



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

**Processo n°** 18471.000036/2005-25  
**Recurso n°** 140.510 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-001.949 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 31 de janeiro de 2013  
**Matéria** IPI  
**Recorrentes** ALPEDA REPRESENTAÇÕES LTDA.  
FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000

GLOSA DE CRÉDITOS. INSUMOS DESONERADOS.

Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do sujeito passivo os créditos concernentes a insumos onerados pelo imposto e admitidos segundo o entendimento albergado na legislação tributária.

EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. REVENDAS.

Após a realização de diligência, restando comprovado nos autos que parte das vendas de mercadorias são oriundas do retorno da industrialização por encomenda, mantém-se a exigência em relação às respectivas saídas.

Recurso Voluntário Negado

Recurso de Ofício 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 de ofício e negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente

(Assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO - Relator

EDITADO EM: 11/02/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Trata-se de embargos declaratórios apresentados pelo relator do recurso contra a Resolução n. 3302-00.271, que sobrestou o julgamento do presente recurso, nos seguintes termos, recebidos como caso de lapso manifesto para apreciação dos recursos apresentados. O relatório que constou da resolução teve o seguinte teor:

*Preliminarmente, esclareça-se que, durante as sessões de julgamento do mês de setembro de 2012, a Turma tomou conhecimento dos Recursos Extraordinários (RE) 596.614, 593.615, 587.502, 585.663, que se referiram ao caso de repercussão geral reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal no RE 592.891.*

*A ementa da decisão de sobrestamento nos processos acima mencionados dizia o seguinte:*

**DECISÃO REPERCUSSÃO GERAL ADMITIDA – PROCESSOS VERSANDO A MATÉRIA – SOBRESTAMENTO.**

*1. A União, no extraordinário de folha 414 a 420 articula com a impossibilidade de creditamento do Imposto sobre Produtos Industrializados na aquisição de produtos isentos, não tributados, ou sujeitos à alíquota zero, quando provenientes da Zona Franca de Manaus.*

*2. O Tribunal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, da relatoria da Ministra Ellen Gracie, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional relativa à tese do direito de creditamento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI na entrada de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus.*

*3. Ante o quadro, considerado o fato de o recurso veicular a mesma matéria, tendo a intimação do acórdão da Corte de origem ocorrido anteriormente à vigência do sistema da repercussão geral, determino o sobrestamento deste processo.*

*4. À Assessoria, para o acompanhamento devido.*

*5. Publiquem.*

*Brasília, 9 de novembro de 2010.*

*Ministro MARCO AURÉLIO Relator (RE 596.614)*

*Portanto, o julgamento do RE foi sobrestado, demonstrando-se a condição prevista na Portaria Carf n. 1, de 2012, art. 2º, § 2º:*

*§ 2º. Sendo suscitada a hipótese de sobrestamento durante a sessão de julgamento do processo, o incidente deverá ser julgado pela Turma, que poderá:*

*I decidir pelo sobrestamento do processo do julgamento do recurso, mediante resolução; ou II recusar o sobrestamento e realizar o julgamento do recurso.*

*A mencionada Portaria determina que, demonstrado o sobrestamento de recursos extraordinários no âmbito do STF, à vista de declaração de repercussão geral, os processos que tratem da mesma matéria no âmbito do Carf deverão ser sobrestados também. No caso dos autos, os RE citados demonstram que o STF suspende os RE que se refiram a direito de crédito de IPI no caso de insumos isentos originários da Zona Franca de Manaus.*

*O caso dos autos trata da mesma matéria, uma vez que a Recorrente alega o direito de crédito, à vista do princípio constitucional da não-cumulatividade, de insumos adquiridos da ZFM.*

*Superadas as questões anteriores e sendo determinante para o julgamento a decisão do Supremo Tribunal Federal sobre o direito de crédito relativo a insumos adquiridos da ZFM, voto por sobrestar o julgamento do presente recurso.*

**Os embargos foram apresentados nos seguintes termos:**

*Em sessão de 27 de novembro de 2002, a 2ª TO aprovou por unanimidade a Resolução n. 3302-00.271, que sobrestou o julgamento do presente recurso, nos termos do art. 62A, §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do Carf.*

*A matéria que originou o sobrestamento foi o direito de crédito de IPI relativo a insumos desonerados.*

*Entretanto, a resolução incorreu em contradição, ensejando o cabimento de embargos declaratórios, nos termos do art. 65, caput e § 6º, conforme abaixo demonstrado.*

*Ocorre que os recursos extraordinários citados na resolução, que serviram de base ao sobrestamento, tratam de direito de crédito de IPI na aquisição de insumos oriundos da Zona Franca de Manaus, situação bem mais específica do que a encontrada nos autos, que diz respeito à tese do direito de crédito decorrente do princípio da não cumulatividade.*

*Dessa forma, descabe o sobrestamento do recurso.*

*À vista do exposto, proponho os presentes embargos declaratórios, conforme autorizado no § 1º do citado artigo,*

*para que a Turma, acolhendo-os, admita o recurso e julgue seu mérito.*

O relatório da resolução foi a seguinte:

*Trata-se de retorno de diligência, aprovada pela Resolução n. 201-00.708, de setembro de 2007, cujo relatório teve o seguinte teor:*

*“Trata-se de recursos de ofício (fl. 221) e voluntário (fls. 243 a 280) apresentados contra o Acórdão n2 09-15.021, de 28 de novembro de 2006, da DRJ em Juiz de Fora - MG (fls. 220 a 233), cientificado em 30 de abril de 2007, que considerou procedente em parte auto de infração do IPI (fls. 93 a 116), nos seguintes termos:*

**“ Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI**

*“ Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000*

**“ EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. REVENDAS.**

*“ Não comprovado nos autos que as revendas de mercadorias são oriundas do retorno da industrialização por encomenda, aliado a existência de aquisições de mercadorias que amparam essas revendas a não contribuintes do IPI, não há como caracterizar a equiparação, não sendo devido o imposto relativo a essas operações.*

**“ Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

*“ Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000*

**“ FALTA DE RECOLHIMENTO DE IPI LANÇADO E NÃO DECLARADO.**

*“ Deve ser exigido, mediante lançamento de ofício, os valores do IPI destacados nas notas fiscais de saídas, escriturados no **RAIPI**, mas cujos saldos devedores não foram recolhidos nem declarados em DCTF.*

**“ TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE.**

*“ Descabe a apreciação, no julgamento administrativo, de aspectos relacionados inconstitucionalidade ou legalidade de taxa de juros exigida com amparo em lei vigente.*

*“ Lançamento Procedente em Parte.’*

*“Segundo o Termo de Verificação de fls. 40 a 92, o estabelecimento da interessada seria equiparado a industrial, relativamente a vendas de produtos (sacolas plásticas da posição 39.23.10.01.00 e película de poliuretano "stretch" da posição 3920.10.90), que teriam sido industrializados por encomenda a estabelecimento de outra empresa.*

*Salientou a Fiscalização que a interessada foi intimada a apresentar o livro de Inventário e fichas do controle de produção e do estoque, mas alegou não haver localizado os documentos.*

*“Assim, ‘da impossibilidade de se fazer a separação pelos elementos da escrita fiscal da empresa das vendas de mercadorias fabricadas por terceiros por encomenda e as vendas de mercadorias que foram adquiridas para revenda, set-6 utilizado por analogia o método descrito na parágrafo primeiro do art. 423 do Decreto nº2.637/98 (...)’*

*“O lançamento foi composto de três itens. O primeiro, relativo à falta de lançamento do imposto nas notas fiscais; o segundo, relativo ao não recolhimento e não declaração em DCTF do imposto destacado nas notas de saída; o terceiro, relativo à aplicação da multa isolada sobre o valor não declarado, mas coberto por créditos.*

*“A DRJ considerou improcedentes os itens 1 e 3, por considerar não haver sido demonstrado pela Fiscalização que os produtos vendidos teriam sido objeto de industrialização por encomenda.*

*“Segundo a **DRJ**, tratando-se de operações de vendas, conforme constou das notas fiscais, a equiparação ocorreria em relação aos produtos enviados para industrialização por encomenda, que não alcançaria os produtos apenas revendidos.*

*“Ressaltou que a própria Fiscalização reconheceu o fato, uma vez que as notas fiscais demonstrariam a natureza da operação.*

*“Ademais, a alegação da Fiscalização de que não seria possível discriminar os produtos revendidos e enviados a industrialização pela sua origem encontraria óbice no fato de que "seria possível calcular a quantidade máxima de mercadorias passíveis de serem revendidas (não tributadas)" e o que excedesse ao limite poderia ser tributado "como retorno de embalagens industrializadas por encomenda". Exemplificou o procedimento que poderia ter sido adotado pela Fiscalização.*

*“Foi cancelada, também, a multa isolada sobre o **IPi** não lançado com cobertura de crédito.*

*“No recurso voluntário a interessada apenas requereu o reconhecimento do direito ao crédito dos insumos tributados à alíquota zero, alegando que o lançamento não teria atendido a segurança jurídica.”*

A diligência foi aprovada nos seguintes termos:

*“No tocante à matéria cancelada, objeto de recurso de ofício, a primeira instância não discordou propriamente dos fatos apurados, mas do tratamento dado pela Fiscalização a tais fatos.*

*“A Fiscalização considerou que, não havendo escrituração do livro de Inventário e de fichas do controle de produção e do estoque, seria impossível separar as parcelas dos produtos adquiridos que teriam sido enviados a industrialização por encomenda e que teriam sido revendidas.*

*“Dessa forma, resolveu aplicar por analogia solução dada por artigo do Regulamento relativo a outra situação.*

*“No entender da primeira instância, seria possível apurar os valores máximos que teriam sido revendidos e, assim, "provar" a equiparação em relação a tais produtos.*

*“A base do entendimento é obviamente correta, uma vez que a equiparação somente ocorre em relação a produtos industrializados por encomenda.*

*“Entretanto, a escrituração do livro de Controle de Estoque ou de fichas equivalentes é fundamental exatamente para não haver dívidas a respeito da discriminação dos produtos em que incide a equiparação.*

*“Sendo dever do contribuinte tal controle, não se pode concordar que a prova devesse ser atribuída à Fiscalização.*

*“Dessa forma, no caso dos presentes autos, a conclusão adotada pela Fiscalização era, em tese, correta.*

*“A rigor, entendo que caberia à interessada a demonstração de que nem todos os produtos foram objeto de industrialização por encomenda.*

*“Entretanto, trata-se de uma situação em que a adoção da solução, muito bem descrita pelo Acórdão de primeira instância, seria cabível, pois nada justifica a adoção de uma solução mais gravosa a caso em que é possível adotar um método de apuração mais compatível com a realidade.*

*“Não se trata, ademais, de refazimento ou revisão do lançamento, mas apenas de apurar a quantidade de produtos - e a respectiva base de cálculo - que não foram submetidos à industrialização por encomenda.*

*“À vista do exposto, voto por converter o presente julgamento em diligência para que, à vista da documentação e eventualmente de demonstrativos apresentados pela interessada, de acordo com o que julgar conveniente a Fiscalização, sejam apurados, por auditoria de estoque com base nas notas fiscais, da forma sugerida pelo Acórdão de primeira instância, os valores máximos de produtos que poderiam ser revendidos, apurando-se os valores de imposto e multa que seriam devidos segundo esse critério.”*

*A Fiscalização apresentou o relatório de fls. 298 a 300, que teve o seguinte teor:*

*“A presente diligência foi iniciada para atender solicitação do Segundo Conselho de Contribuintes, Recurso nº 140.510 (fls 294/295), para apurar por auditoria de estoque, com base nas notas fiscais de entrada e saída, os valores de produtos que poderiam ser revendidos e conseqüentemente sem incidência do Imposto de Produtos Industrializados— IPI.*

*“Inicialmente, intimamos o contribuinte em 21/06/2010, mediante lavratura do "Termo de Diligencia Fiscal/Solicitação de Documentos"(fls.002) a apresentar planilha demonstrativa*

*contendo as notas fiscais de compras de mercadorias para revenda e suas respectivas notas fiscais de vendas.*

*“A empresa não possuía depósito para armazenamento de suas compras e segundo sua declaração (fls. --), as mercadorias eram entregues diretamente aos clientes, acompanhadas de suas notas fiscais de vendas que ,o contribuinte emitia quando da chegada da carga. Assim, ficaria fácil para a empresa relacionar as compras de mercadorias para revenda com respectivas notas fiscais emitidas para venda.*

*“A empresa não atendeu a intimação.*

*“Com base nos documentos constantes do presente processo, procurei relacionar as entradas e saídas das revendas, obtendo sucesso apenas com a película de polietileno stretch, conforme "Demonstrativo Diário de Movimentação de Película de Polietileno"(fls.3 ). Quanto aos outros produtos, tive dificuldade de associação da compra com sua respectiva venda, por não bater em quantidades, ou por descrição da mercadoria ou por diferentes unidades.*

*“Iniciei o levantamento de estoque tendo a preocupação de juntar em cada demonstrativo mercadorias de mesma natureza, finalidade, preço e semelhança, na dúvida classifiquei sempre em favor do contribuinte.*

*“[...]*

*“Em 07/02/2011 intimei novamente o contribuinte (fls 343 e 344) a criticar o levantamento de estoque das mercadorias revendidas e, se for o caso, anexar à sua resposta, qualquer documento que poderia modificar os valores apurados nas planilhas.*

*“Mais uma vez a empresa não se manifestou, onde se conclui que concorda com os valores levantados em planilha.*

*“Dessa forma, foi dada a empresa os valores máximos dos produtos que poderiam ser revendidos, ficando, ainda saldo a tributar, caracterizado como omissão de compra nos Demonstrativos.*

*“Abaixo discrimino os novos valores a serem tributados, com a exclusão da parcela das mercadorias revendidas:*

*“[...]*

*Com base na apuração de estoque, demonstro a seguir os valores de IPI devidos, levando-se em conta àqueles lançados nas notas fiscais de vendas, que não foram declarados em DCTFs e nem recolhidos, somados ao IPI sobre a omissão de compra apurada, conforme "Demonstrativo de Apuração do IPI Após Auditoria de Estoque", anexa(fl. 301 / 302), que resultou no IPI a tributar no ano de 2000 no valor de R\$ 1.848.843,64 e multa de ofício de R\$ 1.386.632,7.”*

**É o relatório.**

## Voto

Conselheiro José Antonio Francisco

Conforme esclarecido, por erro no julgamento anterior, o recurso foi incorretamente sobrestado, retornando o processo à pauta. As razões do descabimento do sobrestamento estão expostas adiante, quando se analisa a questão do direito de crédito.

Em relação ao recurso de ofício, à época do acórdão de Primeira Instância e da aprovação da Resolução, vigia, em relação ao limite de alçada, a Portaria MF n. 375, de 2001, que o estabelecia em R\$ 500.000,00.

Esse limite foi alterado pela Portaria MF n. 3, de janeiro de 2008, que o fixou em R\$ 1.000.000,00.

Deve-se analisar se a alteração implica perda de objeto do recurso de ofício.

Aplica-se ao caso o princípio do isolamento dos atos processuais, que determina que as novas leis processuais sejam aplicadas aos atos ainda não aperfeiçoados.

No caso em questão, o ato processual em análise é o recurso de ofício, que ocorre pela emissão de acórdão de primeira instância que cancele valor lançado acima do limite de alçada.

Tanto é assim que, eventualmente, o recurso já poderia ter sido julgado, não fosse a conversão do julgamento em diligência, anteriormente à alteração do limite de alçada.

Portanto, deve-se conhecer do recurso.

Em relação ao mérito, a Primeira Instância verificou que a Fiscalização incluiu indevidamente na apuração os valores relativos a revendas (e os créditos respectivos).

Dessa forma, entendeu que caberia o cancelamento integral da primeira parte da autuação.

A par disso, descreveu qual deveria ser o procedimento correto a ser adotado, mas não o aplicou por supostamente representar uma alteração da fundamentação do lançamento.

Conforme a diligência aprovada, adotou-se o entendimento (que deve ser agora confirmado ou revisto) de que não se trataria de novo lançamento, uma vez que representaria apenas a exclusão dos valores lançados relativos a revendas.

Esperava-se, ademais, que a Interessada atendesse às intimações e apresentasse contestação às conclusões da Fiscalização sobre a possibilidade fático de realizar a apuração, o que não ocorreu.

Deve ser, portanto, confirmado o resultado apurado na diligência, restabelecendo-se, em relação à primeira parte da autuação, os valores de IPI constantes do demonstrativo de fl. 299 (fl. 399 do e-Processo), no valor total, antes da dedução dos créditos, de R\$ 319.586,04.

Ademais, os créditos que foram inicialmente considerados no auto de infração em relação aos produtos excluídos da incidência de IPI devem ser desconsiderados na apuração.

Em relação ao recurso voluntário, sendo tempestivo, deve-se dele também tomar conhecimento.

Quanto aos insumos desonerados (alíquota zero, isentos e não tributados) cabem os seguintes esclarecimentos.

Em relação à primeira matéria, não há ainda decisão definitiva do STF, pois o Tribunal admitiu rediscuti-la em sede de repercussão geral no RE 590.809:

*IPI - CREDITAMENTO - ALÍQUOTA ZERO - PRODUTO NÃO TRIBUTADO E ISENÇÃO - RESCISÓRIA - ADMISSIBILIDADE NA ORIGEM. Possui repercussão geral controversa envolvendo a rescisão de julgado fundamentado em corrente jurisprudencial majoritária existente à época da formalização do acórdão rescindendo, em razão de entendimento posteriormente firmado pelo Supremo, bem como a relativa ao creditamento no caso de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.*

Ademais, no julgamento do agravo regimental no RE n. 372.005/PR, a Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal decidiu o seguinte:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. INEXISTÊNCIA. MODULAÇÃO TEMPORAL DOS EFEITOS DA DECISÃO. INAPLICABILIDADE.

1. A expressão utilizada pelo constituinte originário - montante "cobrado" na operação anterior - afasta a possibilidade de admitir-se o crédito de IPI nas operações de que se trata, visto que nada teria sido "cobrado" na operação de entrada de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes.

2. O Supremo entendeu não ser aplicável ao caso a limitação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade. Precedentes.

Agravo regimental a que se nega provimento. (Relator: Ministro Eros Grau, 29 abr 2008. DJE, 16 maio 2008.V. 02319-06, p. 01268.)

Nesse contexto, aplicam-se as disposições do art. 59 do Decreto n. 7.574, de 2011, do art. 26-A do Decreto n. 70.235, de 1972, dos arts. 62 e 62-A do Ricarf e da Súmula Carf n. 2.

Em resumo, trata-se de matéria constitucional, que não pode ser analisada com o fim de afastar legislação infraconstitucional, sem que haja decisão definitiva do plenário do STF, o que não ocorre no caso. Ademais, descabe o sobrestamento do recurso.

Dessa forma, não se pode reconhecer o direito alegado pela Interessada.

No tocante aos juros de mora, aplica-se o entendimento do STJ no recurso repetitivo nos EDcl no REsp n. 1.035.847:

*“1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.*

*“2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.*

*“3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.*

*“4. Conseqüentemente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel.*

*Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).”*

Vale dizer, somente há possibilidade de incidência de correção quando tenha ocorrido óbice injustificado do Fisco ao registro do crédito, o que não ocorreu na hipótese dos autos, uma vez que o encontro de contas ocorreu em relação à data de apresentação do pedido de ressarcimento.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário e por dar provimento parcial ao de ofício.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

Processo nº 18471.000036/2005-25  
Acórdão n.º **3302-001.949**

**S3-C3T2**  
Fl. 591

---

CÓPIA