



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

Processo nº 10120.901790/2008-03
Recurso nº
Acórdão nº 3202-000.570 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2012
Matéria IPI. PER/DCOMP.
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS IMPERIAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de Apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

CRÉDITO BÁSICO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Na sistemática que rege o princípio constitucional da não cumulatividade, a operação desonerada de IPI impede o reconhecimento do imposto pago na operação anterior e não gera crédito para a seguinte, raciocínio que deve ser aplicado de forma indistinta aos casos de alíquota zero, isenção, não incidência e de imunidade.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Octávio Carneiro Silva Corrêa declarou-se impedido.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Júnior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Octávio Carneiro Silva Corrêa, Charles Mayer de Castro Souza e Adriana Oliveira e Ribeiro.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Trata-se do PER nº 22561.98036.020505.1.1.01-3771, por meio do qual a empresa retro qualificada pleiteou o ressarcimento do IPI relativo ao trimestre 1º/2005, no montante de R\$ 4.254.210,11, decorrente de saldo credor apurado na forma do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

Vinculadas ao citado PER foram transmitidas, posteriormente, as DCOMPs a seguir discriminadas:

PER/DCOMP	TOTAL DÉBITO/ VALOR PER	TIPO DECLARAÇÃO	TIPO DOCUMENTO
22561.98036.020505.1.1.01-3771	4.254.210,11	ORIGINAL	Pedido de Ressarcimento
12621.53720.040505.1.3.01-0884	70.783,50	ORIGINAL	Declaração de Compensação
32035.29414.250202.1.3.01-6650	151.328,54	ORIGINAL	Declaração de Compensação
14535.17021.030605.1.3.01-9334	26.073,00	ORIGINAL	Declaração de Compensação
19739.47894.150605.1.3.01-8081	92.664,38	ORIGINAL	Declaração de Compensação
32658.97588.230605.1.3.01-4635	110.646,77	ORIGINAL	Declaração de Compensação
30534.10782.050705.1.3.01-5302	93.074,68	ORIGINAL	Declaração de Compensação
19965.26250.130705.1.3.01-0681	93.774,27	ORIGINAL	Declaração de Compensação
22130.43733.250705.1.3.01-4000	121.112,52	ORIGINAL	Declaração de Compensação
39474.59292.030805.1.3.01-0125	129.738,54	ORIGINAL	Declaração de Compensação
12701.75140.160805.1.3.01-2549	57.710,11	ORIGINAL	Declaração de Compensação
00165.66102.150306.1.3.01-7808	19.718,90	ORIGINAL	Declaração de Compensação

Fonte: Sief/Per/Dcomp

Do procedimento fiscal inaugurado para verificação da procedência dos créditos resultou a informação de fls. 997/998 (anexada, nesta data, aos autos, e disponibilizada ao contribuinte no site da RFB juntamente com o Despacho Decisório, em anexo ao Detalhamento do Crédito, cf. fls. 987/988 (<https://www.receita.fazenda.gov.br/Aplicacoes/SSL/ATRCE/SCC/detalhamentoCredito>), que noticia que, da verificação relativa ao período compreendido entre 2003 e 2005 foi constatada irregularidade atinente à apropriação indevida de créditos do imposto referente à aquisição de insumos isentos, não-tributados ou alíquota zero, registrados no RAIFI e utilizados parte para compensar o IPI devido nas saídas tributadas do estabelecimento e parte mediante transmissão de PER DCOMP.

Assim relatou a Autoridade Fiscal:

O contribuinte emitiu a nota fiscal nºs. 706125, de 24/03/2005, no valor de R\$ 4.519.227,55 de créditos de IPI, correspondentes as compras de insumos NT, alíquota zero ou isento. Contabilmente o contribuinte lançou estes valores a débito e a crédito de contas do ativo e passivo, procedendo os estornos destes lançamentos nas mesmas contas e nas mesmas datas, não afetando assim a conta de Resultado do Exercício.

No Livro de Apuração de IPI, correspondente ao 3º decêndio do mês de 03/05, ele creditou do valor da NF 706125, correspondente a este crédito, compensou os saldo dos IPIs DEVIDOS, entre o período correspondente da emissão da NF ao 3º decêndio do mês de 04/05, quando da apresentação da PER/DCOMP, conforme

abaixo: MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/09/2012 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES, Assinado digitalmente em

25/09/2012 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 26/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a) entre o 3º decêndio do mês de março de 2005, em que ele creditou do valor do IPI destacado da NF nº706215, de R\$ 4.519.227,55 ao 3º decêndio do mês de abril de 2005, onde foram compensados os valores dos IPI devidos neste período e, no final, procedendo o estorno do saldo deste crédito de R\$ 4.260.755,95.

b) Quanto ao restante do crédito de IPI, no valor de R\$ 598.717,92, o contribuinte alegou tratar-se de créditos de IPI correspondentes a compras de insumos NT, alíquota zero ou isento, mas, não apresentou qualquer documentação referente a este crédito.

c) O contribuinte na PER/DCOMP apesar de declarar o crédito passível de ressarcimento no valor de R\$ 4.859.473,87, limitou o valor do seu pedido de ressarcimento em R\$ 4.254.210,11.

Ante ao exposto INDEFIRO a totalidade do crédito de IPI, passível de ressarcimento, no valor de R\$ 4.859.473,87 (quatro milhões oitocentos e cinquenta e nove mil, quatrocentos e setenta e três reais e oitenta e sete centavos), correspondente ao período compreendido entre o primeiro decêndio do mês de janeiro de 2005 e o terceiro decêndio do mês de março de 2005, declarado na PER/DCOMP nº 22561.98036.020505.1.1.01-3771.

Daí resultou o Despacho Decisório Eletrônico de fl. 986, que, tomando por base os fatos relatados, concluiu pelo não reconhecimento do direito creditório e pela não homologação das compensações a ele vinculadas.

Cientificada do despacho decisório e intimada a recolher o crédito tributário decorrente da não-homologação da compensação, em 06/05/2009 (fls. 974/975) e, inconformada, apresentou a interessada, em 01/06/2009, a manifestação de inconformidade de fls. 01/15, por meio da qual, em síntese:

=>discorre em longo arrazoado acerca do princípio da não-cumulatividade, que no seu entendimento lhe garante o direito ao crédito do IPI nas aquisições desoneradas (isentas, não-tributadas e alíquota zero), nos seguintes termos: *"é inequívoca, portanto, a manutenção dos créditos do IPI decorrentes das aquisições de insumos isentos, ou tributados à alíquota zero ou não tributados pelo aludido IPI, empregados na industrialização de produtos tributados pelo IPI, com base no PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, cuja aplicação não comporta nenhum tipo de restrição"*.

=> pondera, quanto à compensação, que *"está amparada por DIREITO INEQUÍVOCO que lhe autoriza a imediata e a integral compensação desses créditos do IPI com o IPI ou outro tributo de competência da União"*;

=> defende o *"direito de correção monetária plena dos valores dos créditos do IN presumidos, para a integral recomposição da moeda aviltada pelos efeitos danosos da inflação"* e acrescenta que *"os valores correspondentes aos créditos de IPI presumidos devem ser atualizados desde as suas ocorrências até a data da efetiva compensação, nos mesmos moldes utilizados pela Receita Federal do Brasil para atualizar os tributos pagos em atraso, em cumprimento ao PRINCÍPIO DA ISONOMIA"*;

=> requer, ao final, o reconhecimento do crédito pleiteado no PER 22561.98036.020505.1.1.01-3771 e a homologação das compensações que se operaram com o mesmo."

A DRJ-Juiz de Fora/MG julgou improcedente a manifestação de inconformidade (fls.1019/1021v – vol VI), nos termos da ementa adiante transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

I- CRÉDITO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES DESONERADAS (ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU ALÍQUOTA ZERO).

Nos termos da própria Constituição Federal de 1988, a não-cumulatividade é exercida pelo aproveitamento do montante cobrado na operação anterior, ou seja, do imposto incidente e pago sobre insumos adquiridos, o que não ocorre quando tais insumos são desonerados do tributo. É inadmissível, por total ausência de previsão legal, o aproveitamento de créditos do imposto alusivos a insumos desonerados (isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero), uma vez que inexistente o montante do imposto cobrado na operação anterior.

II- RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. SALDO DEVEDOR. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A apuração de saldos devedores do IPI em reconstituição da escrita fiscal, decorrente da glosa de créditos indevidamente escriturados, impossibilita o reconhecimento do direito creditório originalmente apurado pela contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO INDEFERIDO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A permissão para a compensação de débitos tributários somente se dá com créditos líquidos e certos, conforme art. 170 do CTN. Uma vez indeferido o direito creditório indicado, cabe a não homologação das compensações sob exame.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 1.038/1.057 – vol. VI), aduzindo, em linhas gerais, os mesmos argumentos expendidos na manifestação de inconformidade, alegando, em síntese:

- que as operações em que se verificar a isenção ou a não incidência de IPI na etapa anterior gerarão créditos, a ser compensados nas operações seguintes, em razão do princípio da não cumulatividade;

- que o acórdão recorrido deve ser reformado em razão de ser contrário ao referido princípio constitucional;

- que não se extrai qualquer distinção entre as aquisições isenta, alíquota zero, ou NT (não-tributado) para o efeito de concessão do crédito de IPI necessário para evitar a cumulatividade do imposto, pois o efeito final é o mesmo, qual seja, a desoneração do pagamento do IPI quando das entradas;

- que o crédito pretendido foi apurado com base no princípio constitucional da não cumulatividade;

- que as compensações levadas a efeito não infringiram a legislação tributária, vez que os créditos foram compensados com tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal;

- que é preciso analisar, sob o enfoque da segurança jurídica, a questão do creditamento do IPI quando do emprego de matéria-prima isenta, não tributada ou tributada à alíquota zero em produto final em que há a incidência do imposto;

- que, à época em que a contribuinte apurou, transmitiu o ressarcimento e utilizou créditos, os tribunais admitiam o creditamento do IPI quanto às operações de entrada em que a matéria-prima não era tributada, ou era tributada à alíquota zero ou isenta; e

- que, não podendo a empresa efetuar o crédito do IPI, o imposto torna-se cumulativo, onerando o produto final e prejudicando o consumidor.

Ao final, requereu fosse deferido o pedido de ressarcimento PER nº. 22561.98036.020505.1.1.01-3771, bem como fossem homologadas todas as compensações efetuadas utilizando-se o crédito daí decorrente, bem como desconstituídos todo suposto débito exigido.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento, cumulado com Declarações de Compensação, de alegados créditos referentes ao IPI, no valor de R\$ 4.254.210,11, relativos ao 1º trimestre de 2005. Os referidos créditos, utilizados pela contribuinte, são originados da aquisição de insumos de produtos isentos, não tributados e tributados à alíquota zero.

Sobre tal questão, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou inúmeras vezes, no sentido de reconhecer que a impossibilidade de creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero não representa qualquer violação ao princípio da não cumulatividade, tendo declarado que *na sistemática que rege o princípio constitucional da não cumulatividade, a operação desonerada de IPI impede o reconhecimento do imposto pago na operação anterior e não gera crédito para a seguinte, raciocínio que deve ser aplicado de forma indistinta aos casos de alíquota zero, isenção, não incidência e de imunidade* (cf. Ac.da 1ª Turma do STF no AI nº 736994 AgR / SP, em sessão de 28/06/2011, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, publ. in DJU156, divulg. em 15/08/11 e publ. em 16/08/11, EMENT vol. 0256602, pág. 217).

Veja-se, ainda:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 551.2444 (798)

PROCED.: SANTA CATARINA

RELATOR: MIN. GILMAR MENDES

RECTE.(S) : UNIÃO

ADV.(A/S): PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RECDO.(A/S) : DANICA TERMOINDUSTRIAL LTDA

ADV. (A/S): CELSO MEIRA JÚNIOR E OUTRO(A/S)

ADV (A/S): JOÃO JOAQUIM MARTINELLI

DECISÃO: Trata-se de recurso extraordinário interposto em face de acórdão que reconheceu direito ao crédito de IPI nos casos de insumos adquiridos sob o regime de isenção, ou não-tributação ou sujeitos à alíquota zero. O acórdão recorrido divergiu do entendimento firmado por esta Corte. No julgamento dos RREE 370.682, Rel. Ilmar Galvão, e 353.657, Rel. Marco Aurélio, sessão de 15.2.2007, decidiu-se que a admissão do creditamento de IPI, nas hipóteses de produtos favorecidos pela alíquota zero, pela não-tributação e pela isenção, implica ofensa ao art. 153, §3º, II, da Carta Magna. O Plenário desta Corte decidiu, ainda, não ser aplicável ao caso a limitação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade (RE-QO 353.657, Rel. Marco Aurélio, sessão de 25.6.2007).

Assim, conheço do recurso e dou-lhe provimento (art. 557, caput, do CPC). Fixo os ônus da sucumbência em 5% (cinco por cento) sobre o valor da causa devidamente atualizado. Publique-se.

*Brasília, 10 de agosto de 2007. Ministro GILMAR MENDES
Relator*

(DJe nº 115/2007, de ,02/10/2007)

(grifo não constante do original)

A matéria já foi objeto de apreciação pela Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF, tendo sido muito bem enfrentada pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, nos autos do processo nº. 11618.004814/200502, Acórdão nº. 3202-00.359 , em sessão realizada em 13/06/2012. Naquele julgamento, a 3ª Turma decidiu, por unanimidade de votos, que não gera direito a crédito a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagens isentos - o que também se aplica aos produtos não tributados ou tributados à alíquota zero. Abaixo, transcrevo o voto-condutor do Acórdão, o qual adoto como razões de decidir:

“A teor do relatado, a questão que se apresenta a debate cinge-se à possibilidade de creditamento de IPI referente às entradas de matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem isentos do imposto.

A solução do litígio resume-se em determinar se os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados têm direito a ressarcimento de créditos de IPI referente à aquisição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem acobertados por isenção desse tributo. A controvérsia tem como “pano de fundo” a interpretação do princípio da não-cumulatividade do imposto.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito de os contribuintes abaterem do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) com o devido referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inc. II, *verbis*:

Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:

I omissis

IV. produtos industrializados

§ 3º O imposto previsto no inc. IV:

I Omissis

II será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; (grifo não constante do original)

Para atender à Constituição, o C.T.N. dá, no artigo 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação.

Art. 49. O imposto é não cumulativo, 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.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto **cobrado** nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para **ser compensado com o que for devido** nas operações de saída dos **produtos tributados** do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto 2.637/1998, é, pois, compensar do **imposto a ser pago na operação de saída** do

produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado o valor do IPI que **fora cobrado** relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem não tributados (Produto NT), tributados à alíquota zero, ou gozando de isenção do imposto, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, vez não existir imposto a ser compensado. O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos e créditos a serem compensados mutuamente.

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inc. I do RIPI/82 e, posteriormente, pelo art. 147, inc. I do RIPI/1998 c/c art. 174, Inc. I, alínea “a” do Decreto 2.637/1998, a seguir transcrito:

Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

*I. do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de **produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos**, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, **salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente**. (grifo não constante do original)*

De outro lado, a mesma sistemática vale para os casos em que as entradas foram desoneradas desse imposto, isto é, as aquisições das matérias-primas, dos produtos intermediários ou do material de embalagem não foram onerados pelo IPI, pois não há o que compensar, vez que o sujeito passivo não arcou com ônus algum.

Veja-se que esse dispositivo legal confere o direito do **imposto** (cobrado) relativo aos insumos utilizados em produtos tributados. A premissa básica da não cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo pago na operação anterior com o devido na operação seguinte. O texto constitucional é taxativo em garantir a compensação do **imposto devido em cada operação com o montante cobrado na anterior**. Ora, se, no caso em análise, não houve a cobrança do tributo na operação de entrada da matéria-prima em virtude de isenção, não há falar-se em direito a crédito, tampouco em não-cumulatividade.

É de notar-se que a tributação do IPI, no que tange a não-cumulatividade, está centrada na sistemática conhecida como “imposto contra imposto” (imposto pago na entrada contra imposto devido a ser pago na saída) e não na denominada “base contra base” (base decálculo da entrada contra base de cálculo da saída), como pretende a reclamante.

Esta sistemática (base contra base), é adotada, geralmente, em países nos quais a tributação dos produtos industrializados e de seus insumos são onerados pela mesma alíquota, o que, absolutamente, não é o caso do Brasil, onde as alíquotas variam de 0 a 330%.

Havendo coincidência de alíquotas em todo o processo produtivo, a utilização desse sistema de base contra base caracteriza a tributação sobre o valor agregado, pois em cada etapa do processo produtivo a exação fiscal corresponde exatamente a da parcela agregada. Assim, se a alíquota é de 5%, por exemplo, o sujeito passivo terá de recolher o valor correspondente à incidência desse percentual sobre o montante por ele agregado. Isso já não ocorre quando há diferenciação de alíquotas na cadeia produtiva, pois essa diferenciação descaracteriza, por completo, a chamada tributação do valor agregado, vez que a exação efetiva de cada etapa depende da

oneração fiscal da antecedente, isto é, quanto maior for a exação do IPI incidente sobre os insumos, menor será o ônus efetivo desse tributo sobre o produto deles resultantes. O inverso também é verdadeiro, havendo diferenciação de alíquotas nas várias fases do processo produtivo, quanto menor for a taxaço sobre as entradas (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) maior será o ônus fiscal sobre as saídas (produto industrializado). Exemplificando: a fase “a” está sujeita a alíquota de 10% e nela foi agregado \$ 1.000,00. Havendo, portanto, uma exação efetiva de \$ 100,00. Na etapa seguinte, a alíquota é de 5%, e agregou-se, também, \$ 1.000,00. A tributação efetiva dessa fase é de 0%, pois, embora a alíquota do produto seja de 5%, o crédito da fase anterior vai compensar integralmente o valor da correspondente exação e o sujeito passivo não terá nada a recolher. De outro lado, se os produtos da fase “a” forem taxados em 5% e o da “b” em 10%, mantendo-se os valores do exemplo anterior, a tributação efetiva nesta fase, na realidade é de 15%, como mostrado a seguir. Fase “a”: valor agregado \$1.000,00, alíquota 5%, imposto calculado \$ 50,00, crédito \$ 0,00, imposto a recolher \$ 50,00. Fase “b”: valor agregado \$ 1.000, alíquota 10%, imposto calculado \$ 200,00, (\$ 2.000 x 10%), crédito \$ 50,00, imposto a recolher \$ 150,00. Tributação efetiva 15% sobre o valor agregado.

Como se pode ver do exemplo acima, o gravame fiscal efetivo em uma fase da cadeia produtiva é inverso ao da anterior. Por conseguinte, nessa sistemática de imposto contra imposto adotada no Brasil, se uma fase for completamente desonerada, em virtude de alíquota zero, de isenção ou de não tributação pelo IPI (produtos NT na TIPI), o gravame fiscal será deslocado integralmente para a fase seguinte.

Não se alegue que essa sistemática de imposto contra imposto vai de encontro ao princípio da não-cumulatividade, pois este não assegura a equalização da carga tributária ao longo da cadeia produtiva, tampouco confere o direito ao crédito relativo às entradas (operações anteriores) quando estas não são oneradas pelo tributo em virtude de alíquota neutra (zero), isenção ou não ser o produto tributado pelo IPI. Na verdade, o texto constitucional garante tão-somente o direito à compensação do imposto devido em cada operação **com o montante cobrado** nas anteriores, sem guardar qualquer proporção entre o exigido entre as diversas fases do processo produtivo.

Assim, com o devido respeito aos que entendem o contrário, o fato de insumos agraciados com isenção comporem a base de cálculo de um produto tributado à alíquota positiva não confere ao estabelecimento industrial o direito a crédito a eles referente, como se onerados fossem.

Repise-se que a diferenciação generalizada de alíquotas do IPI adotada no Brasil gera a desproporção da carga tributária entre as várias cadeias do processo produtivo, hora se concentrando nos insumos hora se deslocando para o produto elaborado, e o princípio da não-cumulatividade não tem o escopo de anular essa desproporção, até porque a variação de alíquotas decorre de mandamento constitucional, a seletividade em função da essencialidade.

Desta forma, a impossibilidade de utilização de créditos relativos a esses produtos adquiridos ao abrigo de isenção do imposto não implica, absolutamente, em afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade ou a qualquer outro dispositivo constitucional.

Esse entendimento tem sido reiterado pelo Supremo Tribunal Federal, a exemplo AI 736994 AgR / SP SÃO PAULO AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO, relatado pelo Min. RICARDO LEWANDOWSKI, cujo

Julgamento ocorreu em 28/06/2011, na Primeira Turma, publicado no DJ de 16 de agosto de 2011.

RELATOR : MIN. RICARDO LEWANDOWSKI

AGTE.(S) : USINA CERRADINHO AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A

ADV.(A/S) : FLAVIA CECILIA DE SOUZA OLIVEIRA VITÓRIA E OUTRO(A/S)

AGDO.(A/S) : UNIÃO

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO.

TRIBUTÁRIO IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO AO CREDITAMENTO. PRECEDENTES. AGRAVO IMPROVIDO. I Na sistemática que rege o princípio constitucional da não cumulatividade, a operação desonerada de IPI impede o reconhecimento do imposto pago na operação anterior e não gera crédito para a seguinte, raciocínio que deve ser aplicado de forma indistinta aos casos de alíquota zero, isenção, não incidência e de imunidade. II Agravo regimental improvido.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso apresentado pelo sujeito passivo.”

Neste sentido, a Súmula nº 18 deste CARF, que assim estabelece:

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

Desta forma, acertada a manifestação da DRJ, que, na esteira do posicionamento adotado pelo STF, decidiu pelo indeferimento do pedido de ressarcimento, ao entendimento de que, *é inadmissível, por total ausência de previsão legal, o aproveitamento de créditos do imposto alusivos a insumos desonerados (isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero), uma vez que inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior.*

Pelo exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres

Processo nº 10120.901790/2008-03
Acórdão n.º **3202-000.570**

S3-C2T2
Fl. 1.089

CÓPIA