareza os insumos indevidamente considerados como geradores de crédito, tendo oportunizado à Recorrente ampla defesa e contraditório. Não há, portanto, vício no procedimento nem omissão quanto à apuração dos fatos.

Assim, respeitado o devido processo legal e comprovada a irregularidade do creditamento, deve ser mantida a exigência fiscal e a correspondente penalidade.

A multa de 75% foi corretamente aplicada, com amparo no art. 80, caput, da Lei nº 4.502/64, e não afronta os princípios da proporcionalidade e da vedação ao confisco.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar e no mérito nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon