



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

**Processo n°** 13984.001098/2008-01  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-001.772 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de fevereiro de 2013  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS  
**Recorrentes** POLPA DE MADEIRAS LTDA  
FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/12/2007

**CRÉDITOS RECONHECIDOS JUDICIALMENTE**

Cabe à Administração Pública dar cumprimento à sentença que declarou o direito à apuração de créditos

**AQUISIÇÃO DE OPTANTES PELO SIMPLES**

As aquisições de optantes pelo Simples que não estejam albergados por decisão judicial não geram crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados.

**MULTA DE OFÍCIO**

Sobre o Imposto não recolhido no prazo legal incide multa de 75%

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer tão somente o direito a apuração de créditos na aquisição de matérias-primas isentas, não tributadas ou sujeitas a alíquota zero, relativamente às aquisições efetuadas no período de cinco anos anteriores a julho de 2003, independentemente de terem sido realizadas a optantes pelo SIMPLES. Fez sustentação oral o advogado Neibal Bier da Silva.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Winderley Morais Pereira, Jacques Maurício Veloso, Nanci Gama e Luis Marcelo Guerra de Castro.

## Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

*Contra o contribuinte em epígrafe foram lavrados os Autos de Infração de fls. 4.907/4.965 no montante total de R\$ 17.364.554,87, sendo R\$ 8.334.486,56 de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, R\$ 2.779.203,64 relativo aos juros de mora e R\$ 6.250.864,67 de multa de ofício, em razão de a fiscalização ter apurado utilização de créditos indevidos.*

*O Termo de Verificação Fiscal de fls. 4.966/4.975, parte integrante dos autos de infração, descreve em detalhes a ação fiscal, apurando as seguintes irregularidades: a) apropriação indevida de créditos fictos de IPI incidente sobre: aquisições de energia elétrica e gás/oxigênio; aquisições de insumos não-tributados; aquisições de insumos isentos, com alíquota zero de IPI ou não-tributados feitas de pessoa física e empresas optantes pelo Simples; aquisições sobre serviços; documentos fiscais de simples faturamento; e, créditos extemporâneos; b) aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado.*

*Consta nos autos a existência do Mandado de Segurança nº 98.0007283-7, transitado em julgado em 07 de junho de 2005, na qual a contribuinte teria requerido ao Juízo de Direito da Vara Federal de Florianópolis/SC, o direito de creditar-se do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, quando adquirisse insumos isentos, não-tributados ou submetidos a alíquota zero.*

*Regularmente cientificada, a interessada apresentou impugnação de fls. 4.981/4.997, acompanhada da documentação de fls. 4.998/5.019, alegando, em resumo, o seguinte:*

*a) Por força da decisão judicial transitada em julgado em 2005, a impugnante passou a creditar-se, em sua escrita fiscal, do valor correspondente ao IPI decorrente das suas aquisições de produtos isentos, não-tributados ou submetidos à alíquota zero. Diferentemente da conclusão da autoridade tributária na qual considerou que a sentença de 1º grau, nem o acórdão do TRF da 4ª Região Fiscal, respaldam o creditamento das aquisições de insumos não tributados;*

*b) A apropriação de créditos do IPI nas aquisições de energia elétrica, gás liquefeito de petróleo e oxigênio está perfeita, visto que são insumos totalmente consumidos no processo de industrialização e não se integram ao novo produto, estão perfeitamente adequados ao conceito de insumo, que abrange matéria-prima e produtos intermediários. E, igualmente, estando*

*aproveitar à impugnante a decisão judicial que lhe autoriza o crédito nas aquisições não-tributadas;*

*c) No caso das aquisições de insumos ditos não-tributados, a decisão judicial propriamente dita está descrita na parte dispositiva e, no caso da impugnante, a decisão é clara em estender-lhe o benefício de creditar-se do IPI nas aquisições não-tributadas. Além do mais, as instâncias superiores, no caso em exame, não produziram qualquer modificação na sentença, que transitou em julgado autorizando o crédito nas aquisições não-tributadas, isentas ou submetidas à alíquota zero;*

*d) As aquisições feitas de pessoa física e de empresa optante pelo Simples referem-se a produtos anotados na Tabela do IPI como não tributados, sendo que a impugnante no que pertine às suas aquisições obedece à uma legislação específica, qual seja, obedece ao que foi decidido no Mandado de Segurança nº 98.0007283-7, por conseguinte, a impugnante está em outro patamar quanto a legislação que impede o creditamento do IPI nas aquisições de pessoa física e empresa optante pelo Simples. É desnecessária a indicação expressa na sentença, exaustivamente, de todos os produtos ou situações jurídicas que ensejariam o crédito, tendo a fazenda pública todas as oportunidades processuais possíveis para trazer todos os fatos impeditivos, modificativos, extintivos ou restritivos do direito invocado pela impugnante no processo que deflagrou;*

*e) O exposto acima é válido, também, para as aquisições de energia elétrica, serviços, bens integrados ao ativo fixo e remessas de faturamento;*

*f) A impugnante efetivamente possuía créditos extemporâneos acumulados, na medida em que sempre adquiriu insumos não tributados em volume considerável, frisa-se, inclusive, que a sentença que garantiu o seu direito de crédito retroagiu nos cinco anos anteriores à propositura da ação (art. 1º, Decreto nº 20.910/32), período não atingido pela prescrição;*

*g) A multa aplicada no patamar de 75%, com base no art. 80, I, da Lei nº 4.502/64, com redação do art. 45, da Lei nº 9.430/96, não se aplica ao caso da impugnante, na medida em que a espécie não trata de ausência de lançamento do imposto em nota fiscal, nem, tampouco, da ausência de pagamento do imposto lançado ou de recolhimento após o vencimento do prazo para pagamento. Se persistir o lançamento, deve-se aplicar a multa prevista no art. 61, §2º, da Lei nº 9.430/96, limitada ao percentual de 20%. Além do mais, mesmo conhecedora do creditamento, nada fez a autoridade fiscal, permitindo a conclusão de que estava correto, como ainda entende a impugnante, como conseqüência, na eventual manutenção dos autos, deve aplicar-se a regra do art. 100, III e parágrafo único do CTN;*

*h) Por fim, requer o recebimento da impugnação e o conseqüente cancelamento dos lançamentos vinculados ao*

*Para a boa formação de convicção da Turma de Julgamento, o presente processo foi baixado em diligência (fls. 5.023/5.026), para prestação de esclarecimentos. Em resposta, a autoridade administrativa da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Lages elaborou o Termo de Verificação em Diligência Fiscal de fls. 6.093/6.096.*

*Cientificada da diligência fiscal, a interessada protocolou a manifestação de fls. 6.097/6.099, reafirmando as conclusões já apresentadas em sua impugnação de fls. 4.981/4.997.*

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão *a quo* pela manutenção parcial da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2003 a 31/12/2007*

*GLOSA INDEVIDA.*

*Comprovada a improcedência da glosa do crédito de IPI efetuada pela autoridade administrativa, o direito creditório deve ser reconhecido.*

*INSUMOS COM DIREITO AO CRÉDITO DO IPI.*

*Os conceitos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangendo os bens destinados ao ativo permanente, o material de consumo, partes e peças de máquinas, bem como energia elétrica e combustíveis em geral.*

*CRÉDITO DO IPI. FORNECEDOR OPTANTE PELO SIMPLES E PESSOA FÍSICA.*

*As aquisições de insumos de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES e de pessoas físicas não ensejarão, aos adquirentes, direito a fruição de crédito.*

*MULTA DE OFÍCIO.*

*Verificada a falta ou insuficiência de lançamento do imposto nas saídas do produto do estabelecimento industrial, aplica-se a penalidade pecuniária cominada.*

*Impugnação Procedente em Parte.*

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a interessada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

Em seguida, a recorrente postulou a desistência parcial do recurso, onde abre mão das alegações relativas à possibilidade de creditamento nas aquisições de energia elétrica, gás liquefeito de petróleo e oxigênio, aquisições de pessoas físicas serviços bens integrados ao ativo fixo e remessas de simples faturamento. Reitera, assim, suas razões no que se refere às

aquisições de insumos não tributados, empresas optantes do SIMPLES, créditos extemporâneos e correção monetária.

Dado que o montante exonerado é superior ao limite fixado na Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008, pende recurso de ofício da fração da decisão de primeira instância que afastou parcialmente a exigência.

É o Relatório.

### **Voto**

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção

### **1- Demarcação do Litígio**

Antes de passar à análise do recurso propriamente dita, é preciso deixar claro qual é o rol das matérias que deve ser enfrentada.

Chamo atenção, quanto a esse aspecto, a um dos fundamentos sobre os quais a recorrente manifestou o interesse de prosseguir no recurso, a correção monetária.

Analisando as peças recursais e de impugnação, verifica-se que não foi trazido qualquer fundamento acerca dessa matéria. Aliás, não está claro se a recorrente pleiteia a correção monetária dos créditos ou se insurge contra a correção monetária de alguma das parcelas da exigência fiscal.

Quanto a este ponto, portanto, há que se aplicar o comando do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>1</sup>, para efeito de considerá-la estranha ao litígio e, conseqüentemente, dela não tomar conhecimento.

Resta, assim, analisar, os seguintes aspectos recursais: aquisição de insumos NT, aquisição de optantes pelo Simples e a apuração de créditos anteriores à propositura do Mandado de Segurança nº 98.0007283-7.

Analiso cada um desses pontos isoladamente.

### **2- Crédito na Aquisição de Produtos NT**

A possibilidade de creditamento quando da aquisição de produtos NT foi reconhecida pelo órgão julgador de primeira instância, sob o fundamento de que, diferentemente do que concluiu a autoridade fiscalizadora, a sentença prolatada nos autos do Mandado de Segurança nº 98.0007283-7, que já transitou em julgado, reconheceu expressamente tal direito. A matéria encontra-se submetida a recurso de ofício.

<sup>1</sup> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Quanto a este ponto, entendo que andou bem o órgão recorrido, pois a parte dispositiva da sentença é perfeitamente clara<sup>2</sup>. Confira-se:

*“ANTE O EXPOSTO, concedo segurança a fim de declarar direito do Impetrante ao creditamento do IPI devido nas operações anteriores, referentemente à aquisição de matérias-primas isentas, não tributadas ou sujeitas a alíquota zero, nos termos da fundamentação. Sem honorários (STF, Súmula 512, e STJ, Súmula 105). Custas ex lege.”*

Assim, em que pese a convicção deste Conselheiro acerca da impossibilidade, regra geral, de se reconhecer a possibilidade de crédito, no caso do presente recurso, há norma individual e concreta capaz de afastar o regime jurídico geral.

Nego provimento ao recurso de ofício.

### 3- Créditos Anteriores ao Ajuizamento

Com relação a este ponto, penso que razão assiste ao sujeito passivo.

Como é possível extrair do dispositivo, a recorrente obteve pronunciamento que declarou o direito à apuração de créditos em operações anteriores, não fazendo qualquer restrição acerca do marco temporal para o exercício do direito ali reconhecido.

À esta altura, é importante lembrar a distinção entre a sentença constitutiva e declaratória. A primeira, como o próprio nome já sugere, cria ou modifica determinada relação jurídica; já a segunda, nada mais faz do que declarar uma relação jurídica existente.

Assim sendo, como é cediço, sentenças constitutivas possuem efeitos prospectivos (*ex nunc*) e declaratórias, retroativos (*ex tunc*)

É fato que a sentença em mandado de segurança, em sua forma clássica, tem natureza mandamental, determinando à autoridade coatora que pratique ou se abstenha de praticar determinado ato. Entretanto, não se pode, em nome de uma distinção didática, ignorar o conteúdo de uma ordem judicial.

Se a norma individual e concreta veiculada por meio da sentença transitada em julgado declarou a existência de determinado direito, forçoso é aplicar tal comando.

Assim, com base no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932<sup>3</sup>, reconheço o direito a apuração de créditos nas operações realizadas no período de cinco anos anteriores a 07/2003, primeira competência alvo de verificação.

### 4- Créditos Relativos a Aquisições de Contribuintes Inscritos no Simples.

Não vejo como reconhecer o direito a apuração de créditos em aquisições a contribuinte inscritos no Simples.

<sup>2</sup> Doc. às fls. 88 a 94 (numeração eletrônica)

<sup>3</sup> Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

O art. 166 do RIPI de 2002, que regulamenta o § 5º do art. 5º da Lei nº 9.317, de 1996, é suficientemente claro quanto a esse aspecto.

*Art. 166. As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES, de que trata o art. 117, não ensejarão aos adquirentes direito a fruição de crédito de MP, PI e ME (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º).*

Notar, ademais, que a decisão judicial que ampara o pleito de reconhecimento de créditos sobre operações isentas não contém qualquer alusão às operações com optantes pelo Simples.

De fato, não há qualquer menção expressa a tal direito e não há margem para, por meio de interpretação ampliativa pretender reconhecê-lo, pois operações de inscritos no simples não são isentas do IPI.

Veja-se, a respeito, o que dizia o art. 117 do Regulamento do IPI de 2002, vigente no período dos fatos geradores objeto do presente recurso:

*Art. 117. A pessoa jurídica contribuinte do imposto optante pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte -SIMPLES e que atenda ao disposto na Lei nº 9.317, de 1996, deverá recolher o imposto mensalmente em conjunto com os demais impostos e contribuições, nos termos especificados na referida Lei (Lei nº 9.317, de 1996, arts. 2º e 3º).*

Entretanto, não extraio do comando judicial a mesma interpretação da autoridade de jurisdição e que foi confirmada pelo órgão julgador de primeira instância.

A meu ver, a ordem judicial determinou que as aquisições de produtos isentos, com a anotação N/T na TIPI, ou tributados à alíquota zero deveriam gerar crédito, independentemente do regime de tributação da pessoa jurídica vendedora. Ou seja, por esse comando, o regime de tributação da mercadoria se sobrepôs ao do vendedor.

Cabível, portanto, o crédito em operações de aquisição de produtos isentos, tributados a alíquota zero ou N/T realizadas de pessoas jurídicas inscritas no Simples.

## **5- Multa de Ofício**

Não vejo como afastar a imposição de multa de 75% sobre o valor dos impostos que deixaram de ser recolhidos, posto que a conduta narrada nos autos (deixar de recolher imposto) encontrasse expressamente prevista no dispositivo legal que a prevê. Confira-se o que dizia o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na versão que vigia no período dos fatos geradores litigiosos e que, no que interessa à solução do presente litígio, não foi alterada:

*Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de*

*declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

Dita infração, portanto, se insere no plano da responsabilidade objetiva, delineada pelo art. 136 do Código Tributário Nacional:

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

## **6- Conclusão**

Com essas considerações, nego provimento ao recurso de ofício e dou parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer tão somente o direito a apuração de créditos na aquisição de matérias-primas isentas, não tributadas ou sujeitas a alíquota zero, relativamente às aquisições realizadas no período de cinco anos anteriores a julho de 2003, independentemente de terem sido realizadas a optantes pelo SIMPLES.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 2013.

Luis Marcelo Guerra de Castro