



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

Processo n° 10640.001839/2009-20
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.657 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2018
Matéria GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS DE IPI
Recorrente CARTÃO & EMBALAGENS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/08/2004 a 31/03/2008

IPI. SALDO CREDOR ACUMULADO. PROVA.

Para o aproveitamento de crédito acumulado de IPI, a prova da origem e liquidez dos valores indicados na RAIPI incumbe ao contribuinte, de maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance. Cabe ao contribuinte comprovar a existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, no caso, a legitimidade do crédito pleiteado em contraposição ao lançamento.

IPI. CREDITAMENTO DE AQUISIÇÕES DE MATÉRIA-PRIMA ISENTA, NÃO-TRIBUTADA OU SUJEITA A ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE.

Nas operações isentas, não-tributadas ou sujeitas à alíquota zero, como não há cobrança de IPI na saída, então não há direito creditório a ser escriturado, sob pena de violação ao princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 153, § 3º, II, da CF/88; art. 49 do CTN; art. 25 da Lei nº 4.502/1964 e art. 11 da Lei nº 9.779/1999.

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, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado) e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Contra a Recorrente, foi lavrado o auto de infração de e-fls. 03 a 07, para exigência de IPI, acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, em virtude da glosa dos valores informados em DIPJ com a rubrica "OUTROS CRÉDITOS" de IPI: a) R\$ 173.889,71 referentes a notas fiscais de entrada de 1998 a 2001, retornado à escrita fiscal em novembro de 2007 (e-fl. 463) e b) R\$ 51.363,69 referente a notas fiscais de entrada de 1999 a 2002, juntadas às e-fls. 79/353.

Relata a autoridade fiscal, nas e-fls. 8-14, o seguinte:

À época, foi lavrado o Termo de Diligência Fiscal (fls. 24-25) solicitando ao contribuinte os seguintes documentos: a) livro Registro de Apuração do IPI relativo aos anos-calendários de 2004 e 2007; b) cópia de ação judicial relativamente ao IPI, caso houvesse; c) documentos fiscais que fundamentaram a apropriação dos créditos lançados na rubrica "OUTROS CRÉDITOS" do IPI, nos montantes acima citados; d) relação de cada insumo ou produto motivador da apropriação dos créditos do IPI relativos ao item anterior, com discriminação do nº da Nota Fiscal, do CFOP, e das características do insumo ou produto motivador do crédito do IPI; e) e comprovantes de pagamento (duplicata, recibo bancário, recibo de depósito, etc) relativamente às notas fiscais relacionadas no item d).

Em atendimento o contribuinte trouxe o documento de fls. 28-29, aduzindo em síntese que:

- não ingressou com ação judicial relativamente ao IPI;
- no 1º decêndio de 2004 realizou uma compensação de PIS-COFINS-IRPJ-Contribuição Social, no valor de R\$173.889,71, sem a utilização de PERD/COMP para tal compensação;
- juntou cópia das notas fiscais de entrada de 1999 a 2002 (Anexo I), que deram origem ao crédito lançado no período de agosto setembro de 2004, no valor de R\$ 51.363,69, relacionando-as em documento próprio (fls. 30-51);
- fica prejudicada em relacionar os insumos que motivaram a apropriação dos créditos referentes ao ano de 2007 tendo em vista que *"não se trata de lançamentos de créditos de insumos, sendo assim impossível atender o solicitado nos itens 04 e 05 da intimação."*

Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal citado no início deste Relatório, lavrado já sob procedimento de fiscalização, o contribuinte trouxe os

livros Registro de Apuração do IPI e Registro de Entradas relativos aos anos-calendários 1998 a 2001, bem como o livro Registro de Apuração do IPI relativo ao ano-calendário 2008 e aos meses de janeiro a abril de 2009. Ademais, trouxe o documento de fl. 22, pelo qual relatou o que segue:

As notas fiscais de entrada referentes ao período de 1998 a 2001 não estão disponíveis, uma vez que os períodos estão prescritos conforme regulamento;

Os documentos que comprovam os pagamentos das notas fiscais referentes ao período de 1998 a ,2003 que deram origem ao crédito lançado em 2004 não estão disponíveis uma vez que estão prescritos conforme regulamento.

Como se pode observar das respostas dadas pelo fiscalizado, nada foi dito e provado com base em documentação hábil e idônea que atestasse o montante de R\$ 173.889,71, encontrado na Linha 16, da Ficha 30 Entradas e Créditos, da DIPJ 2008 (ano-calendário 2007).

De fato, sobre tal montante, afirmou o contribuinte se tratar de saldo credor acumulado de IPI no primeiro decêndio de janeiro de 2002, o qual teria sido estornado no livro Registro de Apuração do IPI (fl. 57) para efeito de compensação com débitos de PIS/COFINS/IRPJ/Contribuição Social. A despeito de o fiscalizado ter informado em seu documento de fls. 28 que a compensação se deu no 1º decêndio de 2004, o estorno do saldo credor do IPI foi efetuado no 1º decêndio de 2002.

Consultando o sistema Comprot da Receita Federal verifiquei que não houve qualquer processo administrativo de ressarcimento pleiteando esse valor para efeito da alegada compensação, e nem qualquer PER/DCOMP transmitido à Receita Federal conforme consulta feita no sistema SiefWeb. (...)

Outrossim, deve ser observado que o direito de pleitear o ressarcimento de eventuais créditos de IPI ou sua compensação com débitos tributários prescreve com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de entrada dos insumos no estabelecimento industrial, conforme esclarece o Parecer Normativo CST nº 515, de 1971 (...)

Isto posto, não poderia o contribuinte retornar, à escrita fiscal, com o suposto crédito do IPI no valor de R\$173.889,71, conforme o fez no mês de novembro de 2007 (fl. 109, Anexo II), porquanto este já estaria prescrito.

Ainda assim, cumpre ressaltar que este AFRFB solicitou ao contribuinte os documentos fiscais de entrada que teriam fundamentado esse saldo credor à época de seu estorno, mas, conforme o intimado mesmo disse, as notas fiscais de entrada referentes ao período de 1998 a 2001, bem como os respectivos comprovantes de pagamento, não estariam disponíveis, uma vez que esse período já estaria prescrito conforme regulamento.

Ou seja, quer o contribuinte se aproveitar de um suposto crédito do IPI, relativo a período prescrito, como ele mesmo disse, para compensar com os débitos do IPI apurados a partir de novembro de 2007. Tal procedimento não tem qualquer respaldo legal ou regulamentar e por isso merece reparos, pelo que foi elaborada a planilha a seguir com o estorno do valor de R\$ 173.889,71 como crédito do IPI em novembro de 2007, e a conseqüente reconstituição da escrita fiscal com a apuração de débitos que estão sendo cobrados no presente Auto de Infração. (...)

Com relação ao montante de R\$ 51.363,69, encontrado na Linha 16, da Ficha 30 Entradas e Créditos, da DIPJ 2005 (ano-calendário 2004), o contribuinte juntou cópia das notas fiscais de entrada de 1999 a 2002 (Anexo I), que teriam dado origem a esse crédito lançado no período de agosto a setembro de 2004, relacionando-as em documento próprio (fls. 30/51).

De início, salta aos olhos a mudança de postura do contribuinte: se para o montante de R\$ 173.889,71 as notas fiscais de entrada que comprovariam esse valor creditado do IPI não estavam disponíveis, uma vez que esse período (1998 a 2001) já estaria prescrito conforme regulamento, para o montante de R\$ 51.363,69, que diz respeito praticamente ao mesmo período, o fiscalizado juntou cópia das notas fiscais de entrada de 1999 a 2002.

Compulsando tal documentação encontrada no Anexo I, deparei-me com documentação fiscal que não dá respaldo legal para o creditamento do IPI na forma desejada pelo contribuinte, conforme explicitado abaixo.

A legislação tributária brasileira não permite a apropriação de crédito de IPI na aquisição de insumos isentos, imunes, não-tributados ou tributados à alíquota zero, aplicados na industrialização. (...)

Assim, esta fiscalização entende que não tem qualquer respaldo legal o procedimento levado a efeito pelo contribuinte de se creditar do montante de R\$ 51.363,69 relativo a suposto crédito de IPI oriundo de aquisições de insumos tributados à alíquota TIPI igual a "zero" ou não tributados pelo imposto, como também de empresas optantes pelo Simples, pelo que foi elaborada a planilha a seguir com o estorno do montante citado como crédito do IPI nos períodos destacados abaixo, e a conseqüente reconstituição da escrita fiscal com a apuração de débitos que estão sendo cobrados no presente Auto de Infração. (...)

Em impugnação, o contribuinte alegou o quanto segue:

A empresa impugnante exerce a atividade de industrialização de papel, papelão e produtos derivados, e embalagens de polpa moldada, indústria de cartonagem em geral, indústria de artes gráficas, compra e venda mercantil de aparas de papel e papel usado de toda espécie, bem como compra e venda de papel, papelão e produtos derivados, conforme se extrai do objeto social discriminado no Contrato Social anexo.

O valor, lançado pelo agente fiscal no valor de R\$ 51.363,69 trata-se de crédito de matéria prima e insumos isentos, não tributados e tributados à alíquota zero, lançados em 2004 referentes às notas fiscais do ano de 1999 a 2004, logo, utilizados os créditos dentro do prazo legal.

Para o crédito supracitado têm-se as notas fiscais que comprovam a origem ao referido crédito. O crédito foi lançado no livro apuração de IPI com emissão de nota fiscal de entrada no valor do apurado nos 2 quin. 08/2004, 1 quiz. 09/2004, 2 quiz. de 09/2004. A impugnante não possui mais os documentos que comprovam os pagamentos, pois dizem respeito a períodos prescritos, 1999 a 2003, porém tem os pagamentos de 2004, e também os pagamentos em janeiro de 2004 referentes às notas fiscais de compra de 12/2003. (...)

No que diz respeito ao crédito apurado de R\$ 173.889,71 em 2002 foi lançado a débito no livro apuração do IPI referente ao saldo credor para pagamento dos impostos (IR, CSLL, PIS e COFINS), acumulado no período de 1998 a 2002.

Estes tributos foram parcelados no PAEX, que atualmente estão sendo pagos.

Ocorre que em 2007 fez-se o estorno do débito referente ao ano de 2002, restando, portanto, regular e legal a operação contábil do aproveitamento de créditos.

(...)

Portanto, partindo da premissa de que a impugnante efetivou as compensações de forma lícita, observando as normas legais, há de se concluir que a presente autuação encontra-se desprovida de qualquer fundamentação jurídica, razão pela qual deverá ser declarada nula.

O contribuinte não juntou documentos em sua impugnação.

Após, a 3ª Turma da DRJ/JFA, no acórdão nº 09-045.044, negou provimento à impugnação, com decisão assim ementada:

CRÉDITOS DE IPI. IMPOSSIBILIDADE. INSUMOS ENSEJADORES DE CREDITAMENTO.

O direito ao crédito do IPI condiciona-se, cumulativamente, a que seja efetivamente onerada pelo imposto a aquisição do insumo e que este seja adquirido para utilização no processo de industrialização, bem como esteja compreendido na conceituação de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem estabelecida pelo Parecer Normativo CST nº 65, de 1979. Assim, não ensejam o direito creditório acima as compras de produtos isentos, não-tributados ou de alíquota reduzida a zero.

NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES À ÉPOCA DOS FATOS.

Por expressa vedação legal, não é permitida a transferência de crédito de IPI por empresa optante pelo SIMPLES.

PRESCRIÇÃO.

Eventual direito de reclamar créditos não escriturados na época própria prescreve em cinco anos contados da data da entrada dos insumos no estabelecimento industrial.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 31/08/2004 a 31/03/2008

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS

Descabe tomar conhecimento de eventual arrazoado apresentado intempestivamente, para aditar a impugnação entregue no prazo legal.

Em seu recurso voluntário, a empresa defende o direito creditório de aquisições de produtos isentos, não-tributados ou de alíquota zero, sob pena de se violar o princípio constitucional da não-cumulatividade. No mais, tece considerações no tópico “direito ao crédito escriturado tempestivamente”, aduzindo que a escrituração fora do prazo independe de comunicação à RFB. Ao final, requer o acolhimento do recurso voluntário, para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Insurge-se a Recorrente contra as glosas dos créditos de R\$ 173.889,71 e R\$ 51.363,69, que, após a reescrita fiscal, geraram saldo devedor, constituído pelo auto de infração, objeto deste processo.

Quanto ao montante de crédito no valor de R\$ 173.889,71, que constou na Linha 16, da Ficha 30 - Entradas e Créditos, da DIPJ 2008 (ano-calendário 2007), o contribuinte apenas afirmou que se tratava de saldo credor acumulado de IPI no primeiro decêndio de janeiro de 2002, o qual teria sido estornado no livro Registro de Apuração do IPI (fl.57), para efeito de compensação com débitos de PIS/COFINS/IRPJ/Contribuição Social. Alega que efetuou a compensação nos termos da Lei nº 8.383/91.

Entretanto, não apresentou os documentos fiscais de entrada que teriam fundamentado esse saldo credor e informou que as notas fiscais de entrada referentes ao período de 1998 a 2001, bem como os respectivos comprovantes de pagamento, não estariam disponíveis, uma vez que esse período já estaria prescrito, conforme regulamento do IPI. É o que se observa na sua resposta à intimação, e-fl. 24:

Cartão & Embalagens Ltda, empresa estabelecida nesta cidade de Juiz de Fora, a Avenida Juscelino Kubistchek nº 4005- Bairro Barbosa Lage, inscrita no Cnpj sob o nº 02.422.042/0001-46 e Inscrição Estadual sob o nº 367.737233.0042, abaixo representada pelo seu contador, **esclarecer e juntar os seguintes documentos:**

- Juntar livro registro de Entradas de Nos 01 a 04 referente aos períodos de 1998 a 2001.
- As notas fiscais de entrada referente ao período de 1998 a 2001 não estão disponíveis, uma vez que o período estão prescritos conforme regulamento
- Os documentos que comprovam os pagamentos das notas fiscais referente ao período de 1998 a 2003 que deram origem ao crédito lançado em 2004 não estão disponíveis uma vez que estão prescritos conforme regulamento..

Na apuração de créditos acumulados de IPI, a prova da existência do direito de crédito indicado no RAIPI, a liquidez e certeza, incumbe ao contribuinte, de maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance.

É do próprio contribuinte o ônus de registrar, guardar e apresentar os documentos e demais elementos que testemunhem a legitimidade dos créditos aproveitados.

Consta nos autos que a empresa foi intimada e reintimada a apresentar os documentos comprobatórios, contudo não anexou documentos sequer em sede de recurso voluntário.

Logo, sem a demonstração da origem, das memórias de cálculos, dos documentos fiscais, não há como comprovar a existência dos saldos credores acumulados pleiteados.

O próprio contribuinte reconhece que a escrituração só é possível se provada a legitimidade do crédito (vide e-fl. 524, tópico II da peça do recurso voluntário).

Por sua vez, quanto ao montante de R\$ 51.363,69, encontrado na Linha 16, da Ficha 30 - Entradas e Créditos, da DIPJ 2005 (ano-calendário 2004), o contribuinte juntou cópia das notas fiscais de entrada de 1999 a 2002 (Anexo I), que teriam dado origem a esse crédito lançado no período de agosto a setembro de 2004. Ocorre que a fiscalização observou que se tratavam de aquisições de insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero e, de insumos adquiridos de fornecedores optantes pelo Simples.

Não há reparos a serem feitos na decisão de piso, pois a legislação tributária não permite a apropriação de créditos escriturais nas aquisições de produtos isentos, não-tributados ou de alíquota zero, aplicadas na industrialização.

A não-cumulatividade estabelecida no art. 153, § 3º, II, da CF, implica que os produtos que tenham sido tributados pelo IPI gerem créditos na entrada em estabelecimentos contribuintes para fins de compensação com o que for devido a título desse mesmo tributo em saídas tributadas realizadas num período de apuração, confrontados os créditos e débitos no RAIPI.

A não-cumulatividade volta-se à quantificação tributária nas várias etapas do processo produtivo plurifásico, com a finalidade de evitar que a última etapa da cadeia (venda ao consumidor final) seja onerada pelo que se agregou em cada fase anterior. Disso decorre que se não houver recolhimento de IPI na operação precedente, não há que se falar em creditamento.

Sobre o tema, a jurisprudência do STF já está pacificada, no sentido de inexistência de direito a crédito de IPI, nas aquisições de insumos desonerados:

*Recurso extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido. **RE 370.682-SC, DJ 19/12/2007.***

*IPI. INSUMO. ALÍQUOTA ZERO. AUSÊNCIA DE DIREITO AO CREDITAMENTO. Conforme disposto no inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal, observa-se o princípio da não-cumulatividade compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, ante o que não se pode cogitar de direito a crédito quando o insumo entra na indústria considerada a alíquota zero. IPI. INSUMO. ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO. EFICÁCIA. Descabe, em face do texto constitucional regedor do Imposto sobre Produtos Industrializados e do sistema jurisdicional brasileiro, a modulação de efeitos do pronunciamento do Supremo, com isso sendo emprestada à Carta da República a maior eficácia possível, consagrando-se o princípio da segurança jurídica. **RE 353.657-PR, DJ 07/03/2008.***

*IPI. CRÉDITO. A regra constitucional direciona ao crédito do valor cobrado na operação anterior. IPI. CRÉDITO. INSUMO ISENTA. Em decorrência do sistema tributário constitucional, o instituto da isenção não gera, por si só, direito a crédito. IPI - CRÉDITO. DIFERENÇA. INSUMO. ALÍQUOTA. A prática de alíquota menor para alguns, passível de ser rotulada como isenção parcial não gera o direito a diferença de crédito, considerada a do produto final. **RE 566.819, DJ 10-02-2011.***

Logo, nas operações desoneradas, como não há cobrança de IPI na saída, então não há direito creditório a ser escriturado, sob pena de violação do princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 153, § 3º, II, da CF/88, art. 49 do CTN, art. 25 da Lei nº 4.502/1964 e art. 11 da Lei nº 9.779/1999.

Além disso, a Súmula CARF nº 18 também prescreve que a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.

Por fim, as aquisições de produtos de estabelecimentos optantes do SIMPLES não ensejarão aos adquirentes direito ao creditamento, por força do art. 23 da LC nº 123/2006 e art. 166 do RIPI/2002:

Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

Art. 166. As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES, de que trata o art. 117, não ensejarão aos adquirentes direito a fruição de crédito de MP, PI e ME (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º).

Assim, conclui-se que estão corretas as glosas dos valores de R\$ 173.889,71 e R\$ 51.363,69 e a consequente reconstituição da escrita fiscal com a apuração de débitos, constituídos pelo Auto de Infração objeto deste processo.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora