



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

Processo nº 19515.007633/2008-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-004.141 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2017
Matéria IPI
Recorrente IKK DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida UNIÃO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/2003 a 14/01/2005

Ementa:

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO. IPI. PRESUNÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

A presunção de pagamento antecipado prevista no art. 124, parágrafo único, III, do RIPI/2002, somente opera em relação a créditos admitidos pelo regulamento. Sendo ilegítimos os créditos glosados e tendo os saldos credores da escrita fiscal dado lugar a saldos devedores que não foram objeto de pagamento antes do exame efetuado pela autoridade administrativa, o prazo de decadência deve ser contado pela regra do art. 173, I, do CTN.

CREDITAMENTO DE IPI. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DESONERADOS. PRECEDENTE VINCULATIVO DO STF E SÚMULA 18 DO CARF.

A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem desonerados do IPI não enseja o direito a crédito, conforme precedente vinculativo do STF proferido em sede de repercussão geral (RE n. 398.365), bem como súmula CARF n. 18.

AÇÃO JUDICIAL DE CARÁTER DECLARATÓRIO. APELAÇÃO DO CONTRIBUINTE RECEBIDA NO DUPLO EFEITO E IMPOSSIBILIDADE DE SUSPENDER A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA MANTIDA.

O fato de o contribuinte ter ajuizado ação de caráter declaratório cuja apelação foi recebida no duplo efeito não tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário. O duplo efeito atribuído ao apelo tem a aptidão para suspender os efeitos processuais da decisão judicial exarada (impedir o cumprimento da sentença para fins de perseguição das verbas

sucumbenciais), mas não para fazer incidir o disposto no art. 151, inciso V do CTN.

Recuso voluntário negado. Crédito tributário mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em negar provimento ao recurso da seguinte forma: a) pelo voto de qualidade, negou-se provimento quanto à decadência. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto. Designado o Conselheiro Jorge Freire; e b) por unanimidade de votos, negou-se provimento quanto às demais matérias

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Diego Diniz Ribeiro- Relator.

Jorge Freire - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

1. Trata-se de Auto de Infração de IPI no valor de R\$ 4.077.772,09, o qual contempla principal, juros e multa agravada, e que tem referência ao período compreendido entre janeiro de 2003 a janeiro de 2005. Segundo a acusação fiscal o contribuinte tomou créditos de IPI indevidamente, já que tais créditos são oriundos de operações desoneradas do imposto (isenção, alíquota zero e NT).

2. Devidamente notificado o contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 151/163, a qual foi julgada parcialmente procedente pela DRJ de Ribeirão Preto (acórdão n. 14-24.362 - fls. 215/221) para excluir a multa agravada originalmente imposta em prejuízo da Recorrente. É o que se observa da ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 10/01/2003 a 14/01/2005

DECADÊNCIA. IPI.

Inexistindo o lançamento por homologação, por se tratar de débito não declarado, nem recolhido, o prazo de decadência para o lançamento de ofício deve ser contado pela regra do art. 173, I do CTN.

IPI. CONCOMITÂNCIA DE OBJETO.

As decisões do Poder Judiciário prevalecem sobre o entendimento da esfera administrativa, assim, não se discute na esfera administrativa a mesma matéria discutida em processo

judicial, mas, tão somente, os diferentes objetos, como é o caso do aspecto formal do despacho denegatório e a aplicação e alcance do ADN COSIT nº 03/96.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. AGRAVAMENTO.

Se o resultado das decisões judiciais não se enquadrarem em nenhuma das hipóteses de suspensão da exigibilidade previstas do artigo 155 do CTN, cabível é a multa de ofício aplicada no lançamento, tão somente cabendo o agravamento desta se comprovado os casos previstos na legislação e não, apenas, o atraso ou a falta de recolhimento do IPI.

Lançamento Procedente em Parte.

3. Contra a referida decisão o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 228/240, oportunidade em que, em síntese, alegou o que segue:

(i) que houve homologação tácita de parte dos créditos glosados pela fiscalização o que implica a sua consolidação na escrita fiscal do contribuinte e, por conseguinte, decadência dos débitos lançados;

(ii) a juridicidade do aproveitamento de créditos de IPI decorrentes de aquisições desoneradas do imposto; e, por fim

(iii) que quando da lavratura do Auto de Infração a exigência em apreço estava com a exigibilidade suspensa, o que se daria em razão da concessão de efeito suspensivo atribuído à apelação interposta pela Recorrente em processo judicial no qual se debatia a possibilidade de creditamento de IPI com operações desoneradas, fato este que deve implicar o afastamento da multa exigida;

4. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

5. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

I. Da Decadência

6. Segundo o contribuinte, por tratar-se de débito de IPI decorrente da glosa de créditos indevidos, a contagem do prazo decadencial deveria levar como referencial o crédito glosado e, por conseguinte, o seu "prazo para homologação".

7. Assim, ainda segundo o Recorrente, estariam decaídos os lançamentos compreendidos entre o 1º decêndio de janeiro de 2003 e o 2º decêndio de agosto de 2003 (glosados na ação fiscal), haja vista que a notificação do contribuinte em relação ao lançamento só ocorreu em 22 de agosto de 2008. Percebe-se, pois, que o contribuinte parte da premissa que, para tais períodos, teria ocorrido o pagamento do IPI, conforme estatui o art. 124, III do RIPI/2002.

8. Tive a oportunidade de rever meu posicionamento para essa questão, aderindo ao posicionamento defendido pelo recorrente, quando do julgamento do processo administrativo n. 18470.727907/201371, que redundou no acórdão n. 3402003.769, da lavra do r. Conselheiro *Carlos Augusto Daniel Neto*. transcrevo trecho do citado voto com o qual adiro:

O art. 124 do RIPI/02 é expresso em equiparar pagamento à compensação:

Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 207 e 208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).

Parágrafo único. **Considera-se pagamento:**

I o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

I o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.

Entendo que a melhor leitura desse dispositivo foi realizada pelo Conselheiro Júlio César Alves Ramos, em seu voto vencedor no Acórdão CSRF nº 9303003.299, reproduzido abaixo:

Considero que o objetivo desse dispositivo é compatibilizar as normas de apuração do imposto, em face do princípio da não-cumulatividade, àquelas do Código Tributário Nacional relativas ao lançamento por homologação. Mais claramente, dispor sobre os casos em que o contribuinte nada recolhe (em Darf) simplesmente porque entende nada ter a recolher.

Registro, por isso, que só estamos a julgar sob tal dispositivo o período de apuração de agosto de 1999, em que nada foi recolhido em DARF, dado que o montante dos créditos que o contribuinte entendia possuir foi suficiente para "liquidar" todo o débito do período. O mesmo não ocorreu com respeito ao mês de junho de 1999, em que houve saldo devedor, aparentemente recolhido por meio de DARF já que a fiscalização o considerou na apuração que fez (planilha de fls. 199/202 dos autos).

Como se sabe, muito discuti a doutrina acerca da necessidade de efetivo recolhimento para que a decadência se contasse na forma do art. 150. Os opositores a essa corrente sempre apontaram exatamente essa situação em que o sujeito passivo realiza todos os procedimentos que a Lei lhe exige, mas constata, ao final, nada ter a recolher. Isso não era bem resolvido nos tributos cumulativos, a exemplo do PIS e da COFINS, até porque a possibilidade de saldo zero era remota. No caso do IPI, porém, (e também do ICMS estadual) ela é bem real.

Por isso, é que leio a equiparação a pagamento prevista no regulamento do IPI como sendo bastante ampla. Com efeito, parece-me que ela procura assegurar que uma vez escriturados os créditos a que o sujeito passivo entenda ter direito (ainda que erradamente) o prazo de que dispõe a Fazenda para revisar os procedimentos adotados é o do art. 150, salvo se em tais procedimentos comprovadamente tiver agido com dolo, fraude ou simulação.

Essa leitura soa-me mais consentânea com a lógica daquele artigo, que transfere ao sujeito passivo responsabilidades que, a todo sentido, deveriam ser do sujeito ativo (porquanto de seu interesse) e apenas lhe traz como bônus a redução do prazo revisional.

Assim, a menos que saiba ou deva saber não serem aproveitáveis (admitidos) os créditos que está a escriturar, hipótese em que essa escrituração seria dolosa, o sujeito passivo não pode apenas arcar com o ônus das disposições do art. 150, isto é, proceder a todos os controles e apurações ali previstos e ainda assim poder ter contra si lavrado auto de infração no prazo do art. 173, I. Essa interpretação, aliás, o colocaria na mesma situação de quem não adotasse qualquer daqueles procedimentos, desde que, também a este, não se pudesse imputar dolo.

Note-se que quando de efetivo recolhimento em Darf se trata, a situação é rigorosamente a mesma: a menos que se tenha viabilizado de forma dolosa, o recolhimento, ainda que a menor que o devido, tem a força de manter o prazo decadencial contado na forma do art. 150.

Desnecessário repetir, a fiscalização não fez acusação de atitude dolosa por parte do autuado e, coerentemente, não qualificou a multa aplicada. Entendo que até o poderia porque não há na legislação do IPI qualquer dispositivo que autorize o creditamento de valores a título de "tributos pagos indevidamente", mas a sua ausência implica, a meu sentir, a manutenção das disposições relativas ao lançamento por homologação.

(...). (grifos constantes no original).

9. Assim, com base em tais fundamentos, reconheço a decadência para o período compreendido entre o 1º decêndio de janeiro de 2003 e o 2º decêndio de agosto de 2003.

II. Do creditamento do IPI decorrente de operações desoneradas

10. Não obstante, quanto ao mérito do crédito glosado e que suscitou na presente autuação, a Recorrente alega que o creditamento aqui perpetrado estaria em sintonia com entendimento consagrado do STF e exarado quando do julgamento do Recurso Extraordinário n. 212.484. Acontece que, como é sabido, referido entendimento foi superado pelo próprio Pretório Excelso quando do julgamento do Recurso Extraordinário n. 398.365, cuja ementa segue abaixo transcrita:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Tributário. Aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 3. Creditamento de IPI. Impossibilidade. 4. Os princípios da não cumulatividade e da seletividade, previstos no art. 153, § 3º, I e II, da Constituição Federal, não asseguram direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes. 5. Recurso não provido. Reafirmação de jurisprudência.

(STF; RE 398.365 RG, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, julgado em 27/08/2015, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-188 DIVULG 21-09-2015 PUBLIC 22-09-2015).

11. O sobredito julgamento foi submetido à repercussão geral, o que implica a vinculação deste Tribunal em relação à decisão então exarada pelo STF, nos termos do art.62 do RICARF. Não é por acaso, inclusive, que há súmula deste Tribunal tratando do assunto, *in verbis*

Súmula CARF nº 18

A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.

12. Forte em tais premissas, também nego provimento ao recurso neste tópico em particular, haja vista a vinculação deste Tribunal administrativo às decisões proferidas pelo STF em sede de repercussão geral.

III. Da exclusão da multa e razão da pretensa suspensão da exigibilidade do crédito tributário

13. Por fim, o último fundamento trazido pela Recorrente de forma subsidiária é no sentido de afastar a multa que lhe fora imposta, uma vez que, segundo a Recorrente, à época em que lavrado o presente Auto de Infração o crédito tributário em comento estaria com sua exigibilidade suspensa.

14. Para chegar a tal conclusão, a Recorrente aduz que ajuizou ação ordinária onde discutia a possibilidade de creditamento de IPI na hipótese de aquisição de produtos decorrentes de operações não oneradas com tal exação. A ação em tela seria aquela autuada sob o n. 2006.61.00.003423-2, com trâmite pela 23a. Vara da Justiça Federal de São Paulo, conforme atestaria cópia de extrato processual anexado aos autos as fls. 183/184.

15. Apesar da deficiência do aludido extrato processual para atestar a pretensa suspensão da exigibilidade do crédito tributário em tela, o que já seria suficiente para a manutenção da presente autuação por deficiência probatória, este Relator pesquisou o andamento processual do referido processo para checar tal informação, oportunidade em que se deparou com a informação de que o processo já teria sido baixado para a origem em razão do trânsito em julgado de decisão nele proferida (disponível em: <http://web.trf3.jus.br/consultas/Internet/ConsultaProcessual/Processo?NumeroProcesso=200661000034232>).

16. O acórdão proferido nos autos foi no sentido de julgar improcedente a apelação interposta pelo contribuinte e, por conseguinte, impedir o creditamento vindicado.

Todavia, a questão relevante a saber para o deslinde do presente processo é saber se, à época da autuação, a exigência em questão estava ou não suspensa.

17. Buscando pelos andamentos processuais, bem como pelo teor do acórdão sobredito, não é possível constatar a existência de qualquer decisão no sentido de suspender a exigibilidade do crédito tributário, exatamente como exige o art. 151, inciso V do CTN. Vejamos, pois, o que dispõe o relatório do citado acórdão:

Trata-se de ação de rito ordinário ajuizada por IKK DO BRASIL IND. E COM. LTDA. com o objetivo de ver declarado seu direito de se creditar do valor do IPI relativo às aquisições de insumos (matéria-prima, produtos intermediários e embalagens) não tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero, utilizados na industrialização de produtos sobre os quais há recolhimento do imposto.

Valor dado à causa - R\$ 200.000,00 em 15 de fevereiro de 2006.

Da decisão que não concedeu a tutela antecipada pleiteada, a autora interpôs agravo de instrumento, o qual foi convertido em retido.

O MM. Juízo a quo julgou improcedente o pedido. A autora foi condenada ao pagamento de honorários advocatícios, fixados em 5% do valor atualizado da causa.

Apelou a autora pugnando pela reforma da sentença.

Regularmente processado o feito, subiram os autos a este Tribunal.

Decido.

O feito comporta julgamento nos termos do artigo 557 do Código de Processo Civil.

De início, não conheço do agravo convertido em retido, uma vez que não reiterada sua apreciação em razões de apelação, como exige o artigo 523, § 1º do CPC.

(...) (grifos nosso).

18. Do relatório extraído do *decisum* (em especial dos trechos em destaque) é possível concluir que a tutela provisória pleiteada foi indeferida, ou seja, não houve nos autos a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

19. Ocorre que, ainda sim, a Recorrente insiste que à época da lavratura do presente Auto de Infração seu crédito estava com a exigibilidade suspensa em razão da atribuição de efeito suspensivo ao seu recurso de apelação. Nada mais equivocado.

20. A apelação interposta pelo Recorrente foi recebida no duplo efeito já que essa era a regra estabelecida no art. 520 do CPC Buzaid¹. Tal norma, todavia, tem caráter

¹ "Art. 520. A apelação será recebida em seu efeito devolutivo e suspensivo. Será, no entanto, recebida só no efeito devolutivo, quando interposta de sentença que:

I - homologar a divisão ou a demarcação;

exclusivamente processual, em especial em uma demanda como aqui tratada, a qual apresentava um caráter *declaratório*. Ora, se o contribuinte almejava uma tutela de caráter constitutivo-declaratório e esta, por sua vez, é negada, a conclusão que se chega é que o universo fático-jurídico que permeia a demanda permanece intacto, ou seja, sem que haja a autorização do contribuinte gozar do creditamento vindicado em juízo.

21. Assim, neste caso, o efeito suspensivo atribuído ao recurso interposto impede que o vencedor da demanda (Fazenda Pública), de pronto, promova o cumprimento da sentença para exigir o montante atribuído em sentença a título de honorários e demais verbas sucumbenciais. Ademais, tal conclusão leva em conta as particularidades próprias do direito material vindicado na aludida demanda processual, ou seja, leva em consideração que o bem jurídico da vida objeto do litígio tem natureza tributária e, como tal, apresenta regra de direito material própria para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

22. Assim, o disposto no revogado art. 520 do CPC/73 não tinha o condão de afetar regra de direito material (art. 151 do CTN) e, com isso, implicar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. O único ponto de encontro, aqui, é o fato de ambos os dispositivos legais (art. 520 do CPC/73 e art. 151 do CTN) se valerem de um mesmo signo: "suspensão". Os objetos de suspensão, todavia, são absolutamente distintos.

23. E nem poderia ser diferente, já que - repita-se - o contribuinte promoveu uma ação ordinária de caráter *declaratório* para ver reconhecido seu direito de creditamento de IPI em caso de aquisições com operações desoneradas. Pois bem. Enquanto o contribuinte não se deparar com uma tutela jurisdicional (provisória ou definitiva) em seu favor, o que o contribuinte possui é o não direito de promover o aludido creditamento ou, por outro giro verbal, o dever de não se creditar em tais operações.

24. De forma simplória, até que haja uma decisão favorável ao contribuinte (o que não é o caso dos autos) o contribuinte, sob uma perspectiva de direito material (bem vindicado em juízo), tem direito a **nada**. Com o advento de uma decisão definitiva que lhe é desfavorável este quadro não se altera, ou seja, o contribuinte continua tendo direito a nada. Logo, sob uma perspectiva material, é bom frisar, uma eventual apelação recebida no duplo efeito suspenderia o que? Nada? Tenho para mim que não, até porque a suspensão de nada é igual a nada.

25. Logo, não havendo causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a exigência tributária aqui debatida é passível de ser acrescida de multa moratória, razão pela qual também nego provimento ao Recurso Voluntário em mais este tópico.

Dispositivo

26. Diante de tudo o que fora exposto, conheço o presente Recurso Voluntário para **dar-lhe provimento parcial**, reconhecendo, pois, a decadência do período compreendido entre o 1º decêndio de janeiro de 2003 e o 2º decêndio de agosto de 2003.

II - condenar à prestação de alimentos;

III - julgar a liquidação de sentença;

IV - decidir o processo cautelar;

V - rejeitar os embargos opostos à execução (art. 739)."

27. É como voto.

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

Voto Vencedor

Jorge Olmiro Lock Freire - redator designado

Fui designado relator em relação à decadência, pois vencedora minha posição de que no caso não ocorreu a mesma, restando, em consequência, negado provimento ao recurso.

Entende o relator, em síntese, que **a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher, nos termos do regulamento do IPI, considera-se pagamento.**

A meu sentir, equivocada tal entendimento, pois tratando-se de créditos ilegítimos, como a seguir se articula, a presunção de pagamento antecipado prevista no art. 124, parágrafo único, III do RIPI/2002 não pode operar, uma vez esse dispositivo regulamentar se refere expressamente a créditos admitidos pelo regulamento, *in verbis*:

"(...) Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 207 e 208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.

Portanto, com a glosa dos créditos ilegítimos da escrita do contribuinte os saldos credores passaram a ser devedores, em relação aos quais não houve recolhimento prévio ao início do procedimento de ofício. Por tal razão, a regra de contagem do prazo de decadência para o caso concreto é a prevista no art. 173, I do CTN.

Tratando-se de fatos geradores ocorridos entre o 1º decêndio de janeiro de 2003 e o 2º decêndio de agosto de 2003, sendo que em todos esses meses, após a glosa, restaram sempre saldos devedores, não há que se falar em decadência, pois em relação ao período de apuração mais antigo, o 1º decêndio de janeiro de 2003, o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2004, encerrando-se em 01/01/2009.

Como a ciência do lançamento deu-se em 22 de agosto de 2008 não há que se falar em decadência no presente lançamento, pelo que afasto essa pugnada preliminar de mérito.

assinado digitalmente

Jorge Olmiro Lock Freire - redator designado