



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.908309/2012-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.666 – 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: 24/06/2011

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: 24/06/2011

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 3002-001.666 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10865.908309/2012-75

Relatório

Trata-se de recurso administrativo voluntário contra o acórdão n.º 14-51.773 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 n.º 17646.23956.221112.1.3.04-3430, quando do julgamento de sua manifestação de inconformidade. Restou a decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 24/06/2011

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 n.º 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 n.º 14-51.773 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 n.º 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 n.º **14-51.773** 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 31/05/2011, 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 n.º 17646.23956.221112.1.3.04-3430**, 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 n.º 17646.23956.221112.1.3.04-3430 para compensar débito de IPI do período de 10/2012 no valor de R\$ 34.554,81 com crédito de R\$ 30.391,21 oriundo de pagamento indevido feito através do DARF datado de 24/06/2011.

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 ARRECAÇÃO
31/05/2011	5123	192.242,35	24/06/2011

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
5873018672	192.242,35	PD: 13957.19743.041012.1.3.04-6324	37.708,40
		Db: cód 5123 PA 31/05/2011	154.533,95

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 acéite 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 maio de 2011, devendo constar como devido o valor de IPI de R\$ 124.142,74 e não R\$ 192.242,35.

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, conseqüentemente, 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. N.º 610.908 - PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no REsp. N.º 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 n.º 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 n.º 7.798/89, cujo art.15 alterou a redação do art.14 da Lei n.º4.502/1964:

Art. 15. O art. 14da Lei n.º 4.502,com a alteração introduzida pelo art. 27 do Decreto-Lei n.º. 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 n.º 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.