



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.908307/2012-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.664 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2020
Recorrente PAULISPELL INDUSTRIA PAULISTA DE PAPEIS E PAPELÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Data do fato gerador: 25/05/2011

RESTITUIÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS.

Conforme explicita o art. 47, II, "a", do CTN, a base de cálculo do IPI é dada pelo "valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria". O ICMS, por ser tributo calculado por dentro do valor da operação [preço de venda], nele já está inserido, de modo que a expressão "valor da operação" deve ser compreendida com a sua inclusão.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 25/05/2011

VERDADE MATERIAL. PROVAS EM RECURSO. POSSIBILIDADE.

Em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado é perfeitamente possível aceitar provas apresentadas pelo contribuinte na fase recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves (Presidente), Mariel Orsi Gameiro e Sabrina Coutinho Barbosa.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3002-001.664 - 3ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10865.908307/2012-86

Relatório

Trata-se de recurso administrativo voluntário contra o acórdão nº 14-51.772 proferido pela 2ª Turma da DRJ/RPO que, por unanimidade de votos, não reconheceu o crédito requerido pela contribuinte e, de conseguinte, não homologou a compensação declarada mediante o Per/Dcomp nº 08452.75664.221112.1.3.04-4067, quando do julgamento de sua manifestação de inconformidade. Restou a decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 25/05/2011

RESTITUIÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS

Conforme explicita o art. 47, II, "a", do CTN, a base de cálculo do IPI é dada pelo "valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria". O ICMS, por ser tributo calculado por dentro do valor da operação [preço de venda], nele já está inserido, de modo que a expressão "valor da operação" deve ser compreendida com a sua inclusão.

À época, defendeu a contribuinte, essencialmente, que o seu **crédito decorre de pagamento indevido de IPI em razão de inclusão do ICMS na sua base de cálculo, citando como precedente sobre a matéria o RE nº 240.785-2/MG**. Replico o relatório constante no acórdão recorrido:

Relatório

Trata o presente de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório, que indeferiu o pedido de restituição do IPI, porque os pagamentos relacionados, foram integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Tempestivamente, o interessado manifestou sua inconformidade alegando, em síntese, que, o indeferimento deveu-se a simples erro de fato no preenchimento da DCTF, a qual deveria ser retificada de ofício, em razão do recolhimento indevido, o qual decorria de ter incluído o ICMS na base de cálculo do imposto, matéria que entende estar pacificada e, ainda que assim não fosse, esta seria pacificada no julgamento do RE 240.785-2/MG, por entender que o caso é análogo, portanto, caso ainda não se tenha tal julgamento pede que o presente processo seja sobrestado até o final do referido processo judicial.

Encerrou requerendo o reconhecimento do crédito, devidamente corrigido monetariamente, e a homologação das compensações declaradas.

Intimada do acórdão nº 14-51.772 em 08/09/2014 e insatisfeita com o resultado, aos dias 06/10/2014 a contribuinte interpôs competente recurso voluntário sob os seguintes fundamentos: **(i) faz juntada do Livro de Apuração do ICMS, planilha de cálculo e DARF** como provas para a elucidação dos fatos; **(ii) a possibilidade do pleito de restituição com compensação** (Per/Dcomp) na via administrativa para a extinção do crédito tributário; **(iii) que o erro de fato na declaração pode ser retificado/revisto de ofício** pela autoridade lançadora; **(iv) a impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal através do julgamento do RE nº 567.935**, por não integrar o "valor da operação" de produtos industrializados; e, por fim, **(v) o valor restituível deve ser atualizado pela Selic**.

Ao final requer:

IV. DO PEDIDO

79. Ante o exposto, e muito do que virá da sensibilidade e do saber jurídico dos Ilustres Julgadores, requer:

- (i) seja acolhida a juntada dos documentos demonstrativos do crédito tributário;
- (ii) seja o julgamento do presente **RECURSO VOLUNTÁRIO** acolhido e provido, em todos os seus termos, determinando-se a reforma do Acórdão nº **14-51.772** de 23 de julho de 2014, a fim de se homologar integralmente a compensação efetivada pela **RECORRENTE** valendo-se dos créditos oriundos da apuração de recolhimentos de IPI indevidos, pois efetivados sem a exclusão do ICMS de sua base de cálculo;
- (iii) seja reconhecido o direito creditório da **RECORRENTE** decorrente da diferença nos recolhimentos de IPI no período de apuração de 30/04/2011, face a exclusão do ICMS da base de cálculo, por não ser considerado "valor da operação", devidamente corrigidos pela taxa SELIC;
- (iv) seja homologada a compensação realizada através do sistema PER/DCOMP, especialmente aquela constante nos **PER/DCOMP nº 08452.75664.221112.1.3.04-4067**, tudo por ser da mais colimada ordem de direito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

Conheço o recurso voluntário, porque tempestivo.

Como dito, a contribuinte transmitiu o Per/Dcomp nº 08452.75664.221112.1.3.04-4067 para compensar débito de IPI do período de 10/2012 no valor de R\$ 33.480,72 com crédito de R\$ 29.200,00 oriundo de pagamento indevido feito através do DARF datado de 25/05/2011.

A compensação não foi homologada, porque inexistente o crédito indicado por ela já que o DARF teria sido utilizado para quitação de outros pagamentos, vejamos:

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP			
PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
30/04/2011	5123	147.038,02	25/05/2011

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP			
NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
5797200272	147.038,02	PD: 15258.44990.041012.1.3.04-4665	30.342,78
		Do: cód 5123 PA 30/04/2011	116.695,24
VALOR TOTAL			147.038,02

Feito esse introito adentro a discussão.

1. Das provas em Recurso Voluntário.

Apesar de o juízo *a quo* não abordar sobre o tema "provas", tendo em vista que desde a manifestação de inconformidade a contribuinte alega erro nas informações confessadas

na DCTF que, em sede recursal, a fim de demonstrar de fato o equívoco ocorrido, como também que o crédito requerido é líquido e certo, trouxe em seu recurso o Livro de Apuração do ICMS, uma planilha de cálculo e o DARF que origina o crédito.

Sem muitas delongas, já é de conhecimento deste colegiado o meu entendimento a respeito do aceite de provas em recurso em homenagem ao princípio da verdade material e ao formalismo moderado quando as provas possuem o condão de aclarar os fatos (§ 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72).

Portanto, aceito o arcabouço probatório produzido nesta fase processual.

2. Da inexistência do crédito. Impossibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do IPI e da correção monetária.

Mesmo aceitando os documentos trazidos pela contribuinte na peça recursal, inexistente o crédito indicado no Per/Dcomp, sob análise, dada à ausência de previsão legal a afastar a inclusão do ICMS da base de cálculo do IPI.

Segundo a contribuinte houve incorreção na DCTF quanto aos dados informados para o período de abril de 2011, devendo constar como devido o valor de IPI de R\$ 87.495,24 e não R\$ 147.038,02.

Isso porque na revisão contábil tomando por base suposta inconstitucionalidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI guarida pelo RE nº 240.785-2/MG, este restou incluído no pagamento para o referido período. Portanto, com a sua exclusão remanesce saldo restituível.

Observo que além de novas provas no recurso voluntário, a recorrente não refuta o acórdão recorrido, porquanto repisa a matéria de defesa anteriormente posta e por concordar com as razões de decidir do juízo *a quo* que a adoto no presente julgamento:

Inicialmente, cabe informar ao interessado que o presente processo não será sobrestado até o final do julgamento do RE 240.785-2/MG, tanto pela ausência de previsão legal para tanto, como em razão do referido processo tratar da inclusão do ICMS na base de cálculo nas contribuições sociais, e não no IPI.

Destarte, ainda que a manifestante entenda ocorrer alguma analogia entre o presente caso e aquele processo, impor tal entendimento a uma instância julgadora da Receita Federal necessitaria de ordem ou sentença judicial específica, na medida em que o julgador de primeira instância deve observar o disposto na Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 116, III, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros, conforme dispõe a Portaria MF nº 58/2006, art. 7º, do Ministro de Estado da Fazenda.

Da análise dos autos constata-se que o contribuinte em questão destacou o IPI nas notas fiscais de saída, escriturou os referidos débitos no RAIPI e, depois do confronto com os créditos decorrentes da aquisição de MP, PI e ME escriturados, apurou saldo devedor do IPI nos períodos de apuração em análise, os quais foram confessados em DCTF e recolhidos.

A alegação de recolhimento indevido não socorre a interessada, pois, é de se ressaltar que o entendimento sobre a matéria, seja na esfera administrativa ou judicial, é pela

legalidade de se incluir o Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na base de cálculo do IPI.

Conforme explicita o art. 47, II, "a", do CTN, a base de cálculo do IPI é dada pelo "valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria". O ICMS, por ser tributo calculado por dentro do valor da operação [preço de venda], nele já está inserido, de modo que a expressão "valor da operação" deve ser compreendida com a sua inclusão. Vale dizer, o ICMS integra a própria base de cálculo, ou seja, o valor de venda inclui o valor do ICMS, sendo o destaque em documento fiscal destinado a simples controle. O ICMS é embutido no preço total da operação, consistindo em uma alíquota, que embora destacada, é incluída no preço.

Acerca da matéria assim se pronunciou a antiga Coordenação do Sistema de Tributação:

PARECER NORMATIVO CST Nº 39/70 IPI - CÁLCULO DO IMPOSTO - VALOR TRIBUTÁVEL É o preço da operação de que decorrer o fato gerador, excluídas tão somente as parcelas expressamente autorizadas na lei; o ICM, como "parte integrante" desse preço (DL nº 406, de 1968, art. 2º, § 7º), se inclui, consequentemente, no valor tributável do IPI.

E assim prosseguiu o referido Parecer Normativo:

Logo, se por disposição expressa de lei o montante do ICM integra o valor ou o preço da operação, se o valor tributável do IPI é o "preço da operação"; se somente podem ser excluídas desse preço as parcelas expressamente enunciadas na lei (e aí não consta a relativa ao ICM), é evidente que também sobre essa última parcela, integrante do preço, há de incidir o IPI.

Consigne-se que os pareceres normativos são atos expedidos por autoridade administrativa, e dotados, obviamente, de força impositiva e vinculante, conformando-se em espécie de norma complementar (art. 100, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN), fazendo, portanto, parte efetiva da legislação tributária (art. 96 do CTN).

Cite-se, a título ilustrativo, as seguintes decisões no âmbito do judiciário:

STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 675.663 - PR (2004/0125143-9)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO IPI.

1. A jurisprudência desta Corte é pacífica em proclamar a inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI. Precedentes: REsp. Nº 610.908 - PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no REsp. Nº 462.262 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007.

STJ - AGRG NO RESP. Nº 462.262 - SC TRIBUTÁRIO – IPI – BASE DE CÁLCULO – INCLUSÃO DO ICMS – SÚMULAS 68 E 94 DO STJ – AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

1. A jurisprudência desta Corte é pacífica em proclamar a inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI.

2. Incide, por analogia, as súmulas 68/STJ (A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do PIS) e 94/STJ (A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL).

Agravo regimental improvido (AgRg no REsp.Nº 462.262 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007).

STJ - RECURSO ESPECIAL REsp 675663 PR 2004/0125143-9 (STJ), Data de publicação: 30/09/2010

Ementa: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI.INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO IPI.1. A jurisprudência desta Corte é pacífica em proclamar a inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI.Precedentes: REsp. Nº 610.908 - PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no REsp.Nº 462.262 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007. 2. Recurso especial não provido.

TRF-3 - APELAÇÃO CÍVEL : AMS 1065 SP 0001065-83.2010.4.03.6103 Julgamento – 19/12/2013 Ementa MANDADO DE SEGURANÇA. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO IPI. ADMISSIBILIDADE.

1. Cuida-se de mandado de segurança impetrado com o objetivo de reconhecer a inexistência de relação jurídica que legitime a exigência fiscal de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI com a inclusão, na respectiva base de cálculo, do montante correspondente ao ICMS devido ao Estado, decorrente das vendas das mercadorias, bem como declarar e reconhecer o direito de proceder o lançamento contábil e utilização dos valores/créditos decorrentes do pagamento indevido do imposto, corrigido monetariamente.

2. A questão já foi dirimida nos pretórios e resta pacificada, desde o extinto Tribunal Federal de Recursos, no sentido da higidez da inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI, não comportando, portanto, maiores digressões ((REsp 610908/PR; REsp 675.663/PR; AgRg no REsp 462.262/SC; TRF 3ª Região, QUARTA TURMA, APELREEX 0057423-69.2000.4.03.9999; (TRF 3ª Região, SEXTA TURMA, APELREEX 1503466-65.1998.4.03.6114; TRF 3ª Região, TERCEIRA TURMA, AC 1103692-24.1996.4.03.6109).

3. Tal o contexto, legítima a exigência fiscal, restando prejudicado o pedido de aproveitamento de créditos, posto que devidos os recolhimentos combatidos.

4. Apelação a que se nega provimento.

Desse modo, impossível acatar a tese da contribuinte no sentido de existência de suposto crédito decorrente da inclusão do ICMS, no seu entendimento indevida, na base de cálculo do IPI.

A decisão recorrida vai ao encontro de precedentes deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cito o acórdão nº 3401-005.070:

Sobre a demanda de exclusão do ICMS da base de cálculo do IPI, entendeu corretamente o julgador de piso que não encontra guarida na legislação que rege a matéria, dispondo o artigo 47, II, “a” do Código Tributário Nacional que a base de cálculo do IPI é o “valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria”, valor esse que inclui os tributos “por dentro” como o ICMS. E a discussão sobre tal inclusão, no caso, não se confunde com a trazida no argumento recursal, relativa a contribuições incidentes sobre o faturamento.

Ademais, destaca o julgador de piso que a jurisprudência do STJ é pacífica ao proclamar a inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO IPI.

*1. **A jurisprudência desta Corte é pacífica em proclamar a inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI.** Precedentes: REsp. Nº 610.908 PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no REsp. Nº 462.262 SC, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007.*

2. Recurso especial não provido. (REsp 675.663/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 24/08/2010, DJe 30/09/2010)” (grifo nosso)

E nossa suprema corte revelou o caráter infraconstitucional da discussão, recentemente:

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPI. BASE DE CÁLCULO. OFENSA REFLEXA. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. I – O recurso extraordinário contém alegação de ofensa indireta ou reflexa à Constituição, pois a análise da exclusão do valor referente ao ICMS, da base de cálculo do IPI, demandaria a interpretação de legislação infraconstitucional, análise inviável nesta sede recursal. II – Agravo regimental a que se nega provimento. (RE 915828 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 21/08/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe195 DIVULG 30082017 PUBLIC 31082017)”

Neste colegiado, sublinhe-se, tal posição, pela inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI, foi acolhida de forma unânime:

“EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DE AMPARO LEGAL. PARECER NORMATIVO CST Nº 39/1970. SÚMULA CARF Nº 2. Não é possível a exclusão da parcela do ICMS da base de cálculo do IPI, por ausência de amparo legal. Sentido do Parecer Normativo CST nº 39/1970. O CARF tampouco é competente para decidir pela inconstitucionalidade de lei tributária. Inteligência da Súmula CARF nº 02.” (Acórdão 3401.003452, Rel. Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, unânime, sessão de 29/03/2017, com a participação deste relator e do Conselheiro André Henrique Lemos, entre outros)

Por fim, diante da negativa de direito de crédito, dispensável a análise da aplicação, ao caso, de correção em relação aos valores que seriam eventualmente ressarcidos.

Por fim, no que toca ao caso, oportuno colacionar trecho do acórdão 3301-005.084 de 30/08/2018 pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento que no mérito, dentre outras matérias, apreciou a inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI.

Trata-se de processo deste mesmo contribuinte que, naqueles autos, socorreu-se da mesma tese, aqui defendida, não tendo logrado êxito naquela oportunidade, em razão de inexistência de previsão em atos normativos vigentes. Vejamos no que nos compete:

I. Crédito de IPI sobre a exclusão do ICMS faturamento

Aponta a Recorrente o equívoco da inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI. Entende que essa inclusão afronta o disposto no art.47,II,a, do CTN, não compondo o “valor da operação” de que de corre a saída do produto.

Não há razão no argumento, porquanto não há amparo legal para tal pretensão.

A base de cálculo do IPI foi estabelecida pela Lei nº 7.798/89, cujo art.15 alterou a redação do art.14 da Lei nº4.502/1964:

Art. 15. O art. 14 da Lei nº 4.502, com a alteração introduzida pelo art. 27 do Decreto-Lei nº. 1.593, de 21 de dezembro de 1977, mantido o seu inciso I, passa a vigorar a partir de 1º de julho de 1989 com a seguinte redação:

Art.14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável:

I-.....

II- quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

§ 1º. O valor da operação compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.

§ 2º. Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.

Tal prescrição está replicada no art. 190 do Decreto nº 7212/2010 (RIPI/2010). Logo, a inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI está respaldada em documentos normativos válidos e vigentes.

Por todo o exposto, inexistente o crédito pretendido, conheço o recurso voluntário da contribuinte e nego provimento.

Em razão de similaridade, o presente julgamento deve ser replicado aos processos julgados nesta mesma data.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa.