



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

Processo n° 10120.008376/2002-20
Recurso n° 268.387 Voluntário
Acórdão n° **3802-00.379 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 1 de março de 2011
Matéria Ressarcimento do IPI
Recorrente Combras Concreto do Brasil Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

COMPETÊNCIA. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. ASSUNTO RESERVADO A LEI. IMPOSSIBILIDADE DE NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO POR ALEGADO DEFEITO EM MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, como mero instrumento de controle administrativo interno das atividades de fiscalização, não se reveste em instrumento legal hábil para estabelecer competência, posto que tal prerrogativa é reservada exclusivamente a lei, por força da qual a autoridade competente para constituir o lançamento e praticar outros atos administrativos em caráter privativo, assim definidos, é o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE DE NORMA. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

A instância administrativa não possui competência para afastar a aplicação de norma sob fundamento de sua inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal. Tal questão, inclusive, é objeto da Súmula n° 2 do CARF.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

AUTO DE INFRAÇÃO. CIÊNCIA PESSOAL A MANDATÁRIO COM PODERES FORMALMENTE CONCEDIDOS PARA O ATO. VALIDADE.

É válida a ciência da notificação, por via pessoal, feita a mandatário que detém amplos poderes para representar a empresa perante a Fazenda Pública.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES. CREDITAMENTO DO IMPOSTO. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições, pela indústria, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, fornecidos por estabelecimentos optantes pelo SIMPLES, não ensejarão aos adquirentes direito à fruição de crédito do IPI.

IPI. COMERCIANTES VAREJISTAS. CREDITAMENTO DO IMPOSTO. IMPOSSIBILIDADE. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS. IMPROPRIEDADE LÓGICA.

Os comerciantes varejistas não se enquadram na condição de contribuintes do IPI, não se creditando, portanto, do referido imposto. Consequentemente, não há razão lógica que torne razoável arguir a possibilidade de transferência de créditos do imposto de empresa varejista para pessoa jurídica adquirente de seus produtos, e isso, simplesmente, porque não se pode transferir o que não existe.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade aduzidas pela interessada e, no mérito, para negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator

EDITADO EM: 14/03/2011

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Adécio Salválago, Mara Cristina Sifuentes (Substituta) e Tatiana Midori Migiyama (Substituta).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ Juiz de Fora (fls. 195/208), a qual, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada na parte em que a unidade de origem não homologou a compensação pleiteada pela mesma.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

Trata o presente processo de RESSARCIMENTO DE CRÉDITO DE IPI de fl. 01, no montante de R\$ 6.767,89, relativo ao 4º trimestre do ano-calendário de 2001, pleiteado em 28/10/2002, sob o amparo da Lei nº

Assinado digitalmente em 14/03/2011 por FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS, 22/03/2011 por REGIS XAVIER HOL

ANDA

Autenticado digitalmente em 14/03/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS

Emitido em 22/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

9.779, de 19/01/1999. Ao ressarcimento vinculou-se, em 02/03/2005, a Declaração de Compensação de fl. 20, referente a débitos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (código 2172), no montante de R\$ 3.369,55, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (código 2372), no montante de R\$ 2.582,10, e do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (código 2089), no montante de R\$ 816,24.

Em análise de legitimidade, a autoridade competente da Delegacia da Receita Federal em Goiânia, GO, por meio do Despacho Decisório de fls. 128/132, alicerçado no Relatório de fls. 117/121, deferiu em parte o ressarcimento pleiteado, com o reconhecimento do saldo credor de R\$ 3.397,18. O ressarcimento parcial foi motivado por glosas decorrentes da inclusão pelo contribuinte de valores apropriados como créditos de IPI:

a) sobre aquisições cujas notas fiscais não foram apresentadas (R\$ 218,32);

b) calculados sobre notas fiscais de fornecedores optantes pelo Simples (R\$ 2.679,97);

c) calculados sobre notas fiscais de fornecedores comerciantes varejistas (R\$ 471,85).

Com o saldo credor reconhecido de R\$ 3.397,18, inferior ao montante dos débitos declarados, bem como pelo fato de que na data de valoração considerada, isto é, em 28/10/2002, data da entrega do pedido de ressarcimento, os débitos declarados já se encontravam vencidos (30/02/2002 e 30/04/2002), o que determinou a exigência de multa e de juros de mora nas respectivas compensações (procedimentos de compensação às fls. 125/127).

Cientificada do deferimento parcial de seu pleito, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 136/149, na qual apresenta as seguintes argumentações em sede preliminar e de mérito, para questionar o Despacho Decisório.

Como preliminar alega:

A) a nulidade do lançamento, em face da perda de eficácia do mandado de procedimento fiscal que amparou as diligências para análise da legitimidade do saldo credor pleiteado;

B) que é nulo o despacho decisório cuja ciência foi dada a pessoas não-competentes, pois a legislação determina que: far-se-á a intimação pessoalmente ou por intermédio de mandatário ou o preposto, o que não ocorreu em face da incompetência das pessoas científicas.

No mérito alega:

A) que após constantes derrotas no Poder Judiciário, o governo federal publicou a Lei nº 9.779, em 19/01/1999, que, por meio de seu art. 11, veio reconhecer o direito ao crédito do IPI, mas tão-somente em relação às aquisições realizadas a partir de 01/01/1999 e exclusivamente nos casos em que a pessoa jurídica paga o IPI por ocasião das entradas;

B) a partir da Lei nº 9.779, de 1999, de caráter interpretativo, não há dúvida de que há o direito de crédito ainda que a saída do produto não

seja tributada. Nesse contexto legal, em razão do princípio da não-cumulatividade, é imperativo que o fisco federal reconheça o direito de crédito de IPI, inclusive na aquisição efetuada por intermédio de comerciante varejista, quando outrora os insumos adquiridos foram onerados pelo pagamento do IPI. Não admitir o crédito nesses casos nada mais é que anular os efeitos da concessão de isenção ou da redução da tributação à alíquota zero;

C) o direito do contribuinte de computar créditos sobre insumos adquiridos de pessoas jurídicas optantes pelo Simples. O art. 5º, § 5º, da Lei nº 9.317, de 1996, e os arts. 118 e 166 do RIPI/2002 ao vedarem o direito ao creditamento nessas circunstâncias ferem dispositivos legais e constitucionais. Legais porque afrontam os dispositivos do Código Tributário Nacional (art. 49) e constitucionais porque não observam o princípio da não-cumulatividade, uma vez que os optantes pelo Simples são contribuintes do IPI;

D) que, de acordo com o princípio da materialidade, as aquisições foram efetuadas por empresas de porte respeitável, de monta expressiva, sem nenhuma inscrição ou denominação no documento fiscal que enseje a afirmativa de contribuinte inscrito no Simples. Outrossim, faz-se necessário destacar que a Receita Federal desenquadrou muitas empresas em nossa cidade, inclusive distribuidoras de cimento (atacadistas). Segundo fomos informados, tais empresas estavam no Simples de forma irregular em razão de seu faturamento ou atividade que consiste em adquirir cimento da indústria e revendê-lo aos varejistas, operando sempre como atacadistas no seguimento;

E) que as notas fiscais 737 e 789 foram apresentadas ao fisco quando da notificação fiscal, bem como todos os documentos solicitados.

Ante ao exposto, a contribuinte requereu fosse reformado o Despacho Decisório nº 616/2007 da DRF/GOI para:

a) ANULAR a decisão de não-homologação de parte do crédito por descumprimento das normas atinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal;

b) EXTINGUIR a decisão de não-homologação de parte do crédito por decurso de prazo;

c) REFORMAR a decisão e HOMOLOGAR o total do pedido de compensação e CONSIDERAR o valor total do crédito objeto do processo acima.

d) Caso não se acolha o contido no parágrafo anterior, sejam homologados os aproveitamentos dos créditos do IPI sobre os produtos adquiridos de empresas:

1) inscritas no Simples, considerando-as contribuintes do IPI e/ou o princípio da materialidade sobre a opção de forma indevida, pois que operam em grande monta na venda por atacado de material para aplicação no processo produtivo da empresa, destinados a industrialização de produtos tributados pelo IPI;

2) varejistas, haja vista tratar-se, de acordo com o princípio da materialidade, de atacadistas inscritas como varejistas, de forma indevida, operando na venda por atacado e de grande monta de material para aplicação no processo produtivo da empresa, destinados a industrialização de produtos tributados pelo IPI.

Verificado na DRF/GOI que havia erro na adoção da data de valoração das compensações declaradas, ou seja, a valoração em 28/10/2002, elaborou-se novo procedimento de compensação, às fls. 151/153, com data de valoração em 02/03/2005, data da apresentação da Declaração de Compensação de fl. 20 e, conseqüentemente, o Despacho Decisório Retificador nº 137/2008, às fls. 169/172. O novo procedimento de compensação gerou a emissão da Carta de Cobrança, às fls. 176/177, com débitos tributários superiores ao do primeiro procedimento de compensação.

Em resposta ao Despacho Decisório Retificador, o contribuinte alegou, às fls. 188/190, a nulidade do lançamento. Argumentou que o primeiro Despacho Decisório, de 05/06/2007, com termo de ciência do contribuinte em 06/12/2007, reporta-se ao dia 06/12/2002, data da entrega da DCTF retificadora do 1º trimestre de 2002, portanto transcorreu entre as datas de 06/12/2002 e 06/12/2007 um período superior a cinco anos. Ainda que a Administração possa rever seus atos de ofício, considerando-se a ciência do contribuinte em 06/12/2002, houve a homologação expressa pelo ente arrecadador, nos termos dos arts. 173 e 174 do CTN. Desse modo, já havia ocorrido a prescrição, razão por que não mais poderia haver a mudança de procedimento.

Finalmente, o contribuinte requereu fosse anulado/extinto o Despacho Decisório Retificador, por força da prescrição/decadência.

É o relatório.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL-MPF. NULIDADE DA AÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem, quer do documento que formalizou a exigência fiscal.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

As normas e determinações previstas na legislação tributária presumem-se revestidas do caráter de legalidade e constitucionalidade, contando com validade e eficácia, não cabendo à esfera administrativa questioná-las ou negar-lhes aplicação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

IPI. OPTANTES PELO SIMPLES.

Aos contribuintes do imposto optantes pelo SIMPLES é vedada a utilização ou a destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao IPI (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º).

IPI. COMERCIANTES VAREJISTAS.

Porque não são contribuintes do IPI, porque não há regra especial que os autorize, os comerciantes varejistas não podem repassar créditos do IPI.

IPI. COMPROVAÇÃO DE CRÉDITOS.

Os créditos escriturados pelo beneficiário serão necessariamente comprovados mediante apresentação das 1^{as} vias das notas fiscais a que correspondem e, quando glosados pela autoridade fiscal, o contribuinte tem a obrigação de ofertá-las no prazo previsto para a impugnação ou para a apresentação da manifestação de inconformidade (art. 171 do RIPI/1998 e art. 15, caput, do Decreto n° 70.235, de 1972).

Solicitação indeferida.

Cientificada da referida decisão em 14/11/2008 (fls. 219), a interessada, em 04/12/2008 (fls. 220), apresentou o recurso voluntário de fls. 221/234, onde se insurge contra a decisão recorrida com fundamento nos mesmos argumentos já expostos na primeira instância recursal, à exceção da tese em que defendeu haver ocorrido a homologação expressa da compensação (fls. 188/190) – que teria se dado em função do despacho decisório de fls. 128/132 (posteriormente retificado pelo despacho decisório de fls. 154/157) –, questão só aduzida perante o tribunal administrativo *a quo*.

Diante do exposto, requer:

- a) Nulidade da decisão de não homologação de parte do crédito por descumprimento das normas atinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal;*
- b) Extinção da decisão de não homologação de parte do crédito por decurso de prazo;*
- c) Seja reformada a decisão e homologado o total do pedido de compensação e considerado o valor total do crédito objeto do processo acima.*
- d) Caso entenda não acolher o contido no parágrafo anterior, seja:
 - 1) Homologado o aproveitamento do crédito do IPI sobre os produtos adquiridos de empresas inscritas no simples, considerando-as contribuintes do IPI e ou o princípio da materialidade sobre a opção de forma indevida, operando em grande monta na venda por atacado de material para aplicação no processo produtivo da empresa, destinados a industrialização de produtos tributados pelo IPI;*
 - 2) Homologado o aproveitamento do crédito do IPI sobre os produtos adquiridos de empresas varejistas, haja vista tratar-se de acordo com o princípio da materialidade de atacadistas inscritas como varejistas de forma indevida, operando na venda por atacado e de grande monta de material para aplicação no processo produtivo da empresa, destinados a industrialização de produtos tributados pelo IPI.**

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Das preliminares

Assinado digitalmente em 14/03/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, 22/03/2011 por REGIS XAVIER HOLANDA

Autenticado digitalmente em 14/03/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS
Emitido em 22/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

Da Admissibilidade do recurso

O recurso merece ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Da arguição de nulidade por suposta deficiência do Mandado de Procedimento Fiscal

É destituída de amparo legal a arguição de nulidade do lançamento em função de alegados erros formais relacionados ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, uma vez que este é um mero recurso de controle administrativo interno das atividades de fiscalização, não se revestindo, de forma alguma, em instrumento legal que estabeleça competência, até porque dito mecanismo de controle foi criado por portaria, enquanto a competência para o lançamento, privativa do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB, é decorrente de lei complementar, prevista especificamente no art. 142 do CTN. Assim, mesmo se vislumbrada a desconformidade de alguns requisitos formais estabelecidos nas portarias que sucessivamente tem tratado do MPF, não se poderia cogitar de nulidade do lançamento por incompetência do agente.

Há que se ressaltar que as portarias que sucessivamente tem disciplinado o MPF não trazem nenhum dispositivo no sentido de considerar nulo o lançamento, ou quaisquer outros procedimentos, em decorrência da inobservância dos ditames ali disciplinados. E nem poderiam fazê-lo, por absoluta impossibilidade dessa matéria, repita-se, disposta em lei complementar, vir a ser tratada em simples portaria.

Com efeito, a nulidade deve ser perquirida em relação à lei, porquanto é a norma legal que estabelece os requisitos essenciais para a prática do ato administrativo, inclusive no que tange à competência do agente, sancionando com a nulidade aqueles atos que não obedecem a tais preceitos. A inobservância desses requisitos acarreta reprimenda legal caracterizada pela invalidade do ato. Assim, nulidade decorre da eventual inconformidade do ato administrativo com os requisitos essenciais estabelecidos em lei.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que considera nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Neste estágio de cognição não se vislumbra nenhuma dessas hipóteses, a não ser que se pretenda enquadrar como incompetência do agente o caso em que o MPF não está em sintonia com o ato normativo de regência. Todavia, a competência do agente fiscal é conferida diretamente pela lei e não pelo mencionado ato infralegal, de modo que a eventual inobservância de regras atinentes ao MPF não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário ou outros atos administrativos relacionados à administração tributária federal que tenham atendido aos ditames legais *stricto sensu*, notadamente os dispostos no art. 142 do Código Tributário Nacional e nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972.

Como já ressaltado, no âmbito federal, a competência do agente fiscal para a fiscalização e a constituição dos créditos tributários é decorrente de lei complementar (art. 142 do CTN), sendo privativa do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB, quaisquer que sejam os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

Nesse diapasão, cumpre destacar que dentre as inúmeras competências legais atribuídas à RFB para a administração dos tributos federais, quer relacionadas à atividade aduaneira, quer atinentes aos tributos internos, bem como relativas ao julgamento administrativo na primeira instância, o agente que detém a competência administrativa para a execução das ações fiscais no âmbito da citada Secretaria, dentre elas àquelas relacionadas à elaboração e ao proferimento de decisões no âmbito do processo administrativo fiscal, é privativa do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja competência inderrogável decorre de ato político por outorga e em benefício da sociedade, conseqüência do disposto no artigo 142 do CTN, combinado com o artigo 6º da Lei nº 10.593, de 06/12/2002, com a redação dada pelo artigo 9º da Lei nº 11.457, de 16/03/2007, *verbis*:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

[...]

(grifos nossos)

A tese de nulidade em decorrência de incorreções na emissão ou execução do MPF tem sido rechaçada pelos Conselhos de Contribuintes, prevalecendo a posição majoritária de que as incorreções no MPF não maculam o lançamento, conforme ementas a seguir transcritas, cujo teor adoto como fundamento deste voto:

“MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não-observância - na instauração ou na amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente

que o praticou. (...)” (Acórdão nº 107-06797, Data da Sessão: 18/09/2002, Primeiro Conselho de Contribuintes, Sétima Câmara, Relator: Neicyr de Almeida)

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não têm o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN. Recurso de ofício a que se dá provimento.” (Acórdão nº 107-06820, Data da Sessão: 16/10/2002, Primeiro Conselho de Contribuintes, Sétima Câmara, Relator: Luiz Martins Valero)

“MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento. Recurso parcialmente provido.” (Acórdão nº 105-14070, Data da Sessão: 19/03/2003, Primeiro Conselho de Contribuintes, Quinta Câmara, Relator: Nilton Pess)

“PRELIMINAR - NULIDADE DO LANÇAMENTO - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. E, por estar comprovado que o procedimento fiscal foi efetuado de forma regular. Recurso parcialmente provido.” (Acórdão nº 106-13188, Data da Sessão: 30/01/2003, Primeiro Conselho de Contribuintes, Sexta Câmara, Relator: Luiz Antonio de Paula)

“NULIDADE - INOCORRÊNCIA – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. Preliminar rejeitada. Recurso negado.” (Acórdão nº 108-07458, Data da Sessão: 02/07/2003, Primeiro Conselho de Contribuintes, Oitava Câmara, Relator: Luiz Alberto Cava Maceira)

(grifos nossos)

Portanto, quaisquer dados relacionados ao MPF são estranhos à definição da competência da autoridade fiscal, consistindo apenas em critérios de planejamento administrativo das atividades fiscais, o que, de fato, representa o escopo que motivou a criação do instrumento em questão.

Não há, pois, que se falar em nulidade relativamente aos procedimentos adotados pelo AFRFB responsável pelo exame dos pedidos de ressarcimento e de compensação apresentados pela empresa interessada, posto que não está caracterizado nos autos nenhuma

conduta que represente violação à competência atribuída por lei a referida autoridade administrativa.

Rejeita-se, pois, o argumento em defesa da nulidade aduzido pela recorrente.

Da inexistência de vícios na ciência do despacho decisório

Quanto à ciência do despacho decisório, também não houve nenhum vício que importe em nulidade.

A interessada foi devidamente notificada, por via pessoal, do resultado da apreciação do pedido e da exigência para o pagamento dos débitos não compensados. Com efeito, às fls. 133 dos autos consta a ciência pessoal do contador *Marciel Augusto Raimundo Lima*, ao qual, nos termos do instrumento de mandato de fls. 134, e não obstante estar consignada no mesmo a cláusula *ad judicium*, foram outorgados “*poderes amplos, gerais e ilimitados*” para

acompanhar o processo, apresentar defesa, recorrer, juntar e retirar documentos, promover provas, pagar e receber, dar quitação, transigir, desistir, renunciar ao direito, firmar compromisso, substabelecer, com ou sem reserva de poderes, tudo para bom cumprimento deste instrumento de mandato, especialmente para promover PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI/ COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA.

Não resta nenhuma dúvida, pois, de que o sujeito passivo foi regularmente cientificado do entendimento oficial por um dos meios elencados no artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, justamente aquele de que trata seu inciso I, abaixo transcrito:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifo nosso)

[...]

Aliás, a apresentação de robusta impugnação é prova de que a autuada fora efetivamente cientificada das razões que ensejaram o deferimento apenas parcial de seu pedido inicial, demonstrando a inexistência de vício capaz de redundar em prejuízo para sua defesa, o que afasta completamente a hipótese de nulidade por defeituosa ciência do procedimento, defendida pela reclamante.

Do mérito

Conforme relatado, vê-se que a questão envolve discussão sobre a existência ou não de direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, nos moldes estabelecidos pela Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, especialmente no que diz respeito à possibilidade ou não de creditamento em relação às aquisições de insumos de empresas optantes pelo SIMPLES ou de comerciantes varejistas.

Até o advento da Lei nº 9.779, de 19/01/99 (antiga MP nº 1.788/98), as hipóteses de ressarcimento relacionadas ao IPI abrangiam apenas o aproveitamento dos créditos presumidos do referido imposto a título de ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituídos pela Lei nº 9.363/96, assim como aqueles decorrentes de

estímulos fiscais inerentes ao tributo em questão, além da dedução do IPI devido pela saída de produtos tributados.

No entanto, com a publicação da Lei nº 9.779/99, as hipóteses de utilização dos créditos do IPI passaram a ser bem mais abrangentes, tendo-se admitido a partir de então, conforme preceitua o texto legal, o aproveitamento dos saldos credores do imposto nas entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, aplicados na industrialização de produtos, inclusive isentos ou tributados à alíquota zero, conforme redação de seu artigo 11, abaixo reproduzido:

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Como se vê, o dispositivo legal em comento criou uma forma de aproveitamento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados na industrialização, saldo este que, anteriormente, era normalmente estornado em vista da isenção ou da tributação à alíquota zero das mercadorias produzidas, a menos que a indústria fabricasse outros produtos sujeitos à incidência normal do imposto, passíveis, pois, de possibilitar o encontro escritural das contas entre crédito e débito.

No entanto, a novidade introduzida no ordenamento jurídico pelo artigo 11 da Lei nº 9.779/99, relacionada, repita-se, a nova possibilidade de aproveitamento do saldo credor do IPI, **não abrangeu nenhuma nova hipótese de creditamento do imposto além das já previstas nas normas que tratam da matéria em comento.**

E as normas em tela, com efeito, não autorizam o creditamento do referido imposto quando as aquisições dos insumos são realizadas de empresas optantes pelo simples ou de empresas não contribuintes do IPI, como as empresas varejistas.

Relativamente às pessoas jurídicas que adquiriam produtos de empresas optantes pelo SIMPLES, a própria Lei nº 9.317, de 05/12/1996 – à época em vigor –, em seu artigo 5º, § 5º, vedava a utilização de quaisquer créditos do IPI (bem como do ICMS), **até porque as optantes pelo referido sistema integrado de tributação estavam impedidas de se apropriar dos créditos do imposto em comento**, nos termos do referido ditame legal, abaixo reproduzido:

§ 5º A inscrição no SIMPLES veda, para a microempresa ou empresa de pequeno porte, a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao IPI e ao ICMS. (grifo nosso)

Não sem razão é que o Regulamento do IPI então vigente (Decreto nº 2.637, de 25/06/1998) estabelecia, em seu artigo 149, que

As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES, de que trata o art. 105, não ensejarão aos adquirentes direito a fruição de crédito de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º).

Hoje essa questão vem disciplinada no artigo 178 do novo Regulamento do IPI (Decreto 7.212, de 15/06/2010), que, com fundamento no artigo 23 da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, manteve a vedação à apropriação e à transferência do imposto em tela às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional.

Em sintonia com a exegese aqui defendida a seguinte jurisprudência administrativa e judicial:

ADQUIRENTE DE OPTANTE PELO SIMPLES. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS.

Nos termos do § 5º do art. 5º da Lei nº 9.317/96, à empresa que adquire matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo SIMPLES Federal é vedada a apropriação de créditos do IPI, ainda que a nota fiscal do fornecedor, erroneamente, tenha o destaque o imposto.

(Acórdão 3401-00.848, de 26/07/2010. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara. Processo 13971.001242/00-21. Relator Emanuel Carlos Dantas de Assis)

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. IPI. DIREITO DE CREDITAMENTO. OPERAÇÕES ANTERIORES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. MICRO E PEQUENAS EMPRESAS OPTANTES DO SIMPLES. ART. 5º, PARÁGRAFO 5º, DA LEI Nº 9.317/96. PROIBIÇÃO DA MICROEMPRESA OU EMPRESA DE PEQUENO PORTE À APROPRIAÇÃO OU A TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS RELATIVOS AO IPI E AO ICMS. CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE. INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. - A opção do contribuinte pelo regime do SIMPLES encontra-se dentro da sistemática adotada pela Constituição Federal na linha do art. 170, inciso IX da Constituição Federal relativa a elaboração de um tratamento simplificado e favorecido de pagamento às micro e pequenas empresas. - O art. 3º, parágrafo 5º, da Lei nº 9.317/96, todavia, vedou expressamente que a microempresa e a empresa de pequeno porte creditem-se do valor de IPI cobrado nas operações anteriores de aquisição de insumos para fins de compensação com a operação efetuada pela empresa. - A estruturação do SIMPLES, regime diferenciado para as micro e pequenas empresas, foi desenvolvida a partir da elaboração de uma sistemática claramente benéfica em diversos sentidos, com vistas à redução dos custos com a manutenção da escrituração contábil e diminuição da carga tributária incidente, ante a unificação de diversos tributos, reduzindo-se o valor que seria cobrado caso fosse mantida a tributação do regime normal. - As prescrições da Lei nº 9.317/96 devem ser seguidas exatamente nos moldes por ela trazidos, sob pena de, em caso contrário, estabelecer-se uma terceira sistemática de tributação, de caráter híbrido, que não se sujeita nem à regra geral, nem ao SIMPLES. - O ingresso ao regime do SIMPLES é opcional, voluntário, ou seja, cabe a cada empresa avaliar as vantagens ou desvantagens da sua adoção mediante a verificação da oportunidade e conveniência aplicáveis a sua realidade. - Descabida, portanto, é a pretensão de criação de uma regra ainda mais benéfica, sem autorização legal, que traga hipóteses diferenciadas dentro daquilo que já é diferenciado. - Apelação não provida.

(TRF da 5ª Região. Primeira Turma. Apelação em Mandado de Segurança nº 200581000157599. Relator: Desembargador Federal José Maria Lucena. Decisão unânime. Data da Decisão: 08/05/2008. Publicada no DJ de 29/05/2008, p. 414)

Portanto, não há alicerce legal capaz de fundamentar o reconhecido do creditamento pleiteado na parte correspondente às aquisições de insumos realizadas de empresas optantes pelo SIMPLES.

Com respeito às compras realizadas de comerciantes varejistas, igualmente, não assiste à recorrente direito a creditamento do IPI decorrente das referidas aquisições, e isso porque, simplesmente, tais empresas não são contribuintes do imposto em evidência, motivo pelo qual não se creditam do mesmo.

Não há, pois, razão lógica que torne razoável arguir a possibilidade de transferência de créditos do imposto de empresa varejista para pessoa jurídica adquirente de seus produtos, posto que não se pode transferir o que não existe.

Com efeito, concernente a aquisições de empresas não contribuintes do IPI, a lei possibilita apenas o creditamento do imposto relativamente a compras realizadas de comerciante **atacadista**. Nesse caso, o creditamento em tela deverá ser realizado utilizando-se como base de cálculo o correspondente a 50% do valor do produto, nos termos do artigo 148 do Regulamento do IPI à época em vigor, abaixo reproduzido:

Art 148. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinqüenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal (Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 6º).

Claro está, pois, que o não reconhecimento do direito creditório pleiteado está alicerçado na própria lei, não havendo, portanto, nenhuma emenda a ser feita na decisão vergastada.

Quanto à alegada apresentação das notas fiscais n^{os} 737 e 789, a recorrente, também nesta instância, permanece sem acostar aos autos referidos documentos. Não há, pois, como se reconhecer o direito creditório concernente a aquisições respeitantes às quais a interessada não é capaz de comprovar o direito que alega lhe assistir. Assim, deverão ser mantidas, também neste aspecto, as razões pelas quais o direito ao creditamento não foi acolhido na instância *a quo*.

Finalmente, no que concerne à alegada inconstitucionalidade normativa, é vedado à instância administrativa negar a aplicação de lei que entenda inconstitucional, visto que tal forma de proceder, quanto aos seus efeitos, em nada divergiria da declaração de inconstitucionalidade no controle difuso, ou por via de exceção, que, como se sabe, é prerrogativa do Poder Judiciário. Se isso fosse possível, estar-se-ia diante de hipótese de atuação do julgador administrativo como verdadeiro legislador negativo, prerrogativa, como já dito, exclusiva do Poder Judiciário, que tem no Supremo Tribunal Federal o guardião principal da Constituição, nos termos do artigo 102, *caput*, da Constituição Federal.

Como se sabe, o julgador administrativo, está, sim, vinculado à legalidade estrita, por força do disposto no artigo 116, III, da Lei nº 8.112/90, preceito o qual se repete no artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009. Aliás, especificamente sobre exame de constitucionalidade de norma, o *caput* do artigo 69 do Anexo II do mesmo Regimento veda “[...] aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”, admitidas, contudo, as exceções elencadas no parágrafo único do referenciado artigo, dentre as quais não se enquadra a matéria fática examinada. Vale lembrar que tal restrição já estava contemplada no artigo 49 do antigo Regimento dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007.

O disposto acima também está pacificado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Súmula nº 02 do CARF, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Da conclusão

Por todo o exposto, voto, **preliminarmente**, para rejeitar os argumentos em defesa da nulidade aduzidos pela interessada, e, **no mérito**, para **negar provimento ao recurso voluntário interposto pela mesma**.

Sala de Sessões, em 1º de março de 2011.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator