



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

**Processo n°** 15868.001520/2009-53  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-002.859 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de fevereiro de 2015  
**Matéria** IPI - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** ARALCO S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

CRÉDITOS DO IPI. PRAZO PARA GLOSAR.

Não há que se falar em prazo para reconstituição de escrita fiscal do IPI quando a glosa de crédito, realizada anteriormente, se tornou definitiva.

CRÉDITOS DO IPI. PRAZO PARA ESCRITURAR.

O direito de escriturar e aproveitar créditos do IPI extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da entrada dos insumos no estabelecimento.

CRÉDITO. MATÉRIA-PRIMA. PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO OU NÃO TRIBUTADOS. IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem não tributados ou sujeitos à alíquota zero do IPI, utilizados na industrialização de produto tributado pelo IPI, não enseja direito ao creditamento do tributo pago na saída do estabelecimento industrial. Decisão do STJ em Recurso Repetitivo.

CRÉDITO BÁSICO DE IPI. OUTROS INSUMOS.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangendo os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos ou necessários ao seu acionamento.

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, pela sistemática da Lei nº 9.363/96, admite-se a inclusão dos valores referentes às aquisições de insumos de fornecedores pessoas físicas. A questão já foi

julgada em Recurso Repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça (RESP nº 993164).

CRÉDITO BÁSICO. CRÉDITO PRESUMIDO. ATUALIZAÇÃO.

Por falta de previsão legal, os créditos básicos ou presumidos de IPI, mesmo escriturados extemporaneamente, não sofrem atualização monetária ou acréscimos de juros pela 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 e Relator.

EDITADO EM: 27/02/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Paulo Guilherme Déroulède, Jonathan Barros Vita, Cláudio Monroe Massetti e João Alfredo Eduão Ferreira.

## Relatório

Por bem representar os fatos, transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida, como segue:

Trata-se de Auto de Infração (fls.840/844) e Demonstrativos (fls.845/847), lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor do principal de R\$394.396,62 e acréscimos da multa de ofício e dos juros de mora, totalizando o crédito tributário no valor de R\$838.676,82, tendo em vista a utilização de crédito presumido indevido que fora transferido pela matriz, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal, fls.832/839.

O enquadramento legal prevê infração aos artigos: 34, II, 122, 124, 125, III, 127, 130, 199 e parágrafo único, 200, III e IV, 202, inciso III e V, do Decreto nº4.544/02 (RIPI/02).

Além disso, trata-se também do Auto de Infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins de fls. 850/852 e Demonstrativos de fls. 853/854, no valor do principal de R\$ 496.062,62, acrescido da multa de ofício e

dos juros de mora, totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 912.110,33, ante a insuficiência do recolhimento da Cofins, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal, tendo por enquadramento legal a infração aos artigos: 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002. Foi lavrado ainda, o Auto de Infração da Contribuição para o Programa de Integração Social PIS de fls. 857/859 e Demonstrativos de fls. 860/862, no valor do principal de R\$ 107.480,23, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora, totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 197.623,89, ante a insuficiência do recolhimento do PIS, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal, por infração aos artigos: 1º e 3º da Lei Complementar nº 07, de 1970; arts. 2º, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002.

Consta no relatório fiscal, ora sintetizado que:

- durante ação fiscal junto à empresa acima identificada, para verificação da legitimidade e regularidade do ressarcimento de crédito de IPI utilizado para compensação de débitos de tributos administrados pela RFB, constatou-se que nos anos-calendário de 2003 e 2004, foram lançados vários créditos extemporâneos pelo contribuinte que estariam dando suporte ao abatimento de débitos de operações de saídas de mercadorias tributadas pelo imposto;
- a documentação apresentada pela empresa consiste em várias listagens de notas fiscais que fazem parte do estudo elaborado pela empresa de advocacia consultora, de fls. 35/563, verifica-se tratar-se de compras de diversos materiais utilizados pela empresa, tanto na área operacional como também, na área agrícola, indo desde a compra de óleo diesel, gasolina, álcool anidro, calcário dolomítico, herbicidas, fertilizantes, cal virgem, mistura de grânulos, material siderúrgico, produtos químicos e de laboratório, chegando até a energia elétrica, abrangendo as compras do período de 1994 até 2003, não sendo levado em consideração, para tal levantamento, a exigência legal de que, somente geram direito ao crédito básico do IPI, o imposto proveniente da compra de insumos e classificados como matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem e na forma da Instrução Normativa SRF nº 33, de 1999, que regulamentou o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, recebidos no estabelecimento industrial a partir de 1º de janeiro de 1999;
- o total do crédito extemporâneo correspondente a esses produtos, relacionados no levantamento efetuado pela empresa de advocacia, representa a importância de R\$ 2.657.306,94, sendo utilizada pela Aralco a importância de R\$ 1.716.950,87, conforme registros efetuados no Livro de Registro de Apuração do IPI nº 02 e 03, às folhas números 76, 81, 83, 85, 90, 92, 94, 99, 100, 103, no ano de 2003, e folhas de números 09, 18, 27, 36, 45, 54, 63, 72, 81, 90 e 100, no de 2004, respectivamente, documentos de fls. 564 a 584;
- a definição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem destacamos abaixo, alguns tópicos do Parecer Normativo CST nº 65/79, de 05/11/1979;
- somente geram direito ao crédito básico do imposto as compras efetuadas de produtos tributados pelo IPI, sendo que a cana adquirida de pessoas físicas, não são tributadas pelo IPI, conseqüentemente, não dão direito ao creditamento do imposto, conforme art.164 do RIPI aprovado pelo Decreto 4.544, de 26/12/2002;
- o estorno do crédito correspondente aos valores compensados não foram registrados nos Livros de Registro de Apuração do I.P.I nºs. 02 e 03;

- caso o contribuinte tivesse direito sobre o aproveitamento dos suposto créditos de IPI, não poderia mais utilizá-los em razão de terem sido atingidos pela prescrição, pois, passaram mais de 5 anos entre a data da aquisição dos produtos e a data do registro do crédito no Livro de Apuração do IPI;
- concluiu-se pela improcedência do crédito extemporâneo do I.P.I, conseqüentemente, reconstituiu-se a escrita fiscal do contribuinte durante os anos de 2003 e 2004, tendo sido lavrado o competente Auto de Infração, no valor de R\$ 2.147.553,20, conforme processo administrativo fiscal nº 10820.005737/2008-84, com encerramento parcial;
- a glosa do crédito em questão continuou contaminando a escrita fiscal do IPI durante os meses de janeiro a março do ano de 2005, restando os débitos de R\$ 84.683,85, R\$ 124.847,47 e R\$ 9.727,01, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2005, ora objeto do presente auto de infração, parte 01;
- além disso, parte 02, a empresa efetuou um lançamento de crédito presumido de IPI extemporâneo no valor de R\$ 1.687.916,04 (um milhão seiscentos e oitenta e sete mil, novecentos e dezesseis reais e quatro centavos) no mês de maio/2008, no LRAIPI, que estaria dando suporte ao abatimento de débitos de operações de saídas de mercadorias tributadas pelo imposto, e ainda, foi transferido parte desse crédito para diversas filiais da empresa, para também, servirem de abatimento de débitos de imposto;
- tratava-se de Crédito Presumido de IPI, correspondentes aos anos calendários de 2006 e 2007, nos valores de R\$ 619.998,00 (seiscentos e dezenove mil, novecentos e noventa e oito reais) e R\$ 1.067.918,04 (um milhão, sessenta e sete mil, novecentos e dezoito reais e quatro centavos), respectivamente, totalizando R\$ 1.687.916,04 (um milhão, seiscentos e oitenta e sete mil, novecentos e dezesseis reais e quatro centavos), tendo como base legal a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e legislação posterior, conforme estudo apresentado pela empresa KPMG - Tax Advisors Assessores Tributários Ltda, planilhas de cálculo e a fundamentação legal, utilizadas pela empresa, encontram-se anexas, às fls. 585 a 821;
- conforme legislação, a empresa tem direito ao crédito presumido de IPI, conforme estabelece a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996. Porém, ao verificar a documentação, notou-se que a empresa considerou as compras de matéria prima (cana de açúcar) adquiridas de pessoas físicas, não contribuintes do Pis e da Cofins, para efeito de cálculo do crédito presumido, agindo totalmente contra a legislação que rege a matéria, dessa forma, demonstrado abaixo os valores que representaram aquelas aquisições durante os anos de 2006 e 2007, concluiu-se a utilização indevida nos valores de R\$ 325.968,15 e R\$ 434.238,02, respectivamente;
- do total de R\$ 1.687.916,04 registrado como crédito no Livro de Apuração do IPI no mês de maio/2008, documento de fls. 822 a 824, referente ao crédito presumido de IPI, excluiu-se a importância de R\$ 760.206,17 (R\$ 325.968,15 + R\$ 434.238,02) apropriado indevidamente, restando a quantia de R\$ 927.709,87 como crédito a ser aproveitado e que foi totalmente transferido para as filiais da empresa;
- procedendo a recomposição do Livro de Registro de Apuração do IPI, da matriz CNPJ nº 51.086.080/000180, apurou-se saldos devedores nos meses de maio, junho e julho, nos valores de R\$ R\$ 65.015,11, R\$ 65.781,08 e R\$ 44.342,10, respectivamente, serão objeto de Auto de Infração;

- além da matriz utilizar parte do crédito em questão em suas operações, durante os meses de maio a novembro de 2008, transferiu para as filiais a importância de R\$1.503.946,13, ultrapassando em R\$ 576.236,26 (R\$, 1.503.946,13 R\$ 927.709,87), o crédito aproveitável;
- matriz CNPJ 51.086.080/000180, transferiu parte do crédito indevido acima citado para as filiais de Araçatuba CNPJ nº 51.086.080/000938 e Jales CNPJ 51.086.080/001152, nos valores de R\$ 29.986,87 e R\$ 17.372,04, respectivamente, que serão glosados e demonstrado na reconstituição da escrita fiscal, originando os saldos devedores da filial Araçatuba de R\$ 18.884,77, R\$ 11.102,10 e R\$ 11.102,10 e na filial de Jales os saldos devedores a lançar nos valores de R\$ 8.923,99, R\$ 7.877,96 e R\$ 359,06, nos meses de outubro, novembro e dezembro;
- item 03, durante os procedimentos fiscais relacionados às verificações preliminares, correspondente ao período de setembro de 2006 a junho de 2009, constatamos que a empresa declarou em DCTF valores menores, que o devido e também recolheu as quantias menores que as devidas, correspondentes as seguintes contribuições: Cofins Setembro de 2008, devido R\$ 551.180,69 declarado e recolhido R\$ 55.118,07 declarado e recolhido a menor R\$ 496.062,62 e PIS Setembro de 2008 devido R\$ 119.422,48 declarado e recolhido R\$ 11.942,25 declarado e recolhido a menor R\$ 107.480,23;
- em 15/04/2009, a empresa procedeu a retificação da DCTF de setembro/2008, documentos de fls. 825 a 820; porém, nesta data estava sob ação conforme atesta o Termo de Continuidade de Ação Fiscal, datado de 19/02/2009 e recebido por AR. Diante desse fato, estava afastada a sua espontaneidade com relação à entrega da declaração retificadora, documentos de fls. 23 e 24, sendo tais diferenças exigidas por meio de Auto de Infração.

Cientificada do lançamento do em 04/09/2009 (IPI - fl. 841 e 848; Cofins - fls.851 e 855; e PIS - fls.858 e 862) a interessada apresenta a impugnação de folhas 865/989, em 05/10/2009, fl. 865, sendo essas as suas razões de defesa:

- na consecução do seu objeto social, que discrimina, argumenta que faz jus ao benefício, apurado na forma de crédito presumido de IPI, utilizado para o efeito de ressarcimento da Contribuição ao PIS e da Cofins, tendo feito a apuração do crédito com base na Lei nº 9.363, de 1996, sobre o total das aquisições de matérias-primas, material de embalagem e produto intermediário;
- o auditor fiscal da RFB no exercício de suas funções realizou diligência na sede da empresa e verificou que a impugnante considerou as compras de matéria prima, adquiridas de pessoa física, não contribuintes do PIS e da Cofins, para efeito de cálculo do crédito presumido;
- mas nem a Lei nº 9.363, de 1996, e nem o próprio Decreto-lei nº 1.248, de 1972, que transcreve, faz qualquer distinção quanto ao fato de os fornecedores diretos destes insumos serem ou não contribuintes da Contribuição ao PIS e Cofins;
- objetivo deste benefício fiscal é estimular a exportação como um todo, desonerando a produção destinada ao exterior, tornando o produto brasileiro competitivo no mercado internacional, conforme consta na Exposição de Motivos consignada na Mensagem 334, originária nº 907/94, emitido pelo Ministro da Fazenda, que transcreve, não sendo o benefício fiscal simplesmente um favor fiscal;
- o benefício se aplica em relação a todos os insumos qualificados como MP, ME e PI, e não apenas aos insumos adquiridos de fornecedores sujeitos aos

recolhimento da Contribuição para o PIS e da Cofins, não restringindo se pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não;

- no Brasil vigora o Princípio da Legalidade, e, se a lei não distinguiu, não cabe ao interprete fazê-lo;
- a restrição pretendida pelo Fisco encontra-se prevista na Instrução Normativa SRF nº 419/04 que revogou a IN SRF nº 23/97, que já foi objeto de análise e repudiada pelo antigo Conselho de Contribuintes. Tanto o CARF quanto o Superior Tribunal de Justiça deixam claro seu entendimento de que a Lei nº 9.363, de 1996, prevê que a base de cálculo do benefício abrange o total das aquisições, conforme julgados que transcreve;
- a concessão de benefícios e de tributos interpreta-se de forma estrita, nos termos do art.111 do CTN, que transcreve;
- as restrições ao gozo do benefício contrária ao art. 111 o CTN, estão em total descompasso com as técnicas da hermenêutica;
- requer o cancelamento do auto de infração e reconhecimento do crédito presumido apurado nas aquisições de pessoas físicas;
- quanto ao crédito básico de IPI, em primeira linha, de se consignar que a glosa efetivada pela fiscalização no processo 10820.005737/2008-84, com reflexo direto neste processo, encontra-se contaminada pela decadência, pois registrado intervalo superior a 5 anos entre a glosa do crédito extemporâneo e o lançamento, operando-se de forma cristalina a decadência da reconstituição da escrita de períodos anteriores ao 1º decêndio de dezembro de 2003, tendo em vista que a ciência daquela autuação deu-se em 19 de dezembro de 2008;
- conforme item 12 do Termo de Constatação Fiscal no processo 10820.005737/2008-84, a reconstituição da escrita teve início no 3º decêndio de 2003, com a glosa do crédito extemporâneo no valor de R\$ 401.751,00. A esta, seguiram as seguintes glosas alcançadas pela decadência 1º decêndio de outubro/03 - R\$ 6.793,88 2º decêndio de outubro/03 - R\$ 5,83 3º decêndio de outubro/03 - R\$ 70.266,50 1º decêndio de novembro/03 - R\$ 72,11 2º decêndio de novembro/03 - R\$ 133,58 3º decêndio de novembro/03 - R\$ 72.525,89, 1º decêndio de dezembro/03 - R\$ 83,88;
- passaram-se mais de cinco anos entre a reconstituição da escrita, materializada nas glosas descritas, e o auto de infração;
- acaso desconsideradas essas glosas, quando do primeiro saldo devedor considerado no auto de infração, ou seja, R\$ 19.908,16 em dezembro de 2003, a Impugnante teria na verdade um saldo credor de R\$ 471.198,19 e por conseguinte, para fins de reconstituição da escrita, deveria o fisco ter partido de um saldo credor de R\$ 471.198,19, então existente no 1º decêndio de dezembro de 2003;
- não tendo a Fazenda Pública se pronunciado no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, o lançamento considera-se homologado e o crédito definitivamente extinto, art. 150, § 4º do CTN;
- portanto, ante a decadência do direito de reconstituição da escrita, materializada no processo 10820.005737/2008-84, restou contaminada a conclusão fiscal de que teria havido débito nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2005;

- a ação fiscal centra-se no fato da Impugnante ter se creditado do imposto sobre a entrada de insumos com alíquota zero e isentos e de produtos que não seriam empregados no processo industrial, com base em estudo sobre apropriação de créditos extemporâneos efetuado pela empresa Dantas, Duarte, Advogados;
- a não-cumulatividade consiste na fixação dos elementos necessários à operacionalização do regime de abatimento dos valores tributários, mediante a consideração de documentos periódicos de apuração, alocação a estabelecimentos do contribuinte, sistemática de transferências, etc, sem contudo restringi-lo;
- o alcance do direito de crédito do IPI, disposto no artigo 153 da Constituição Federal, importante consignar que os créditos são concernentes aos insumos e produtos intermediários consumidos no fluxo do processo industrial, este não fazível sem suas aplicações;
- certo que antes da EC 23/83, a EC 1/69, a CF 67, as entradas isentas geravam o direito ao crédito, no tocante ao ICMS, que, em vista da estrutura multifásica, e pela identidade da aplicação do princípio da não-cumulatividade, aqui é estendido, e, não tendo a Lei Maior imposto nenhuma limitação à não-cumulatividade e, portanto, ao direito de compensação do IPI não poderia esse direito ser restringido por lei inferior;
- tanto a isenção como a alíquota zero representam instrumentos de política econômica incentivadora. Como se mostrou no exemplo supra, a não aplicação do crédito na entrada do insumo adquirido, implica em simples postergação para o pagamento do imposto, anulando-se o benefício;
- transcreve ementas e jurisprudência que entende suportar seu argumento, de que o contribuinte do IPI pode creditar o valor dos insumos adquiridos sob o regime de isenção, inexistente razão para deixar de reconhecer-lhe o mesmo direito na aquisição de insumos favorecidos pela alíquota zero, pois nada extrema, na prática, as referidas figuras desonerativas, notadamente quando se trata de aplicar o princípio da não-cumulatividade. O Supremo Tribunal Federal – STF voltou a enfrentar a questão do direito ao crédito ficto (aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero, mas destinados à industrialização), RE 353.6575/ PR, sessão de 15 de dezembro de 2004. Acaso não prevaleça a norma constitucional que não vedou o crédito fiscal em hipótese alguma, nem ao menos nas aquisições isentas ou tributadas à alíquota zero, até então apaziguada, estar-se-á criando um forte abalo na jurisprudência pacificada, em clara ofensa ao texto inserto na Magna Carta;
- o Agente Fiscal afirma que os materiais, cujos créditos foram glosados, tratam-se de produtos utilizados no parque industrial da empresa. São os chamados produtos intermediários, objeto de Parecer Técnico elaborado pelo IPT, o crédito escriturado e injustamente atacado, restringiu-se a poucos materiais, justamente aqueles equiparados a insumos pelo IPT. pelos menos no tocante aos produtos intermediários identificados pelo IPT, a glosa torna-se medida injusta, devendo ser cancelada a autuação nesse ponto;
- impõe-se a atualização monetária nos casos dos créditos escriturados a destempo pelo contribuinte, seja no campo federal do IPI, ou do estadual ICMS;
- durante os procedimentos fiscais relacionados às verificações preliminares, correspondente ao período de setembro de 2006 a junho de 2009, materializou-se acusação de que a Impugnante teria declarado em DCTF valores menores que os devidos, tendo ainda recolhido quantias menores que as devidas;

- faturamento nada mais é do que a expressão econômica de uma determinada operação mercantil, realizada por empresa que, por imposição legal, sujeita-se ao recolhimento do PIS e da Cofins e assim, a integração do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins traz como inaceitável consequência que contribuintes passem a calcular as exações sobre receitas que não lhes pertencem, mas ao Estado-membro (ou ao Distrito Federal) onde se deu a operação mercantil (cf. art. 155, II, da CF);
- que tanto as Leis Complementares 7/70, 70/91 nunca atribuíram que o ICMS deveria ser incluído na base de cálculo, já que apenas aludiam ao faturamento e nem tampouco as Leis Ordinárias 10.637/02 e 10.833/03 aludem que deva ser incluído expressamente o ICMS por entender ser uma receita derivada ou que componha o faturamento da impugnante, sendo, como repetimos, uma construção jurisprudencial de décadas, que acabou se transformando num dogma difícil de ser entendido pelo empresariado, pois ninguém fatura ICMS, decisão que está sendo votada por maioria pelos ilustres Ministros do STF;
- a multa aplicada tem caráter confiscatório, pois é uma penalidade desmedida;
- o recurso apresentado suspende a exigibilidade do crédito tributário;
- protesta pela juntada de demais provas pertinentes ao processo e pela juntada do mandato e cópia do estatuto social da impugnante.

Tendo em vista a determinação contida na Portaria RFB/Sutri nº 2.977, de 21 de junho de 2011, o processo foi transferido em 22/06/2011, para esta DRJ, para julgamento, conforme despacho de encaminhamento de fl. 1107.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA julgou a impugnação improcedente, nos termos do Acórdão nº 15-32.689, de 05/07/2013, cuja ementa abaixo se transcreve.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008*

*CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOA FÍSICA.*

*Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.*

*CRÉDITO BÁSICO. EXERCÍCIO DO DIREITO.*

*O direito de crédito tem que ser exercido dentro do quinquênio decadencial, a contar da data da aquisição de cada insumo.*

*CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. PERÍODO DE APURAÇÃO ANTERIOR À LEI nº 9.779, de 1999.*

*O direito ao aproveitamento dos créditos básicos, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, alcança exclusivamente os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.*

*CRÉDITO DE IPI. ENTRADA DE INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.*

*Ressalvados os casos específicos previstos em lei, não geram direito ao crédito do IPI os insumos não tributados, tributados à alíquota zero ou adquiridos sob regime de isenção. O direito só é cabível quando se tratar de aquisições sujeitas ao pagamento do imposto, em que o produto tenha sido tributado na origem.*

*CRÉDITOS ESCRITURAIS DO IPI. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS COMPENSATÓRIOS.*

*Não incide correção monetária nem juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI, por falta de amparo legal, como tem sido assentado na esfera administrativa.*

*MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.*

*A multa de ofício de 75% é de aplicação obrigatória para a exigência formalizada em lançamento de ofício, em conformidade com a legislação de regência. O princípio constitucional da vedação ao confisco tem relação com os tributos ou contribuições e não com as penalidades decorrentes da inadimplência.*

Ciente desta decisão em 02/09/2013 (conforme AR), a interessada ingressou, no dia 01/10/2013, com Recurso Voluntário, no qual renova os fundamentos da impugnação.

Na forma regimental, o recurso voluntário foi distribuído para relatar.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele se conhece.

Como relatado, o caso posto em julgamento trata de Auto de Infração IPI lavrado em razão da glosa de crédito presumido de IPI escriturado extemporaneamente e da glosa de crédito básico de IPI na aquisição de insumos de alíquota zero e tributado, adquirido antes de 1999 e aplicado em produtos não tributados.

Em suma, as matérias postas em julgamento são:

1- preliminar de decadência do direito de o Fisco refazer a apuração do IPI nos períodos anteriores a dezembro de 2003;

2- direito ao crédito de IPI nas operações desoneradas - a sistemática da não-cumulatividade;

3- insumos (produtos intermediários) inadmitidos para o cômputo na base de cálculo do crédito básico do IPI adquiridos após 1 de janeiro de 1999;

4- crédito presumido de IPI - Insumos adquiridos de Pessoas Físicas;

5- correção monetária dos créditos escriturados extemporaneamente;

### **1 - preliminar de decadência do direito de o Fisco refazer a apuração do IPI nos períodos anteriores a dezembro de 2003.**

Alega a Recorrente, em sede de preliminar, que ocorreu a decadência do direito de o Fisco refazer a apuração do IPI nos períodos anteriores a dezembro de 2003.

Os créditos extemporâneos em discussão referem-se a aquisições realizadas nos anos de 1994 a 2003 e foram escriturados em outubro/2004 (R\$ 535.748,80) e novembro/2004 (R\$ 13.938,60) e glosados pela Fiscalização no Auto de Infração de IPI, cuja ciência da Recorrente ocorreu no dia 19/12/2008, com reflexo nos períodos de apuração de janeiro (R\$ 84.683,85), fevereiro (R\$ 124.847,47) e março (R\$ 9.727,01) de 2005, conforme bem disso a Autoridade Lançadora no Termo de Constatação Fiscal, abaixo reproduzido:

*12 - Diante do acima descrito, concluímos pela improcedência do crédito extemporâneo do IPI, conseqüentemente, reconstituímos a escrita fiscal do contribuinte durante os anos de 2003 e 2004, tendo sido lavrado o competente Auto de Infração, no valor de R\$ 2.147.553,20, conforme processo administrativo nº 10820.005737/2008-84, com encerramento parcial.*

*13 - A glosa do crédito em questão continuou contaminando a escrita fiscal do IPI durante os meses de janeiro a março do ano de 2005, conforme abaixo se demonstra: (...).*

Portanto, a glosa dos crédito ocorreu no PAF nº 10820.005737/2008-84 e não no presente processo. Referida glosa foi objeto de impugnação e posterior desistência por parte da Recorrente, tendo a mesma se tornado definitiva, e nessa hipótese, tem a Recorrente a obrigatoriedade de reconstituir a sua escrita fiscal e, não tendo feito, correto a reconstituição feita pela Fiscalização.

Em conclusão, não há que se falar em extinção do direito de o Fisco efetuar a glosa dos créditos extemporâneos lançados nos períodos de apuração de outubro e novembro de 2004 e nem de efetuar a reconstituição da escrita fiscal, para excluir os referidos créditos glosados, nos períodos de apuração de janeiro, fevereiro e março de 2005.

De exposto, julgo improcedente a preliminar de decadência suscitada pela Recorrente.

### **2- direito ao crédito de IPI nas operações desoneradas - a sistemática da não cumulatividade.**

Entende a Recorrente que tem direito de escriturar créditos fictícios relativo às aquisições de diversos produtos não tributados pelo IPI e tidos por ela Recorrente como "Produtos Intermediários", pelas razões citadas no relatório.

Em relação ao suposto direito de crédito propriamente dito, essa matéria foi submetida a julgamento pelo STJ, no regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ nº 08/2008, e o Tribunal pacificou o entendimento no sentido da impossibilidade de creditamento de IPI nas aquisições de insumos ou matérias-primas sujeitas à alíquota zero ou não tributadas, conforme se pode constatar no enunciado da ementa do Recurso Especial nº 1.134.903, Relator Ministro Luiz Fux, que abaixo se transcreve.

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. DIREITO AO CREDITAMENTO DECORRENTE DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS OU MATÉRIAS-PRIMAS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO OU NÃO TRIBUTADOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA FIRMADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.*

*1. A aquisição de matéria-prima e/ou insumo não tributados ou sujeitos à alíquota zero, utilizados na industrialização de produto tributado pelo IPI, não enseja direito ao creditamento do tributo pago na saída do estabelecimento industrial, exegese que se coaduna com o princípio constitucional da não-cumulatividade (Precedentes oriundos do Pleno do Supremo Tribunal Federal: (RE 370.682, Rel. Ministro Ilmar Galvão, julgado em 25.06.2007, DJe-165 DIVULG 18.12.2007 PUBLIC 19.12.2007 DJ 19.12.2007; e RE 353.657, Rel. Ministro Marco Aurélio, julgado em 25.06.2007, DJe-041 DIVULG 06.03.2008 PUBLIC 07.03.2008).*

*2. É que a compensação, à luz do princípio constitucional da não-cumulatividade (erigido pelo artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988), dar-se-á somente com o que foi anteriormente cobrado, sendo certo que nada há a compensar se nada foi cobrado na operação anterior.*

*3. Deveras, a análise da violação do artigo 49, do CTN, revela-se insindicável ao Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista sua umbilical conexão com o disposto no artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição (princípio da não-cumulatividade), matéria de índole eminentemente constitucional, cuja apreciação incumbe, exclusivamente, ao Supremo Tribunal Federal.*

*4. Entrementes, no que concerne às operações de aquisição de matéria-prima ou insumo não tributado ou sujeito à alíquota zero, é mister a submissão do STJ à exegese consolidada pela Excelsa Corte, como técnica de uniformização jurisprudencial, instrumento oriundo do Sistema da Common Law e que tem como desígnio a consagração da Isonomia Fiscal.*

*5. Outrossim, o artigo 481, do Codex Processual, no seu parágrafo único, por influxo do princípio da economia processual, determina que "os órgãos fracionários dos tribunais*

*não submeterão ao plenário, ou ao órgão especial, a arguição de inconstitucionalidade, quando já houver pronunciamento destes ou do plenário, do Supremo Tribunal Federal sobre a questão" .*

6. *Ao revés, não se revela cognoscível a insurgência especial atinente às operações de aquisição de matéria-prima ou insumo isento, uma vez pendente, no Supremo Tribunal Federal, a discussão acerca da aplicabilidade, à espécie, da orientação firmada nos Recursos Extraordinários 353.657 e 370.682 (que versaram sobre operações não tributadas e/ou sujeitas à alíquota zero) ou da manutenção da tese firmada no Recurso Extraordinário 212.484 (Tribunal Pleno, julgado em 05.03.1998, DJ 27.11.1998), problemática que poderá vir a ser solucionada quando do julgamento do Recurso Extraordinário 590.809, submetido ao rito do artigo 543-B, do CPC (repercussão geral).*

7. *In casu, o acórdão regional consignou que:*

*"Autoriza-se a apropriação dos créditos decorrentes de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos sob o regime de isenção, tão somente quando o forem junto à Zona Franca de Manaus, certo que inviável o aproveitamento dos créditos para a hipótese de insumos que não foram tributados ou suportaram a incidência à alíquota zero, na medida em que a providência substancia, em verdade, agravo ao quanto estabelecido no art. 153, § 3º, inciso II da Lei Fundamental, já que havida opção pelo método de subtração variante imposto sobre imposto, o qual não se compadece com tais creditamentos inerentes que são à variável base sobre base, que não foi o prestigiado pelo nosso ordenamento constitucional."*

8. *Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido.*

*Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*RECURSO ESPECIAL Nº 1.134.903 - SP (2009/0067536-9).  
RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX.*

Nos termos do disposto no art. 62-A<sup>1</sup>, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, as decisões preferidas pelo STJ na forma do art. 543-C, do CPC (recursos repetitivos), são de aplicação obrigatória por parte deste Colegiado.

No mesmo sentido é a Súmula CARF nº 18, abaixo reproduzida:

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

<sup>1</sup> Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Acrescido pela Portaria MF nº 586/2010)

Ao caso em julgamento aplica-se integralmente a citada decisão do STJ e a Súmula CARF nº 18, não havendo reparos a fazer na decisão recorrida.

### **3- insumos (produtos intermediários) inadmitidos para o cômputo na base de cálculo do crédito básico do IPI adquiridos após 1 de janeiro de 1999.**

Não bastasse inexistir o direito ao crédito nas aquisições de MP/PI/ME sem incidência de IPI, também inexistente o direito ao crédito nas aquisições de material de consumo, material de limpeza, combustíveis, lubrificantes, partes e peças de máquinas, equipamentos e veículos, mesmo que tributados pelo IPI, conforme entendimento pacífico neste Colegiado<sup>2</sup> a seguir exposto.

Esses produtos não geram direito ao crédito básico do IPI porque o art. 226 do RIPI/2010 (art. 164 do RIPI/2002), ao dispor que se inclui no conceito de matéria-prima e produtos intermediários aqueles que, embora não se integram ao produto novo, sejam consumidos no processo produtivo, salvo se se tratar de ativo permanente, na verdade, está admitindo como tal somente aqueles produtos que, ou se integram ao novo produto ou são consumidos no processo produtivo, o que não significa dizer que basta o produto não ser ativo permanente e ser consumido dentro da instalação industrial para ser incluído no conceito de produto intermediário.

Além disto, este artigo corresponde ao art. 66 do RIPI/79, que, por sua vez, foi interpretado pelo Parecer Normativo CST nº 65/79, citado na decisão recorrida, segundo o qual:

*“... geram direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, 'stricto-sensu', e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.”*

Portanto, adotando o entendimento do referido parecer, que, aliás, é pacífico na jurisprudência deste Colegiado, não vislumbro que partes e peças de reposição de máquinas, equipamentos e veículos, e material de consumo, de limpeza, combustíveis e lubrificantes possam ser considerados matéria-prima ou produtos intermediários, porque não exercem qualquer ação direta sobre o produto final. O contato eventualmente existente é da máquina ou do equipamento e não da peça que a integra. Esta não tem existência útil autônoma.

Estes são os fundamentos que julgo oportuno acrescentar aos do acórdão recorrido, que ratifico e adoto como se aqui estivessem escritos.

### **4- crédito presumido de IPI - insumos adquiridos de pessoas físicas.**

<sup>2</sup>

Recurso Voluntário nº 123.576 - Acórdão nº 201-77.675, de 16/06/2004  
Recurso Voluntário nº 127.047 - Acórdão nº 201-78.510, de 06/07/2005

A questão relativa à inclusão, no cálculo do crédito presumido do IPI, das aquisições de insumos feitas junto à pessoas físicas já foi pacificada pelo STJ que, ao julgar o RESP nº 993164, pela sistemática do recurso repetitivo (art. 543-C do CPC), decidiu que o crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.

Concluiu o STJ pela "ilegalidade" da referida instrução normativa por ter extrapolado os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/Pasep e pela Cofins.

Considerando que as decisões proferidas pelo STJ em recursos repetitivos são de aplicação obrigatória por este Colegiado (art. 62-A do RICARF), deve ser reconhecido o direito de a recorrente incluir o valor das aquisições de MP/PI/ME de pessoas físicas no cálculo do crédito presumido do IPI.

## **5- correção monetária dos créditos escriturados extemporaneamente;**

A Recorrente defende que sobre os créditos escriturados extemporaneamente incide a correção monetária, sob pena de ocasionar graves lesões aos princípios da isonomia, razoabilidade, proporcionalidade, além do enriquecimento sem causa do Estado.

Em primeiro lugar, há que se destacar que a escrituração do crédito do IPI extemporaneamente, efetuada espontaneamente pela Recorrente, não decorreu de nenhum óbice específico por parte do Fisco. Não há ato da administração impedindo a Recorrente de efetuar a referida escrituração dos créditos que julga possuir.

Como bem disse a decisão recorrida, não existe previsão expressa no ordenamento jurídico pátrio no sentido da correção monetária dos créditos escriturais do IPI, razão pela qual o contribuinte não pode efetuar tal crédito, nem utilizá-lo na conta gráfica do imposto.

Esse entendimento é pacífico na esfera administrativa, que acolheu a posição firmada no STJ, conforme ementa transcrita a seguir:

**TRIBUTÁRIO - IPI - CRÉDITOS ESCRITURAIS - CORREÇÃO MONETÁRIA - NÃO INCIDÊNCIA.**

*O IPI será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores (CF, artigo 153, parágrafo 3º, inciso II), dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados, transferindo-se o saldo verificado para o período ou períodos seguintes (CTN, artigo 49). **O Supremo Tribunal Federal vem reiteradamente decidindo que a correção monetária não incide sobre os créditos escriturais. Recurso improvido. RESP 212899/RS ; RECURSO ESPECIAL***

*(1999/0039731-2). Fonte:DJU de 07/02/2000, pág. 00119, ADCOAS Vol. 00005 pág. 00102. Os grifos não são do original.*

Por fim, ratifico e, supletivamente, adoto os fundamentos da decisão recorrida, exceto em relação ao direito de apurar crédito presumido do IPI nas aquisições de MP/PI/ME de pessoas físicas, que tenho por boa e conforme a lei (art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999<sup>3</sup>).

Por tais razões, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao crédito presumido nas aquisições de MP/PI/ME junto a pessoas físicas.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator

---

<sup>3</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:  
[. . .]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.