



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

Processo n° 10830.007051/2008-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-001.628 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2012
Matéria IPI. RESSARCIMENTO
Recorrente CITRATUS IBERCEHM DO BRASIL.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CRÉDITOS DE IPI. INSUMOS ISENTOS. MANUTENÇÃO E APROVEITAMENTO.

Somente os créditos relativos às aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem sujeitos tributados pelo IPI são suscetíveis de escrituração, apuração e aproveitamento.

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 voto da relatora.

[assinado digitalmente]

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

[assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé - Relatora.

Participaram ainda da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (presidente), José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martinez Lopez, Paulo Guilherme Déroulède e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ em Ribeirão Preto que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por entender que o contribuinte não teria direito ao crédito de IPI na aquisição de matérias primas isentas.

A ora Recorrente apresentou pedido de ressarcimento do saldo credor do IPI, relativo ao terceiro trimestre de 2004, para fins de compensação dos débitos declarados.

O pleito foi indeferido por ter a fiscalização constatado que a maior parte do saldo credor era composto por créditos calculados sobre a aquisição de insumos não onerados pelo IPI, sem base legal ou ordem judicial que respaldasse a pretensão do interessado.

Tempestivamente, o contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que seus créditos estariam garantidos constitucionalmente, conforme sua análise sobre doutrina, legislação e julgados que cita.

A DRJ em Ribeirão Preto julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS NÃO ONERADOS PELO IPI.

É inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, uma vez que inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte recorreu a este Conselho repetindo as razões de sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Medrado Darzé.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Como é possível perceber do relato acima, a presente controvérsia se resume à possibilidade de o contribuinte se apropriar de créditos de IPI nas aquisições de matérias primas, materiais de embalagens e produtos intermediários isentos.

Isso porque, partimos da premissa que alíquota zero é uma das formas de instituir a isenção, pela mutilação da alíquota.

Pois bem. Nos termos do art. 153, § 3º, II, da Constituição da República, o IPI será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado na anteriores.

O direito ao crédito de IPI decorre, portanto, de norma constitucional, sendo autônomo em relação ao cumprimento da obrigação tributária pelo vendedor de insumos. Tem como hipótese de incidência a compra de matéria prima, materiais de embalagem e produtos intermediários tributados. Em outros termos, nasce de uma relação de direito privado entre o vendedor e o comprador desses produtos. O adquirente poderá apropriar os créditos do IPI na medida em que haja uma operação tributada. A relação entre o adquirente dos insumos e o Fisco não está integrada à regra-matriz de incidência do IPI, mas compõe a disciplina que versa sobre a arrecadação, na medida em que implica o direito à compensação, em cada operação, do valor incidente nas anteriores.

Cabe, nesse ponto, considerar que as definições dos termos "cobrado" e "devido" são, de longa data, esclarecidas pelos doutrinadores pátrios. Geraldo Ataliba e Cleber Giardino afirmam, de modo elucidativo:

Importa observar ser irrelevante o fato de o tributo ter sido ou não lançado nas operações anteriores. E isso, entendendo-se a expressão lançamento seja no sentido técnico do artigo 142 do CTN, isto é, de ato administrativo; seja no sentido amplo (v.g. lançamento do imposto na nota fiscal nos livros fiscais etc), seja ainda no sentido de significar a atividade de antecipação de cálculo e pagamento, que desenvolve o contribuinte na forma do artigo 150 do CTN. Em qualquer caso, com ou sem esses lançamentos, o abatimento constitucional está assegurado (Diferimento - Estudo Teórico-Prático" - Estudos e Pareceres nº 1 - Ed. Resenha Tributária, pp. 21 e 22).

Na mesma linha, Paulo Celso Bergstrom Bonilha afirma:

Parece-nos que a acepção "montante (de imposto) cobrado" que vem de ser utilizada pelo legislador constitucional nos dois dispositivos acima transcritos, pressupõe, antes de mais nada, que se trata de (montante) imposto que foi objeto de lançamento. Este requisito, insito no próprio texto constitucional, não implica, para fins de abatimento ou dedução na prova do pagamento do imposto. Basta que haja formalização regular da obrigação tributária. (IPI - ICMS - Fundamentos da Técnica Não-Cumulativa. São Paulo - Co-edição IBDT e Resenha Tributária, 1979, p. 143).

Observa-se da leitura atenta dessas considerações doutrinárias, com as quais compartilho, que o princípio constitucional da não-cumulatividade é praticado mediante a apropriação de crédito, pelo estabelecimento destinatário das mercadorias, do valor do IPI incidente nas operações anteriores. O termo "cobrado" empregado pelo Texto Supremo deve ser interpretado como imposto incidente, sendo irrelevante, para fins de legitimação do crédito apropriado pelo destinatário, se o estabelecimento remetente efetivamente recolheu, na integralidade, o valor destacado na nota fiscal de saída.

De fato, não há necessidade de que o seu valor tenha sido cobrado efetivamente, ou mesmo que o lançamento correspondente tenha sido efetuado, para que o

adquirente tenha direito ao crédito. É imprescindível, contudo, a incidência em concreto, isto é, que o produto adquirido tenha ido gravado com urna alíquota positiva.

No caso sob análise, todavia, as operações de aquisição dos insumos foram marcadas pela isenção (o que inclui as hipóteses de alíquota zero, como já adiantado). Deixando o imposto de incidir na etapa anterior – já que, na isenção, a mutilação parcial da regra-matriz de incidência que impede a sua aplicação –, não há como se reconhecer o direito ao crédito.

Com efeito, o princípio da não-cumulatividade, nos moldes prescritos pela Constituição da República, visa apenas a impedir a tributação em *cascata*, assegurando que, no preço da venda do produto ao consumidor final, a parcela alusiva ao tributo corresponda a percentual que não exceda ao da alíquota deste.

Como bem colocado pelo Min. Ilmar Galvão no RE 212.484, a compensação só se dá com o que for cobrado. Não importa que o consumidor final não tenha sido beneficiado pela não exigência do tributo em uma das etapas do ciclo econômico. Aliás, a isenção na aquisição da matéria prima não visa a beneficiar o consumidor, visto apenas a diferir a incidência do imposto para a operação de vendado produto acabado, mas, tão somente, a empresa industrial, na medida em que a exonera da obrigação de desembolsar, quando da aquisição de matéria prima, o valor alusivo ao tributo.

Não se nega que, em casos como o presente, a inexistência de direito ao crédito implica verdadeiro diferimento do imposto não cobrado em uma etapa do ciclo econômico, inviabilizando a efetiva desoneração da cadeia de produção. Ocorre que não pode o intérprete ignorar o texto constitucional, ainda que com o objetivo de buscar uma maior justiça tributária.

Se a Constituição Federal, ao delimitar a técnica de não-cumulatividade do IPI, assegurou o crédito apenas nos casos em que houve incidência do tributo na etapa anterior, não pode o aplicador da lei ampliar seu conteúdo, sob pena de estar atuando como verdadeiro legislador positivo, o que é terminantemente vedado pelo sistema.

Não se nega que o mais justo seria assegurar crédito presumido nessas situações, mas para isso exige-se lei, o que ainda não é o caso. Inúmeros são os precedentes deste Conselho Administrativo nesse sentido:

(...) PEDIDO DE RESSARCIMENTO, INSUMOS ISENTOS E COM ALÍQUOTA ZERO. DIREITO AO CRÉDITO, IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito a créditos do IPI as aquisições de insumos isentos, não tributados e com alíquota zero. (CARF 3ª Seção/ 1ª Turma da 4ª Câmara / ACÓRDÃO 3401-00.917, DOU 05.01.11)

(...) DIREITO DE CRÉDITO DE INSUMO ISENTO. INEXISTÊNCIA. As aquisições de insumos isentos não geram crédito de IPI. (CARF 3ª Seção / 1ª Turma da 3ª Câmara/ ACÓRDÃO 3301-00.666 DOU 18.01.11)

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso voluntário.

[Assinado digitalmente]
Andréa Medrado Darzé

Processo nº 10830.007051/2008-17
Acórdão n.º **3301-001.628**

S3-C3T1
Fl. 12

CÓPIA