



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

**Processo n°** 10976.000654/2008-25  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-001.968 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de fevereiro de 2013  
**Matéria** AI IPI  
**Recorrente** FUNDILIGAS INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 10/04/2003 a 30/09/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO.

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Matéria específica que não foi expressamente contestada na impugnação apresentada ao julgador de primeira instância será considerada incontroversa, precluindo processualmente a oportunidade de questionamento ulterior, em grau de recurso, tornando-se definitiva na esfera administrativa.

CRÉDITO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES DESONERADAS. SUCATAS.

Nos termos da própria Constituição Federal de 1988, a não-cumulatividade é exercida pelo aproveitamento do montante de IPI 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, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de supostos 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.

CRÉDITO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES DE COMERCIANTE ATACADISTA.

O direito de crédito conferido pelo art. 165 do RIPI/2002 (art. 6º do DL nº 400, de 1968) é calculado mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto sobre 50% de seu valor, sendo cabível, portanto, somente quando o produto adquirido apresentar alíquota positiva na TIPI, ou seja, não conste da Tabela do IPI como "não tributado", isento ou alíquota zero.

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO

É mansa e pacífica a jurisprudência firmada neste Conselho no sentido de que é defeso a este colegiado administrativo de julgamento pronunciar-se sobre inconstitucionalidade de leis (aplicação da Súmula CARF nº 02).

#### JUROS DE MORA. TAXA SELIC

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (aplicação da Súmula CARF nº 04).

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)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora.

EDITADO EM: 20/03/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Fábiana Regina Freitas e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Em decorrência de diversos pedidos de ressarcimentos de IPI formulados eletronicamente pela contribuinte, os quais foram baixados para análise manual, foi expedido Mandado de Procedimento Fiscal — Fiscalização -MPF nº 06.1.10.00.2008.00532-9, para dar início a procedimento de auditoria do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no período de abril de 2003 a setembro de 2004, conforme Termo de Início da Ação Fiscal lavrado em 30/09/2008 (fl.81).

O presente processo refere-se à lançamento de ofício do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no período de abril de 2003 a setembro de 2004, haja vista a apuração decorrente do referido procedimento de auditoria.

Por bem descrever os fatos, transcreve-se a seguir o relatório proferido no Acórdão 09-29.695 – 3ª Turma da DRJ/JFA, ora recorrido, ressalvando, porém, que em face de o processo ter sido formalizado inicialmente em papel e, posteriormente, digitalizado para inserção no sistema e-processo, as referências feitas pela relatora daquele acórdão às folhas do processo são relativas à numeração feita no processo físico e, portanto, podem diferir da numeração eletrônica:

“Trata-se de autos de infração lavrados para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 1.889.934,43, a título de Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, multa de ofício (75%, passível de redução) e juros de mora (calculados até 28/11/2008).

De se esclarecer que em razão da mudança dos períodos de apuração do IPI (decendial até dezembro/2003 e quinzenal de janeiro a setembro/2004) e visando possibilitar a reconstituição da escrita fiscal do contribuinte foram lavrados 2 (dois) autos de infração para constituição do crédito tributário. Assim, os valores acima se encontram discriminados em dois autos de infração, da seguinte forma:

AUTO DE INFRAÇÃO FLS.	PERÍODO DE APURAÇÃO	IPI	JUROS DE MORA (ATÉ 28/11/2008)	MULTA PROPORCIONAL	TOTAL
02 a 16	04/2003 a 12/2003	165.445,10	130.195,61	124.083,79	<b>419.724,50</b>
18 a 30	01/2004 a 05/2004	612.153,01	398.942,19	459.114,73	<b>1.470.209,93</b>
<b>TOTAL</b>		<b>777.598,11</b>	<b>529.137,80</b>	<b>583.198,52</b>	<b>1.889.934,43</b>

Decorreu a autuação, segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal constante dos respectivos autos de infração, da glosa de créditos básicos indevidos.

A exigência fiscal foi fundamentada nos arts. 34-inciso II, 122, 127, 130, 164-inciso I, 199, 200-inciso IV e 202-inciso III, do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002). A multa de ofício no inciso I do art. 80 da Lei nº 4.502/64 (com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96) e os juros de mora no art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96.

Os fatos que culminaram na presente autuação encontram-se descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 31/39, do qual se extrai, em síntese:

⇒ o objetivo da empresa é ‘*explorar os ramos de atividades de produção, comercialização, importação e a exploração de ligas de alumínio, peças em alumínio, industrialização de ligas de metais para terceiros com entrega em estado líquido ou sólido, metalurgia dos metais não ferrosos em formas primárias, comércio atacadista de artigos usados e sucatas de metais ferrosos e não ferrosos, importação e exportação de matérias primas, auxiliares e bens de capital*’;

⇒ da análise da documentação apresentada pela empresa em atendimento ao Termo de Início da Ação Fiscal constatou-se as seguintes infrações da legislação do IPI:

- Crédito Indevido do IPI, relativo à aquisição de sucatas:

1º) os créditos utilizados no período são oriundos da aquisição de sucata (matéria-prima) junto a fornecedores que não destacaram o referido tributo em suas notas fiscais de saída;

2º) tais créditos foram calculados pela fiscalizada a partir da aplicação da alíquota de 5% sobre uma base de cálculo equivalente a 50% ou 100% do valor de aquisição da sucata;

3º) a Nota nº 8-a da Seção XV da TIPI aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, enquadra a sucata como *"os desperdícios e resíduos metálicos provenientes da fabricação ou do trabalho mecânico de metais, bem como as obras metálicas definitivamente inservíveis como tais (sucata), em consequência de quebra, corte, desgaste ou outro motivo"*;

4º) os desperdícios e resíduos de alumínio (sucata de alumínio) apresentam classificação fiscal 7602.00.00 e notação NT na TIPI/2002;

5º) sendo a sucata um produto não tributado pelo IPI não poderiam os fornecedores dessa matéria-prima terem destacado o IPI na saída, como não o fizeram, e nem caberia à Fundiligas se creditar do IPI calculado sobre o valor da sucata adquirida, não se aplicando, no caso, o art. 165 do RIPI/2002, em razão de a sucata não estar sujeita a qualquer alíquota de IPI, por ser NT.

- Crédito Indevido do IPI, relativo à aquisição de empresas optantes pelo Simples: a inscrição no Simples veda a apropriação ou a transferência de créditos do IPI, conforme disposto no §5º do art. 5º da Lei nº 9.317/96 (regulamentado pelo art. 166 do RIPI/2002);

- Crédito Indevido, relativo a gastos com energia elétrica, transporte e refratários: não se admite o crédito de energia elétrica quando utilizada como fonte de energia motriz, eletromagnética, térmica ou combustível e nem transporte de mercadorias, pois não se enquadram no conceito de MP ou ME dado pelo PN 65/79 e 181/74;

=> o demonstrativo das glosas efetuadas, por período de apuração, com indicação das notas fiscais de aquisição e do motivo da glosa encontra-se As fls. 50/73 dos autos;

=> foram glosados, ainda, os créditos do IPI relativos As aquisições da empresa Plantão Comércio de Equipamentos Eletrônicos, CNPJ 04.812.044/0001-77, por falta de apresentação das notas fiscais;

=> em decorrência das glosas (fls. 50/73) necessária se fez a reconstituição da escrita fiscal (fls. 40/49), procedendo-se, ainda, aos ajustes necessários na escrita fiscal, em decorrência dos pedidos de ressarcimento e PER/DCOMP's apresentados pela Fiscalizada relativos aos períodos sob ação fiscal;

=> os saldos devedores apurados após a reconstituição estão sendo exigidos mediante lavratura de 2(dois) autos de infração, um relativo ao ano de 2003 (apuração decendial) e outro do ano de 2004 (apuração quinzenal);

=> a empresa apresentou os Pedidos de Ressarcimento de IPI a seguir discriminados; todavia, em função da reconstituição da escrita os saldos apurados ao final dos trimestres foram alterados, tendo o contribuinte o direito de se ressarcir dos seguintes valores:

PER	PERÍODO	VALOR SOLICITADO	SALDO RECONSTITUÍDO (D/C)	VALOR A RESSARCIR
33607.88465.071103.1.1.01-0740	2º TRIM/2003	634.515,38	8.162,71 D	-
35796.24012.031006.1.5.01-3231	3º TRIM/2003	915.949,71	342.584,02 C	342.584,02

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/03/2013 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 20/03/2013 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 23/03/2013 por WALBER JOSE DA SILVA

11717.03570.170104.1.1.01-2070	4º TRIM/2003	586.711,08	69.511,50 C	69.511,50
09793.21475.161205.1.5.01-0853	1º TRIM/2004	654.853,26	30.353,92 D	-
24914.38299.271205.1.1.01-7233	2º TRIM/2004	93.299,36	10.712,65 C	10.712,65
15985.88922.271205.1.5.01-0268	3º TRIM/2004	30.000,00	103.392,49 C	30.000,00

Cientificada dos autos de infração em 19/12/2008 (fls. 03 e 19), apresentou a autuada, em 14/01/2009 (data da postagem, fl. 1029, Vol. VI) a impugnação de fls. 1030/1046), na qual, em síntese:

1- argumenta que a matéria-prima utilizada na consecução de sua atividade, a sucata de alumínio, advém de produto industrializado, onerado pelo IPI (dai a razão pela qual a Impugnante distingue a origem e a classificação fiscal de toda a sucata que adquire, de modo que possa verificar a alíquota do IPI incidente sobre cada um desses produtos), ou seja, já vem acrescida do IPI que incidiu quando da industrialização do produto a ser utilizado como sucata e transformado pela requerente para venda como lingote de alumínio, produto tributado na sua saída;

2- acrescenta que o seu direito de crédito advém do princípio da não cumulatividade do IPI (CF, art. 153, §3º, inciso II) que assegura ao contribuinte o direito subjetivo de proceder, em cada operação que realizar, A compensação do imposto sobre ela incidente (débitos) com o valor do imposto devido nas operações anteriores;

3- alega que os seus fornecedores são comerciantes atacadistas, cumprindo, pois, o requisito do art. 165 do RIPI/2002, que reconhece o direito de aproveitar o crédito correspondente a 50% do valor do IPI que incidiria sobre o material adquirido se não fosse sucata (não tributada) e se o fornecedor fosse contribuinte;

4- pondera que, apesar de a sucata não estar sujeita A incidência do IPI (não há destaque de IPI na nota fiscal de entrada), em seu preço, na verdade, está embutida toda a carga tributária incidente sobre o produto industrializado do qual origina a sucata, de modo que, o não reconhecimento ao direito de crédito implica franca ofensa ao princípio da não-cumulatividade que rege o IPI;

5- menciona o caráter extrafiscal, social e ambiental, das atividades da impugnante, salientando os benefícios proporcionados à sociedade pela reciclagem de produtos não biodegradáveis e danosos aos meio ambiente, e, acrescenta que, em razão disso, deveria ser reconhecido não apenas 50% mas 100 % do crédito sobre as aquisições de sucatas;

6- afirma a possibilidade de ressarcimento decorrente da aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos registrados na TIPI com a notação NT, sob o amparo do art. 11 da Lei nº 9.779/99, que, ao possibilitar o creditamento relativo as aquisições de insumos aplicados na industrialização e destacar, "*inclusive de produtos isentos ou tributados alíquota zero*", assim o fez com a proposta de incluir os produtos inseridos nestas condições e não com o intuito de excluir os demais produtos (os imunes e os não tributados);

7- desenvolve longo arrazoado acerca da sua tese de impossibilidade jurídica da aplicação da taxa selic como juros moratórios sobre tributos;

8- argumenta que a multa estampada na peça fiscal além de ter efeito confiscatório atropela a garantia ao direito de propriedade, insculpidos nos arts. 5º-

XXII e 170- II da Constituição e acrescenta que o Código de Defesa do Consumidor repele a multa superior a 10% (dez por cento) do valor da obrigação;

9- requer, na eventualidade de não ser desconstituída a multa em tela, em face de seu caráter confiscatório, seja a mesma reduzida em 50% (cinquenta por cento);

10- requer, ao final, seja acolhida a impugnação, declarando-se nula a autuação fiscal.”

A DRJ em Juiz de Fora/MG, em 28/05/2010, por meio do Acórdão 09-29.695 – 3ª Turma da DRJ/JFA julga improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, consoante a ementa a seguir transcrita:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 15/05/2004

CRÉDITO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES DESONERADAS. SUCATAS.

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, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de supostos 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.

CRÉDITO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES DE COMERCIANTE ATACADISTA.

O direito de crédito conferido pelo art. 165 do RIPI/2002 (art. 6º do DL nº 400, de 1968) é calculado mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto sobre 50% de seu valor, sendo cabível, portanto, somente quando o produto adquirido apresentar alíquota positiva na TIPI, ou seja, não conste da Tabela do IPI como ‘não tributado’, isento ou alíquota zero.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O voto da relatora, que serviu de base para o Acórdão proferido e que foi seguido por unanimidade pelos os seus pares foi redigido nos seguintes termos:

#### “II- Considerações Iniciais e Jurisprudência Apresentada

Mencione-se, de início, que a análise de processos fiscais no âmbito administrativo obedece de forma irrestrita aos atos legais que comandam as disciplinas em discussão, assim como o manifesto entendimento da Secretaria da Receita Federal, tal qual estipula o artigo 7º da Portaria MF nº 58, de 17/03/2006, *in verbis*: “Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos”.

E sob a ótica das normas em vigor à época da ocorrência dos fatos, presumidamente legais e constitucionais enquanto sua validade não é afastada pelas instâncias competentes, independentemente de posições doutrinárias e de decisões judiciais que não atendam aos requisitos do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, que se procederá ao exame da presente lide.

Sobre os julgados dos Tribunais favoráveis as suas teses, lembre-se aqui que os limites subjetivos dos seus efeitos jurídicos atem-se às partes envolvidas na contenda, consoante o disposto no artigo 472 do Código de Processo Civil Brasileiro, fonte subsidiária do Direito Tributário, a seguir transcrito:

*'Art. 472. A sentença faz coisa julgada as partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros' (Código de Processo Civil).*

E mesmo que se tratem de decisões emanadas do Supremo Tribunal Federal, elas somente alcançariam terceiros, não participantes da lide, nas hipóteses previstas no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, ou, no art. 26-A, § 6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, incluído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, o que não se configurou na espécie.

Sobre a jurisprudência administrativa trazida à colação pela requerente para fundamentar seu entendimento, deve-se contrapor que são decisões cujos efeitos não são vinculantes, ante a inexistência de lei que lhes atribua eficácia normativa (art. 100 do CTN), podendo cada instância decidir livremente, de acordo com suas convicções. Alerta-se, mais uma vez, para a estrita vinculação das autoridades administrativas ao texto da lei no desempenho de suas atribuições, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN, motivo pelo qual tais decisões não podem ser aplicadas fora do âmbito dos processos em que foram proferidas.

Acrescente-se, por fim, que as glosas atinentes a gastos com energia elétrica, transporte e refratários e a notas fiscais não apresentadas, não foram objeto de contestação, tornando-se as mesmas, portanto, definitivas na esfera administrativa.

### **III - Não-Cumulatividade e Créditos Relativos a Insumos Desonerados (Não Tributados)**

Inicialmente há de se consignar que o insumo sobre o qual se refere a maior parte das glosas é a sucata de alumínio, classificação fiscal 7602.00.00 e notação NT na TIPI/2002 adquirida, segundo a defendente, de comerciantes atacadistas, sem o destaque do IPI na nota fiscal de entrada.

A impugnante calculou os supostos créditos de IPI segundo critério particular que adotou (aplicação, sobre o valor da aquisição desonerada, da alíquotas de 5%, segundo a Fiscalização), considerando legítimo apurá-los sobre a aquisição de insumos (sucatas de alumínio) que não sofreram a incidência do imposto — por serem NT —, calculando-os a razão de 50% ou 100% sobre o valor de aquisição constante das notas fiscais sem destaque do imposto, sob o argumento de amparo no princípio constitucional da não-cumulatividade e no art. 165 do RIPI/2002. Não obstante a extensa argumentação expendida é incabível reconhecer-lhe o direito de crédito no âmbito administrativo. Decerto, a legislação tributária brasileira não permite a apropriação de crédito de IPI na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem não tributados ou isentos ou tributados à alíquota zero aplicados na industrialização, em conformidade com o exposto a seguir.

É sabido que o IPI rege-se pelo princípio da não-cumulatividade, previsto constitucionalmente no art. 153, § 3º, II, da Carta Magna de 1988, normatizado por disposições constantes do art. 49 do Código Tributário Nacional (CTN — Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) e exercido por meio de uma sistemática

de apuração denominada ‘sistema de créditos’, disciplinada pelo Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI).

Nos termos do art. 21, § 3º, da Constituição Federal anterior 6. vigente, havia a seguinte disposição:

‘Art. 21 (.)

§3º O imposto sobre produtos industrializados será seletivo em função da essencialidade dos produtos, e não cumulativo abatendo-se, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores.’

Pelo exposto, verifica-se que o dispositivo constitucional anterior não estabelecia a maneira pela qual deveria ser apurada a diferença a mais a ser recolhida em um determinado período, cabendo então esta tarefa ao legislador ordinário, conforme estabelecido no art. 49 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro 1966 (Código Tributário Nacional — CTN), que preceitua:

‘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**’.(negritos acrescidos)

Dessa forma, o princípio constitucional da não-cumulatividade teve sua sistemática regulada por lei ordinária, qual seja, o art. 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, e alterações posteriores, que assim estabelecia:

‘Art. 25 A importância a recolher semi o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do imposto relativo aos produtos nele entrados, no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o **regulamento estabelecer**.

§ 1º O direito de dedução só é aplicável aos casos em que os produtos entrados se destinem à comercialização, industrialização ou acondicionamento e desde que os mesmos produtos ou os que resultarem do processo industrial sejam tributados na saída do estabelecimento.’ (negritos acrescidos)

Do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982 — RIPI/1982, artigo 81 (correspondente ao art. 146 do RIPI/98 e art. 163 RIPI12002), se extrai o seguinte preceito acerca do mencionado princípio:

‘Art. 81 A não-cumulatividade do imposto é exercida pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser **abatido** do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste capítulo.’ (negrito acrescido)

A CF/88 manteve o princípio da não-cumulatividade nos mesmos moldes da Constituição anterior, porém com pequena diferença na redação:

‘Art. 153(..)

§3º O imposto previsto no inciso IV (**IP1**):

(.)

*II será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.*’ (em negrito, inserção ao texto original)

A nova ordem constitucional, em vigor desde 1988, recepcionou a legislação que trata da espécie tributária em debate, em especial sobre o sistema de créditos e débitos. E o caso da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, matriz legal dos sucessivos regulamentos do IPI, vigendo atualmente aquele aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (RIP12002).

Ainda acerca da não-cumulatividade, assim se pronuncia o eminente tributarista Hugo de Brito Machado, em seu livro "Curso de Direito Tributário", 12 Edição, Malheiros Editores:

*'Por força de dispositivo constitucional (CF, art. 153, sS' 3º, inc. II), o IPI será não cumulativo, compensado-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores'. Nos termos do CTN, '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 a produtos nele entrados' (art. 49).*

*Explicita, outrossim, o Código que 'o saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes' (CTN, art. 49, parágrafo único). Em uma empresa industrial, por exemplo, isto significa dizer o seguinte: a) faz-se o registro, como crédito, do valor do IPI relativo as entradas de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, e outros insumos, **que tenham sofrido a incidência do imposto ao saírem do estabelecimento de onde vieram;** b) faz -se o registro, como débito, do valor do IPI calculado sobre os produtos que saírem. No fim do mês é feita a apuração. Se o débito é maior, o saldo devedor corresponde ao valor a ser recolhido. Se o crédito é maior, o saldo é transferido para o mês seguinte'. (negritos acrescidos)*

Do exposto, deduz-se o seguinte: se nada foi pago de imposto pelo industrial na aquisição, não haverá o que diminuir, deduzir ou abater do imposto a ser pago na saída do produto final.

Mesmo em se tratando de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem ensejadores, via de regra, de creditamento, não se tem como pretendê-lo no caso de a sua entrada não ser onerada pelo IPI seja por isenção, por alíquota zero, por imunidade ou por simples não-incidência. Implicando a não-cumulatividade, por força do disposto no art. 153, §3º, inciso II da CF, a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, mostra-se imprescindível a incidência do imposto gerando ônus tributário. Do contrário, não há se falar em cumulatividade e, portanto, em direito a crédito para evitá-la.

Se, para argumentar, fosse admitido o crédito referente a esses insumos, qual seria a alíquota admitida: a do produto final resultante da industrialização ou qualquer outra alíquota à escolha do contribuinte? Admitindo-se a hipótese que alguns tributaristas defendem de calcular o crédito nessas aquisições atrelado à alíquota dos produtos industrializados, chegar-se-ia ao cúmulo de termos um mesmo insumo, NT (ou tributado A. alíquota zero, ou isento), gerando créditos proporcionalmente distintos para distintos contribuintes que industrializassem com a mesma matéria-prima diferentes produtos sujeitos a diferentes alíquotas de IPI. E mais, essa sistemática implicaria tratamento desigual em relação àqueles que adquirem insumos tributados cuja alíquota seja inferior A. do produto final. E sabido que nas operações tributadas o

crédito do IPI atinente aos insumos limita-se ao valor (percentual, alíquota) pago na operação de aquisição, ainda que o débito pela saída se dê em alíquota superior.

Se possível fosse a apropriação de créditos do IPI incidentes sobre insumos adquiridos sob regime de isenção, não-tributação ou redução à alíquota zero, ter-se-ia, por parte do contribuinte, um duplo benefício: uma vez, quando da aquisição desses insumos desonerados do IPI; outra vez, no recolhimento, ao deduzir do valor do imposto a recolher uma parcela, a título de crédito, como se tivesse sido paga pela indústria ao adquirir os insumos desonerados, quando, na verdade, tal parcela não foi 'pap', não foi suportada, nem pelo fornecedor dos insumos, muito menos pelo adquirente.

A propósito, e apenas a título ilustrativo, mencione-se que o CARF/Conselho de Contribuintes, em muitos julgamentos negou o direito ao crédito do IN em casos da espécie, todos com base no mesmo entendimento sustentado neste voto: não gera crédito de IPI a utilização de insumo cuja aquisição se fez sem pagamento do imposto, como se vê pelo teor dos Acórdãos cujas ementas a seguir se transcreve, em parte:

*Acórdãos CARF/Conselhos N°203-13038 de 2008*

*Imposto sobre Produtos Industrializados IPI CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE INSUMOS ISENTOS, IMUNES, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. O princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento do contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado na operação anterior referente entrada de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Não havendo exação de IPI nas aquisições desses insumos, por serem eles isentos, imunes, não tributados ou tributados à alíquota zero, não há valor algum a ser creditado. (..).*

*Recurso Voluntário Negado.*

*Acórdãos CARF/Conselhos N°203-13217 de 2008*

*Imposto sobre Produtos Industrializados — (..).*

*IPI PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INSUMOS RECEBIDOS COM SUSPENSÃO DO IMPOSTO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO AO CRÉDITO. Não geram direito a créditos do IPI os insumos recebidos com suspensão do imposto, bem como insumos sujeitos finais tributados.*

*Recurso negado.*

Registre-se, ainda, por oportuno, que parte das aquisições de sucata ocorreu de **empresas optantes pelo Simples**, conforme se verifica do Demonstrativo das Glosas de Crédito (fls. 50/73), motivo por que, não se prolongará, no presente voto, acerca das aquisições de optantes pelo Simples, haja vista que, o fato de se tratar de aquisição desonerada (a sucata de alumínio é produto NT, frise-se) constitui motivo suficiente para o não reconhecimento do direito de crédito, como visto.

E ainda que alguma aquisição não se trate de sucata, a inscrição no Simples veda a apropriação ou a transferência de créditos do IPI, conforme disposto no §5º

do art. 5º da Lei nº 9.317/96 (regulamentado pelo art. 166 do RIPI/2002), razão por que tais glosas devem ser mantidas.

#### IV- Do Direito de Crédito Relativo a Aquisições de Comerciantes Atacadistas

Sobre a argumentação da defendente no sentido de que, por se tratarem seus fornecedores de comerciantes atacadistas estaria cumprido o requisito do art. 165 do RIPI/2002 para aproveitamento do crédito correspondente a 50% do valor do IPI que incidiria sobre o material adquirido caso não se tratasse de sucata (não tributada) e de fornecedor não contribuinte, também não merece acato.

Assim dispõe o citado dispositivo regulamentar:

*Artigo 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal (Decreto-Lei nº 400, de 1968, Artigo 6º). (negrito e grifos acrescidos)*

Veja-se que a norma legal confere o direito de crédito sobre 50% do valor do produto, calculado mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto. Tal produto, por óbvio é o adquirido, o insumo. E se o insumo adquirido (sucata de alumínio) encontra-se definido na TIPI com a notação NT — Não Tributado, qual a alíquota a ser aplicada para apuração do crédito a ser conferido na hipótese? A resposta, por óbvio, é nenhuma, pois, os produtos constantes da TIPI com a sigla NT não estão alcançados pela incidência do IPI. E assim sendo, não há de se falar em aplicação do art. 165 do RIPI/2002 ao caso concreto em análise.

Nesse mesmo sentido merecem destaque os itens 3 e 4 do **Parecer Normativo CST nº 125/71** cujo entendimento, como visto, há que ser adotado por essa julgadora, na forma no artigo 7º da Portaria MF nº 58, de 17/03/2006. Vejamos o Parecer:

3. Reitere-se o que foi dito no item 9 do Parecer Normativo nº534, citado, sobre o direito de crédito dos estabelecimentos industriais, em relação aos produtos adquiridos de não contribuintes. Esse crédito será de 50% do imposto, conforme autoriza o artigo 6º do Decreto-lei nº400, de 30.12.68. Embora esse imposto não conste da nota relativa à aquisição, o seu cálculo é feito mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o imposto, sobre 50% do seu valor.

4. Conseqüentemente esse direito só é cabível quando se tratar de produtos que tenham sido tributados na origem. Em outras palavras, se o produto adquirido constar da Tabela do IPI (Decreto nº61.514/67) como "não tributado", ou esteja acobertado por isenção, não há direito ao crédito a que nos referimos no item precedente. Assim são os casos de sucatas, aparas e resíduos. Muitos deles, conforme sua natureza, figuram como "não tributados", outros esteio sujeitos ao tributo. No primeiro caso, incabível o crédito. Vale este item como orientação complementar o item 16 do já referido Parecer Normativo nº 296/70. (grifos acrescidos)

#### V- Considerações Finais Acerca das Glosas de Créditos

De se acrescentar, ainda — quanto à argumentação da defesa no sentido de que a sucata de alumínio advinda de produto industrializado onerado pelo IPI já vem acrescida do IPI que incidiu quando da industrialização do produto do qual resultou a sucata adquirida —, que o fato gerador do IPI definido no inciso II do art. 34 do RIPI/2002 (cuja matriz legal é o art. 2º da Lei no 4.502, de 1964), é a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial e não a industrialização do produto (tributado na TIPI) que gerou a sucata, como afirmado pela defesa. Assim, se o produto industrializado apresenta classificação específica e alíquota positiva na TIPI haverá incidência do IPI na saída, gerando para o adquirente industrial ou equiparado, daquele produto, o direito de crédito. Por outro lado, se o produto saído é possuidor de posição específica à qual corresponde a notação NT na TIPI, como é o caso da sucata de alumínio, não haverá incidência do IPI. Se o produto é não tributado ele está fora do campo de incidência do imposto, não havendo se cogitar em atuação do princípio da não-cumulatividade e, conseqüentemente, não há de se falar em direito de crédito na escrita fiscal.

Sobre os benefícios proporcionados à sociedade pela reciclagem de produtos não biodegradáveis e danosos ao meio ambiente no desempenho da atividade industrial da defendente, há de se mencionar que em nada favorecem a demanda, cuja análise deverá observar de forma irrestrita os atos legais e normativos que comandam as matérias em discussão.

Esclareça-se, por fim, que a argumentação da defesa no sentido de possibilidade de ressarcimento decorrente da aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos registrados na TIPI com a notação NT, não será objeto de maiores considerações no presente voto, haja vista tratar-se de matéria dissociada da presente ação fiscal. Frise-se que não se está aqui a tratar de glosa de créditos de insumos onerados aplicados na industrialização de produtos não tributados (como alegado pela contribuinte) mas, de glosa de créditos de insumos desonerados (no caso, a sucata de alumínio, posição 7602.00.00 e notação NT — Não Tributado na TIPI/2002, e, portanto, adquirida sem o destaque do IN na nota fiscal do fornecedor) utilizados, pela contribuinte, na industrialização de seus produtos (onerados na saída).

E ainda que fosse o caso, é de se informar à impugnante que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF editou a Súmula CARF Nº 20, acerca da matéria, nos seguintes termos: *‘Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT’*.

aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT”.

#### **VI- Do Efeito Confiscatório da Multa de Ofício**

Toda a argumentação posta pela Recorrente contra a aplicação da multa de ofício de 75% versou única e exclusivamente sobre a suposta inconstitucionalidade do referido percentual, por ferir, no seu entendimento, o princípio constitucional da vedação ao confisco e atropelar a garantia ao direito de propriedade.

A respeito do caráter confiscatório da multa lançada, o que a tornaria inconstitucional, deve-se ter presente, antes de qualquer coisa, que a penalidade em questão possui o devido embasamento legal, consignado no demonstrativo de multa e juros de mora anexo aos autos de infração, e que o processo fiscal não se presta à

discussão acerca de alegada inconstitucionalidade, porque a autoridade administrativa não tem competência para tanto, motivo suficiente para que não se tome conhecimento dessa alegação. Estando a lei que instituiu a penalidade em vigor, como é o caso o art. 80, I, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 2.9430, de 1996, a autoridade administrativa deve cumpri-la e fazer com que seja cumprida.

Ressalte-se que os princípios constitucionais destinam-se ao legislador. Ao aplicador e intérprete cumpre tão-somente aplicar a lei no mundo jurídico vigente. Essa discussão passaria, necessariamente, por um juízo de constitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, matéria essa de exclusiva competência do Poder Judiciário.

Ademais é de se registrar que, a partir da edição da Súmula nº 2, aprovada nas sessões do Pleno e das Turmas da CSRF realizadas em 8.12.2009, e divulgada por meio da publicação da Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009, no DOU de 22/12/2009, pág. 00070, o assunto restou pacificado no âmbito do CARF, conforme se vê em seu enunciado, transcrito abaixo:  
*Súmula CARF N 22*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

**Quanto ao pleito de redução de 50% do valor da multa, em caso de pagamento,** cabe informar à impugnante o seu não cabimento nesta fase processual, sendo possível, tão-somente, a redução de 30 ou 20%, caso se proceda ao pagamento ou parcelamento, respectivamente, do débito lançado, no prazo de 30 dias da ciência da presente decisão. Vejamos os dispositivos legais acerca da matéria:

*Lei 9.430/96*

*"Art. 46. 5S 2º Aplicam-se Oa multas de que trata o art. 80 da Lei nº4.502, de 30de novembro de 1964, o disposto nos §§ 3º e 40 do art. 44.*

*Art. 44*

*§ 3ºAplicam-se as multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº8.383, de 30 de dezembro de 1991".*

*Lei 8.218/91*

*"Art. 6º - Será concedida redução de cinqüenta por cento da multa de lançamento de ofício, ao contribuinte que, notificado, efetuar o pagamento do débito no prazo legal de impugnação.*

*Parágrafo único. Se houver impugnação tempestiva, a redução será de trinta por cento se o pagamento do débito for efetuado dentro de trinta dias da ciência da decisão de primeira instância".(grifos acrescidos)*

*Lei 8.383/91*

*"Art. 60. Sera concedida redução de quarenta por cento da multa de lançamento de ofício ao contribuinte que, notificado, requerer o parcelamento do débito no prazo legal de impugnação*

*§" 1º Havendo impugnação tempestiva, a redução sera de vinte por cento, se o parcelamento for requerido dentro de trinta dias da ciência da decisão da primeira instância". (grifos acrescidos)*

## VII- Dos Juros Selic

Sobre a Selic incidente a título de juros de mora sobre os débitos lançados, no entendimento da impugnante, abusiva e inconstitucional, esclareça-se que sua aplicação encontra-se em consonância com a legislação que rege a matéria. Registre-se, por oportuno, que, no caso de dívidas tributárias não pagas no vencimento legal, o fato jurídico é a mora, que decorre de disposição literal da lei tributária. Ou seja, nascida a obrigação tributária principal com a concretização da hipótese de incidência, a lei fixa um termo para o cumprimento da obrigação. A conjugação do advento do vencimento com a não-efetivação do pagamento dá ensejo ao surgimento da mora, condição *sine qua non* para a incidência dos encargos. Caso o imposto tivesse sido pago no vencimento legal, não existiria nem a mora nem os acréscimos dela decorrentes. Nesse sentido que a lei estabelece a incidência dos juros de mora equivalentes à taxa Selic, sobre os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica. E como os dispositivos legais relativos aos acréscimos moratórios objeto da presente lide não foram julgados inconstitucionais, tampouco tiveram sua execução suspensa pelo STF, não se pode negar-lhes vigência.

Portanto, a exigência de juros de mora equivalentes à Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia — SELIC tem amparo legal no art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, que determinou sua cobrança a partir de 1º de abril de 1995. E de se concluir, por consequência, que a impugnante, ao insurgir-se contra a cobrança dos juros pela taxa SELIC, pretende que a administração tributária negue validade à norma que a estatuiu, sob a arguição de inconstitucionalidade e de inaplicabilidade às relações tributárias, o que não se faz possível, em face da estrita subordinação ao princípio da legalidade a que se submetem as autoridades administrativas, dentre elas esta julgadora e, ainda, tendo em vista que, por força do próprio texto constitucional, o Poder Judiciário é o foro exclusivamente competente para análise desse tipo de matéria.

Ademais é de se registrar que, a partir da edição da Súmula nº 4, aprovada nas sessões do Pleno e das Turmas da CSRF realizadas em 8.12.2009, e divulgada por meio da publicação da Portaria CARF no 106, de 21/12/2009, no DOU de 22/12/2009, pág. 00070, o assunto restou pacificado no âmbito do CARF, conforme se vê em seu enunciado, transcrito a seguir:

### *Súmula CARF Nº 4*

*A partir de 12 de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre dívidas tributárias administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Por todo o exposto, voto por se considerar PROCEDENTE O LANÇAMENTO consubstanciado nos autos de infração de fls. 02/16 e 18/30, para:

I- Exigir o IPI no montante de R\$ 165.445,10 acrescido da multa de R\$ 124.083,79 correspondente a 75% desse imposto e dos juros de mora devidos pertinentes;

II- Exigir o IPI no montante de R\$ 612.153,01 acrescido da multa de R\$ 459.114,73 equivalente a 75% do valor do imposto e dos juros de mora devidos por ocasião do recolhimento.”

Devidamente cientificado do Acórdão 09-29.695 – 3ª Turma da DRJ/JFA, por meio da Intimação nº 014/2010 (fl.1.498), em 06/07/2010, conforme Aviso de Recebimento – AR de fl. 1.499, a contribuinte, irresignada, encaminha em 04/08/2010, por SEDEX (fl. 1.500) o seu Recurso Voluntário, anexado às fls.1.502 a 1.517, por meio do qual contesta o referido Acórdão, que, segundo o seu entendimento, merece ser integralmente reformado, posto que colide com a legislação pátria aplicável ao caso.

Para demonstrar o fundamento de seu entendimento, apresenta as suas razões de recurso, segundo os títulos e sub-títulos postos a seguir, nos quais utiliza-se dos mesmos argumentos já apresentados na peça impugnatória, alegando, em síntese, ofensa ao princípio da não cumulatividade, à regra do art. 6º, do Decreto-Lei 400, de 1968, repetido no art. 165 do Decreto 4.544/2002 (RIPI/2002), à regra do art. 11 da Lei nº 9.779/1999, bem como a inconstitucionalidade da multa confiscatória e a impossibilidade de se cobrar juros com base na taxa SELIC:

I - BREVE RELATO;

II - DAS RAZÕES PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

II.1 — DA ONERAÇÃO DA SUCATA COM O IPI INCIDENTE QUANDO DA INDUSTRIALIZAÇÃO DO EQUIPAMENTO — NÃO CUMULATIVIDADE;

II.2 — DO CARÁTER EXTRAFISCAL (SOCIAL E AMBIENTAL) DAS ATIVIDADES DA RECORRENTE;

II.3 - DA POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS REGISTRADOS NA "TIPI" COM A ANOTAÇÃO "NT"

II.4— DO EFEITO CONFISCATORIO DA MULTA DE OFICIO;

II.5 - DA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC RELATIVAMENTE A JUROS MORATÓRIOS SOBRE TRIBUTOS.

Para finalizar, a recorrente apresenta o seu pedido:

*“III - DO PEDIDO*

*70. Diante de todo o exposto, entende a Recorrente que merece ser reformada a decisão de primeira instância administrativa.*

*71. Sendo assim, requer, verificando a improcedência dos argumentos suscitados na decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de*

*Julgamento de Juiz de Fora/MG, seja esta reformada em sua integralidade,- de modo que seja 'acolhido o presente recurso, declarando-se nula a autuação.fiscal.'"*

Em sessão de 29 de novembro de 2012, a 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF (2ªTO/3ªC/3SJ) aprovou, por unanimidade de votos, a Resolução nº 330200.261, para sobrestar o julgamento do recurso voluntário do contribuinte, nos termos do art. 62A, §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do Carf.

Ao formalizar a referida resolução, foi constatado pela Conselheira Relatora, Dra. Maria da Conceição Arnaldo Jacó, a existência de contradição no julgado, levando-a a apresentar embargos de declaração, conforme autoriza o art. 65, *caput*, e seu § 1º, inciso I, c/c §6º, do Regimento Interno do CARF, pela seguinte razão:

“Ocorre que os recursos extraordinários citados na resolução, que serviram de base ao sobrestamento, tratam de direito de crédito de IPI na aquisição de insumos oriundos da Zona Franca de Manaus, situação bem mais específica do que a encontrada nos autos, que diz respeito à tese do direito de crédito decorrente do princípio da não cumulatividade.

Dessa forma, descabe o sobrestamento do recurso.”

O mencionado embargo foi analisado e decidido pelo o presidente da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF (2ªTO/3ªC/3SJ), em 14 de dezembro de 2012, por meio do Despacho Decisório nº 3302118 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, tendo dado razão à embargante, conforme transcrição a seguir, motivo pelo o qual o processo retorna à pauta de julgamento para apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte:

“De fato, o fundamento do voto condutor da Resolução embargada diverge das razões que levaram à lavratura do auto de infração e a decisão que vier a ser proferida pelo STF no RE 592.891 não se aplica ao presente caso.

Um dos fatos que levaram à constituição do crédito tributário foi a utilização, pelo contribuinte, de créditos básicos de IPI nas aquisições, no mercado interno, de insumos não tributados pelo IPI.

De outra banda, a Turma de Julgamento considerou como fato que levou à constituição do crédito tributário a utilização, pelo contribuinte, de créditos básicos de IPI na aquisição de insumos quando provenientes da Zona Franca de Manaus.

Está provado, portanto, que a Turma de Julgamento incorreu em erro de fato, ocasionando a contradição entre os fatos que levaram à autuação e os fatos que levaram à decisão de sobrestar o julgamento do recurso voluntário, razão pela qual acolho os embargos de declaração para determinar a reinclusão do recurso voluntário em pauta de julgamento.

À Conselheira Relatora, Dra. Maria da Conceição Arnaldo Jacó, para indicar o processo para pauta de julgamento.

(assinado digitalmente)

**Walber José da Silva**

Presidente da 2TO/3C/3SJ”

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria da Conceição Arnaldo Jacó

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele se conhece.

Conforme se verifica do relatório, as infrações que levaram ao lançamento do Crédito Tributário foram:

- Crédito Indevido do IPI, relativo à aquisição de sucatas de alumínio, que apresentam classificação fiscal 7602.00.00 e notação NT na TIPI/2002;

- Crédito Indevido do IPI, relativo à aquisição de empresas optantes pelo Simples;

- Crédito Indevido, relativo a gastos com energia elétrica, transporte e refratários;

- Glosa de créditos do IPI relativos às aquisições da empresa Plantão Comércio de Equipamentos Eletrônicos, CNPJ 04.812.044/0001-77, por falta de apresentação das notas fiscais.

A contribuinte, em sua peça impugnatória questionou unicamente a glosa dos créditos de IPI relativos à aquisição de sucatas de alumínio, que apresentam classificação fiscal 7602.00.00 e notação NT na TIPI/2002, bem como a Multa de ofício, por considerá-la confiscatória e os juros de mora com base na taxa SELIC. Algumas dessas sucatas foram adquiridas de empresas optantes pelo o simples.

Não tendo contestado as demais glosas de créditos relativos à aquisição de empresas optantes pelo Simples; à gastos com energia elétrica, transporte e refratários e às aquisições da empresa Plantão Comércio de Equipamentos Eletrônicos, CNPJ 04.812.044/0001-77, por falta de apresentação das notas fiscais, estas tornaram-se definitivas na esfera administrativa, motivo pelo o qual o Acórdão 09-29.695 - 3' Turma da DRJ/JFA, de 28/05/2010 ressaltou: “Acrescente-se, por fim, que as glosas atinentes a gastos com energia elétrica, transporte e refratários e a notas fiscais não apresentadas, não foram objeto de contestação, tornando-se as mesmas, portanto, definitivas na esfera administrativa.”

Assim sendo, tendo em vista que a recorrente pede que seja a decisão de primeira instância julgadora reformada em sua integralidade e em decorrência, seja declarada nula a autuação fiscal, convém ressaltar que, mesmo que fosse dado total provimento aos seus argumentos recursais, ainda assim, não se poderia declarar a improcedência total do lançamento, posto que este foi parcialmente contestado e, consoante consta do art. Art. 17. do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997, “considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.

O silêncio da empresa quando da sua impugnação a respeito de parte da exigência, no caso, glosa de determinados créditos de IPI, quais sejam, créditos relativos à

aquisição de empresas optantes pelo Simples; à gastos com energia elétrica, transporte e refratários e às aquisições da empresa Plantão Comércio de Equipamentos Eletrônicos, CNPJ 04.812.044/0001-77, por falta de apresentação das notas fiscais, leva à consolidação administrativa do correspondente crédito tributário lançado, porque não restou instaurado o litígio.

O Recurso Voluntário é o instrumento processual posto à disposição do sujeito passivo para manifestar a sua inconformidade em face de decisão proferida pelo órgão julgador *a quo* que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la.

Assim, o recurso tem efeito devolutivo da matéria discutida em primeiro grau, mas não implica na revisão integral da exigência por parte da instância revisora.

Passa-se, então, à análise das questões sob litígio, na mesma ordem em que foram recorridas.

### **DA GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS À AQUISIÇÃO DE INSUMOS (SUCATAS)**

A contribuinte não contesta que os seus insumos têm a classificação fiscal 7602.00.00 e notação NT ( não tributados) na TIPI.

Contudo, defende a utilização dos créditos do IPI a partir da aplicação da alíquota de 5% sobre uma base de cálculo equivalente a 50% ou 100% do valor de aquisição da sucata, adquiridas de estabelecimentos atacadistas, que não destacaram o referido tributo em suas notas fiscais de saída, sob o argumento do princípio da não cumulatividade, posto que, segundo alega, apesar de a sucata não estar sujeito à incidência do IPI, em seu preço, na verdade, está embutido toda a carga tributária deste imposto incidente sobre o longo processo de industrialização do produto que lhe deu causa, bem como em face da regra do art. 165 do RIPI/2002 reconhecer o “*direito de aproveitar o crédito correspondente a 50% do valor do IPI que incidiria sobre o material adquirido se não fosse sucata (não tributada) e se o fornecedor fosse contribuinte*”, e ainda, em face da regra contida no art. 11 da Lei nº 9.779/1999 como , também, em face do nítido caráter extrafiscal das normas exonerativas que visam atender aos preceitos constitucionais voltados ao bem-estar social e proteção ambiental, que é o caso das atividades de reciclagem de produtos não biodegradáveis e danosos ao meio-ambiente exercidas pela contribuinte, as quais devem ser estimuladas.

#### **• INCIDENTE DE SOBRESTAMENTO**

Inicialmente, mister se faz necessário ressaltar que a questão atinente ao direito de creditamento de IPI nas aquisições de insumos desonerados, seja qual for a modalidade (isenção, alíquota zero e não tributação) já foi muitas vezes enfrentadas pelo o Supremo Tribunal Federal em diversos recursos extraordinários impetrados antes da regulação da sistemática de repercussão geral, cujas decisões são válidas “*inter partes*”, a exemplo dos Recursos Extraordinários destacados no quadro abaixo:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO	RELATOR	DATA TRÂNSITO EM JULGADO	RESULTADO	OBS
RE 212.484	Nelson Jobim	10/12/1998	reconheceu o direito de crédito de IPI na aquisição	

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/03/2013 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 20/03/2013 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 23/03/2013 por WALBER JOSE DA SILVA

			na ZFM de insumos isentos – xarope.	
RE 353.657	Marco Aurélio	19/10/2010	afastou-se o direito ao creditamento de IPI nas aquisições de insumos NT e de alíquota Zero.	
RE 370.682	Gilmar Mendes	16/02/2011	afastou-se o direito ao creditamento nas aquisições de insumos isentos, NT e de alíquota Zero.	
RE 372.005	Eros Grau	12/09/2011	afastou-se o direito de creditamento nos insumos isentos.	
RE 566.819	Marco Aurélio		afastou-se o direito ao creditamento nas aquisições de insumos isentos, NT e de alíq. Zero.	Houve embargos de declaração pela contribuinte, em 17/04/2012, ainda não julgados

Exatamente porque impetradas antes da regulação da sistemática de repercussão geral, a matéria em questão retornou ao STF por meio do RE 590.809/RS, o qual abrange dois temas de grande importância: um, ligado à segurança jurídica, posto que aborda a possibilidade de se impetrar ação rescisória quando havia corrente jurisprudencial majoritária no sentido da decisão rescindenda e outro que diz respeito ao creditamento de IPI nos casos de aquisição de insumos desonerados, em destaque os insumos isentos, tema este ainda pendente de novo crivo no pleno do STF. O tribunal, em 14/11/2008, com base no voto proferido pelo o relator, Ministro Marco Aurélio, decidiu pela existência de repercussão geral das questões constitucionais suscitadas. A Procuradoria Geral da República apresentou parecer pelo não provimento do recurso extraordinário interposto pela contribuinte. O mérito ainda não foi votado pelo o STF:

“Ementa: IPI – CREDITAMENTO – ALÍQUOTA ZERO – PRODUTO NÃO TRIBUTADO E ISENÇÃO –

RESCISÓRIA – ADMISSIBILIDADE NA ORIGEM. Possui repercussão geral controversa envolvendo a rescisão de julgado fundamentado em corrente jurisprudencial majoritária existente à época da formalização do acórdão rescindendo, em razão de entendimento posteriormente firmado pelo Supremo, bem

como a relativa ao creditamento no caso de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.” (Repercussão Geral no RE nº 590.809/RS, Rel. Min. Marco Aurélio, DJ 13/3/2009)

Em consulta ao sítio do STF, não se vislumbra determinação expressa daquela corte para sobrestamento de outros recursos extraordinários que versem sobre a mesma matéria do RE 590.809/RS acima mencionada.

Em assim sendo, não obstante o reconhecimento da repercussão geral do RE 590.809/RS onde um dos temas suscitados refere-se ao direito de se aproveitar do crédito de IPI quando da aquisição de insumos desonerados, tendo como análise a sistemática da não cumulatividade, é de se ressaltar que o presente litígio deva ser submetido à análise desta turma de julgamento, posto não se conhecer de determinação expressa do STF acerca de sobrestamento de recursos extraordinários, exatamente porque, o sobrestamento neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais \_CARF só se dá quando existir tal determinação expressa, consoante se verifica pela determinação contida no art. 62-A do RICARF (Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009, alterada pela Portaria MF n. 586, de 2010), combinado com o art. 1º da Portaria CARF nº 01, de 03 de Janeiro de 2012, abaixo transcritos:

“Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009, alterada pela Portaria MF n. 586, de 2010

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. *(Portaria MF nº 586/2010)*

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. *(Portaria MF nº 586/2010)*

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (AC) *(Portaria MF nº 586/2010).*”

“Portaria CARF nº 01, de 03 de Janeiro de 2012

Art. 1º. Determinar a observação dos procedimentos dispostos nesta portaria, para realização do sobrestamento do julgamento de recursos em tramitação no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, em processos referentes a matérias de sua competência em que o Supremo Tribunal Federal STF tenha determinado o sobrestamento de Recursos Extraordinários RE, até que tenha transitado em julgado a respectiva decisão, nos termos do art. 543B da Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil.

Parágrafo único. O procedimento de sobrestamento de que trata o caput somente será aplicado a casos em que tiver comprovadamente sido determinado pelo Supremo Tribunal Federal STF o sobrestamento de processos relativos à matéria recorrida, independentemente da existência de repercussão geral reconhecida para o caso”.

Não havendo o sobrestamento do julgamento do presente recurso, consoante acima se fundamenta, passa-se, então à análise do mérito.

## DO MÉRITO

### • PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-7 de 24/08/2004

Autenticado digitalmente em 20/03/2013 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 20/03/2013 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 23/03/2013 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 03/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Os princípios da não cumulatividade e o da seletividade do IPI foram introduzidos no arcabouço constitucional por meio da Emenda Constitucional (EC) nº 18/1965 e permanecem na Constituição Federal (CF) de 1988, que não trouxe alterações no tocante aos princípios em questão:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

(...).”

O Código Tributário Nacional, sobre o princípio da não cumulatividade, estabelece a regra a ser observada por lei específica, no sentido de que o direito ao crédito do IPI resulte do imposto pago pelo adquirente quando da entrada dos produtos em seu estabelecimento, *in verbis*:

*“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.” (grifou-se)

Nesta direção, conforme bem ressaltado pelo o acórdão recorrido, *“o principio constitucional da não-cumulatividade teve sua sistemática regulada por lei ordinária, qual seja, o art. 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, e alterações posteriores, que assim estabelecia”*:

**“Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do imposto relativo aos produtos nele entrados, no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer.**

**§ 1º O direito de dedução só é aplicável aos casos em que os produtos entrados se destinem à comercialização, industrialização ou acondicionamento e desde que os mesmos produtos ou os que resultarem do processo industrial sejam tributados na saída do estabelecimento.”** (negritos acrescidos)

O Regulamento do IPI - RIPI 2002 (Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002), por sua vez, em seu art. 163 (equivalente ao art. 225 do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 - Regulamento do IPI (RIPI/2010)) estabeleceu:

## “CAPÍTULO X

## DOS CRÉDITOS

## Seção I

## Disposições Preliminares

## Não-Cumulatividade do Imposto

Art. 163. A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º O direito ao crédito é também atribuído para anular o débito do imposto referente a produtos saídos do estabelecimento e a este devolvidos ou retornados.

§ 2º Regem-se, também, pelo sistema de crédito os valores escriturados a título de incentivo, bem assim os resultantes das situações indicadas no art. 178.”

Pelos dispositivos constitucional e legais acima dispostos verifica-se que a sistemática de não cumulatividade adotada pelo o Brasil opera-se mediante a apropriação e utilização de créditos, por meio da compensação entre o valor do IPI recebido dos adquirentes do produto fabricado pelo o industrial e o IPI pago pelo o industrial quando da aquisição dos insumos onerados, apurando-se a diferença, que pode ser credora ou devedora, nos termos do estabelecido pela regra do art. 153, §3º, II da Constituição Federal. Seu foco não está no valor agregado pelo o contribuinte aos insumos por ele adquirido, mas na diferença do confronto entre o imposto devido nas saídas de seu produto com o suportado nas aquisições dos insumos, técnica esta denominada “imposto sobre imposto”.

Como a sistemática da não cumulatividade não dá direito à apropriação de crédito de IPI em entradas de insumos não tributados por tal imposto, este creditamento só poderá ser admitido quando lei específica o autorize expressamente na condição de um benefício, consoante determinação contida no art. 150, §6º da CF.

Desta forma, para que haja o direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos não tributados como incentivo ao desempenho da atividade industrial da ora recorrente no que se refere à reciclagem de produtos não biodegradáveis e danosos ao meio ambiente, faz-se necessário lei específica nesse sentido, o que inexistente até o momento.

Na direção supra destacada caminha a jurisprudência mais recente do plenário do STF, conforme se demonstrou acima quando da análise do incidente de sobrestamento, cujas ementas de alguns acórdãos transcreve-se a seguir, por ser oportuno:

“Ementa: 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 nº 370.682/SC, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ 19/12/2007)

“Ementa: 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 nº 353.657/PR, Rel. Min. Marco Aurélio, DJ 7/3/2008)

Também, nesta direção, constam decisões monocráticas e acórdãos da Segunda Turma do STF que já vinham afastando a tese do creditamento “ficto” também para os insumos isentos. Transcrevem-se ementas de alguns:

“Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. INEXISTÊNCIA. MODULAÇÃO TEMPORAL DOS EFEITOS DA DECISÃO. INAPLICABILIDADE.

1. A expressão utilizada pelo constituinte originário --- montante "cobrado" na operação anterior --- afasta a possibilidade de admitir-se o crédito de IPI nas operações de que se trata, visto que nada teria sido "cobrado" na operação de entrada de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes.” (AgR no RE nº 444.267/PR, Rel. Min. Eros Grau, DJ 16/5/2008)

Destaca-se trecho do voto do relator, Ministro Eros Grau, no mesmo Agravo Regimental, onde é justificada a não modulação dos efeitos da decisão:

“8. Afirmei, em meu voto, que nenhuma razão relacionada ao interesse social, menos ainda a “excepcional interesse social”, prospera no sentido de aquinhoarem-se empresas que vieram a Juízo afirmando interpretação que esta Corte entendeu equivocada. Fizeram-no, essas empresas, por sua conta e risco. É seguramente inusitado: o empresário pretende beneficiar-se por créditos aos quais não faz jus; o Judiciário afirma que efetivamente o empresário não é titular do direito a esses mesmos créditos, mas o autoriza a fazer uso deles até certa data ... Um ‘negócio da China’ para os contribuintes, ao qual corresponde inimaginável afronta ao interesse social.”

E, destacam-se, ainda, as ementas consignadas nos Agravos regimentais no RE nº 444.267/RS, de autoria do Ministro Gilmar Mendes e no RE 566.551, cuja relatora foi a Ministra Ellen Gracie:

“Ementa: Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Insumos. IPI. Alíquota zero, isenção ou não tributação. Crédito na operação posterior. Impossibilidade. Ausência de violação ao art. 153, § 3o, II, da CF/88. Precedentes. 3. Limitação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade. Inaplicabilidade. 4. Agravo regimental a que se nega provimento.” (AgR no RE nº 444.267/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJ 29/2/2008)

“Ementa: "TRIBUTÁRIO. IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO-TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO AOS CRÉDITOS. DECISÃO COM FUNDAMENTO EM PRECEDENTES DO PLENÁRIO. 1. A decisão recorrida está em consonância com a jurisprudência do Plenário desta Corte (RE 370.682/SC e RE 353.657/RS), no sentido de que não há direito à utilização dos créditos do IPI no que tange às aquisições insumos isentos, não-tributados ou sujeitos à alíquota zero. 2. Agravo regimental improvido." (AgR no RE nº 566.551, Rel. Ministra Ellen Gracie, DJ 30/4/2010)

No STJ, em acórdão submetido ao rito do art. 543-C do CPC (recurso repetitivo), e com base na jurisprudência do STF, ficou resolvida a questão, no que tange aos insumos não-tributados ou tributados à alíquota zero, restando pendente de posicionamento a parte que versa sobre os isentos. Transcreve-se a seguir a ementa, em obediência à regra contida no caput do art. 62-A do anexo II da Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF):

“Ementa: PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. DIREITO AO CREDITAMENTO DECORRENTE DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS OU MATÉRIAS-PRIMAS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO OU NÃO TRIBUTADOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA FIRMADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

1. A aquisição de matéria-prima e/ou insumo não tributados ou sujeitos à alíquota zero, utilizados na industrialização de produto tributado pelo IPI, não enseja direito ao creditamento do tributo pago na saída do estabelecimento industrial, exegese que se coaduna com o princípio constitucional da não-cumulatividade (Precedentes oriundos do Pleno do Supremo Tribunal Federal: (RE 370.682, Rel. Ministro Ilmar Galvão, julgado em 25.06.2007, DJe-165 DIVULG 18.12.2007 PUBLIC 19.12.2007 DJ 19.12.2007; e RE 353.657, Rel. Ministro Marco Aurélio, julgado em 25.06.2007, DJe-041 DIVULG 06.03.2008 PUBLIC 07.03.2008).

2. É que a compensação, à luz do princípio constitucional da não-cumulatividade (erigido pelo artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988), dar-se-á somente com o que foi anteriormente cobrado, sendo certo que nada há a compensar se nada foi cobrado na operação anterior.

3. Deveras, a análise da violação do artigo 49, do CTN, revela-se insindicável ao Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista sua umbilical conexão com o disposto no artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição (princípio da não-cumulatividade), matéria de índole eminentemente constitucional, cuja apreciação incumbe, exclusivamente, ao Supremo Tribunal Federal.

4. Entrementes, no que concerne às operações de aquisição de matéria-prima ou insumo não tributado ou sujeito à alíquota zero, é mister a submissão do STJ à exegese consolidada pela Excelsa Corte, como técnica de uniformização jurisprudencial, instrumento oriundo do Sistema da Common Law e que tem como desígnio a consagração da Isonomia Fiscal.

5. Outrossim, o artigo 481, do Codex Processual, no seu parágrafo único, por influxo do princípio da economia processual, determina que "os órgãos fracionários dos tribunais não submeterão ao plenário, ou ao órgão especial, a arguição de inconstitucionalidade, quando já houver pronunciamento destes ou do plenário, do Supremo Tribunal Federal sobre a questão" .

6. Ao revés, não se revela cognoscível a insurgência especial atinente às operações de aquisição de matéria-prima ou insumo isento, uma vez pendente, no

Supremo Tribunal Federal, a discussão acerca da aplicabilidade, à espécie, da orientação firmada nos Recursos Extraordinários 353.657 e 370.682 (que versaram sobre operações não tributadas e/ou sujeitas à alíquota zero) ou da manutenção da tese firmada no Recurso Extraordinário 212.484 (Tribunal Pleno, julgado em 05.03.1998, DJ 27.11.1998), problemática que poderá vir a ser solucionada quando do julgamento do Recurso Extraordinário 590.809, submetido ao rito do artigo 543-B, do CPC (repercussão geral).

7. In casu, o acórdão regional consignou que:

‘Autoriza-se a apropriação dos créditos decorrentes de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos sob o regime de isenção, tão somente quando o forem junto à Zona Franca de Manaus, certo que inviável o aproveitamento dos créditos para a hipótese de insumos que não foram tributados ou suportaram a incidência à alíquota zero, na medida em que a providência substancia, em verdade, agravo ao quanto estabelecido no art. 153, § 3º, inciso II da Lei Fundamental, já que havida opção pelo método de subtração variante imposto sobre imposto, o qual não se compadece com tais creditamentos inerentes que são à variável base sobre base, que não foi o prestigiado pelo nosso ordenamento constitucional.’

8. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido.

Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.” (Resp nº 1.134.903/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 24/6/2010)

No caso ora sob litígio, o insumo adquirido refere-se à sucata que tem a classificação fiscal 7602.00.00 e notação NT (não tributados) na TIPI, fato este não contestado, como já se ressaltou.

Em sendo assim, não tendo havido pagamento de IPI quando da aquisição dos referidos insumos, por serem tais não tributados, não há que se cogitar de direito de hipotético crédito de IPI, posto que inexistente. Só há geração de crédito de IPI para o adquirente industrial ou equiparado quando o produto por ele adquirido for industrializado e apresentar classificação específica e alíquota positiva na TIPI com incidência do IPI na saída.

Neste sentido já se pronunciou o CARF que, especificamente sobre os insumos tributados à alíquota zero, emitiu a Súmula CARF nº 18:

“Súmula CARF nº 18

*A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.” (Antiga súmula do Conselho de Contribuintes, renumerada conforme. Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009, publicada no DOU de 22/12/2009, p. 70 a 72)*

E, não há fundamento para o argumento da contribuinte no sentido de que a sucata teria embutido no seu preço toda a carga tributária deste imposto incidente sobre o longo processo de industrialização do produto que lhe deu causa, haja vista que, conforme bem esclarecido pela relatora do voto do acórdão recorrido, “o fato gerador do IPI definido no inciso II do art. 34 do RIPI/2002 (cuja matriz legal é o art. 2º da Lei no 4.502, de 1964), é a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial e não a industrialização do produto (tributado na TIPI) que gerou a sucata”.

## • DIREITO DE CRÉDITO RELATIVO A AQUISIÇÕES DE COMERCIANTE ATACADISTAS

O art. 165 do RIPI/2002 assim dispõe:

*“Artigo 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal.” (Decreto-Lei nº 400, de 1968, Artigo 6º). (grifos acrescidos)*

Diante da clareza do dispositivo acima citado, outra interpretação não poder-se-ia dar, a não ser aquela já manifestada tanto pela autoridade lançadora, em seu Termo de Verificação Fiscal, quanto pela relatora do voto condutor do Acórdão 09-29.695 – 3ª Turma da DRJ/JFA, ora recorrido.

De fato, a norma legal confere o direito de crédito sobre 50% do valor do produto destacado na respectiva nota fiscal de aquisição junto ao comerciante atacadista não-contribuinte, calculado mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto adquirido.

Se o produto adquirido estiver fora da incidência do imposto, como é o caso dos autos, nenhuma alíquota se tem para ser aplicada e viabilizar a apuração do crédito.

A própria contribuinte demonstra ter percepção desse entendimento quando ao tentar defender o seu hipotético direito se expressa da seguinte forma: *“...direito de aproveitar o crédito correspondente a 50% do valor do IPI que incidiria sobre o material adquirido se não fosse sucata (não tributada) e se o fornecedor fosse contribuinte”*(grifos nossos).

### • DO DIREITO ESTABELECIDO NO ART. 11 DA LEI Nº 9.779/1999

Assim dispõe o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999:

*“Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.”*(grifos nossos)

Da leitura do referido dispositivo legal infere-se tratar-se de direito de utilização de crédito de IPI decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem tributados à alíquota positiva e aplicados na industrialização de produtos sujeitos à tributação, ainda que de produto isento ou tributado à alíquota zero. Os produtos imunes ou fora da incidência de tributação – NT na TIPI- não foram contemplados por tal dispositivo legal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/03/2013 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 20/03/2013 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 23/03/2013 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 03/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Não há, portanto, que se confundir o direito ao creditamento quando os insumos utilizados na industrialização são desonerados do IPI (que é que caso que se discute no presente autos: aquisição de sucatas, insumos não tributados) com o direito ao creditamento quando os produtos finais fabricados são desonerados do imposto. Há uma semelhança entre essas duas situações: é que somente nas hipóteses legais é que ambas são possíveis.

Constata-se, assim, que a hipótese contida no dispositivo legal argumentado pela contribuinte como infringido, trata-se de matéria distinta do tema abordado neste litígio, motivo pelo o qual a relatora do voto da decisão recorrida assim esclareceu:

“Esclareça-se, por fim, que a argumentação da defesa no sentido de possibilidade de ressarcimento decorrente da aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos registrados na TIPI com a notação NT, não será objeto de maiores considerações no presente voto, haja vista tratar-se de matéria dissociada da presente ação fiscal. Frise-se que não se está aqui a tratar de glosa de créditos de insumos onerados aplicados na industrialização de produtos não tributados (como alegado pela contribuinte) mas, de glosa de créditos de insumos desonerados (no caso, a sucata de alumínio, posição 7602.00.00 e notação NT — Não Tributado na TIPI/2002, e, portanto, adquirida sem o destaque do IN na nota fiscal do fornecedor) utilizados, pela contribuinte, na industrialização de seus produtos (onerados na saída).”

Não obstante tal constatação, tendo em vista os argumentos trazidos pela recorrente, transcreve-se a seguir, parte da tese contida no banco de tese do portal Fiscon (<https://portal-fiscon.rfoc.srf/contencioso/banco-de-teses>):

“Não é o tema aqui tratado, mas, à guisa de argumentação, até 1998, a regra geral para o IPI era a exigência do estorno dos créditos no caso das saídas serem imunes, não-tributadas, isentas ou tributadas à alíquota zero, salvo nas exceções previstas em lei ou regulamento, como, por exemplo, no caso das exportações, que são imunes (art. 5º do Decreto-lei nº 491/69), da fabricação de carrocerias de ônibus, tributadas à alíquota zero, e da fabricação de máquinas e equipamentos industriais, que eram, em geral, isentas. Esta regra geral de anulação do crédito relativo às entradas (tributadas à alíquota positiva) quando as saídas fossem desoneradas por qualquer forma, era pacificamente aceita pelo STF (RE nº 109.047/SP, publicado em 26/09/86).

Somente a partir de 1999, com o permissivo do art. 11 da Lei nº 9.799/99, regulamentado pela IN/SRF nº 33/99, por questões de política tributária, foi generalizado o direito à manutenção e utilização do crédito relativo aos insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, tributados à alíquota positiva) adquiridos para industrialização de produtos isentos, tributados à alíquota zero e tributados à alíquota positiva, não havendo o direito ao crédito apenas em relação aos produtos não-tributados (“NT”).

O STF entendeu como prospectivo esse direito, inadmitindo, com repercussão geral (RE nº 562.980/SC, publicado em 04/09/2009) a irretroatividade do art. 11, da lei nº 9.779/99, ou seja, fixando o entendimento de que esta norma não era meramente interpretativa da aplicação do princípio da não-cumulatividade, mas criava direito novo. Assim, reconhece que, sem a existência de dispositivo legal permissivo, não pode ser mantido e/ou utilizado o crédito relativo às entradas, quando há desoneração nas saídas.”

O CARF sumulou as questões advindas da aplicação da regra estabelecida no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, por meio das Súmulas CARF nº 16 e nº 20:

“Súmula CARF nº 16

*O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos cuja saída seja com isenção ou alíquota zero, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento do contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999”. (Antiga súmula do Conselho de Contribuintes, renumerada cfe. Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009, publicada no DOU de 22/12/2009, p. 70 a 72)*

“Súmula CARF nº 20

*Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT”. (Antiga súmula do Conselho de Contribuintes, renumerada cfe. Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009, publicada no DOU de 22/12/2009, p. 70 a 72)*

## **DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA DE OFÍCIO – CARÁTER CONFISCATÓRIO**

Pretende a recorrente ver afastada a aplicação da multa de ofício sob o argumento do caráter confiscatório aplicado a multa *sub examen*, restando violados, de forma direta e expressa, diversos preceitos insculpidos na Carta Fundamental, seja por caracterizar autêntico *CONFISCO* vedado por seu art. 150, inciso IV; seja por afrontar a legalidade do ato administrativo (art. 37, *caput*), ocorrendo então o desvio da finalidade da multa e o abuso de poder e por ofender a livre iniciativa lícita e a atividade da Recorrente, cerceando-lhe o direito de exercê-las (arts. 5º, XIII, e 170, *caput*, ambos da CF188).

Sobre tal questionamento, observa-se que a multa de ofício aplicada decorre de expressa disposição legal.

Nos termos do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, é “*vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*”.

É mansa e pacífica a jurisprudência firmada neste Conselho no sentido de que é defeso a este colegiado administrativo de julgamento pronunciar-se sobre inconstitucionalidade de leis, conforme se depreende da Súmula n. 02:

*“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

## **DOS JUROS DE MORA TAXA SELIC**

A aplicação dos juros de mora com base na taxa SELIC, incidentes sobre a obrigação tributária principal não pagos nos prazos previstos na legislação específica, encontra-se em consonância com a legislação que rege a matéria. E, como os dispositivos legais relativos aos acréscimos moratórios objeto da presente lide não foram julgados

inconstitucionais, tampouco tiveram sua execução suspensa pelo STF, não se pode negar-lhes vigência.

Ademais, trata-se de matéria sumulada por este órgão, ficando, pois, vedado a esta turma divergir do enunciado da respectiva súmula, nos termos do artigo 72, *caput*, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Ricarf (Portaria MF nº 256/09):

*“Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.”*

E especificamente tratando-se dos juros – Selic, o CARF editou a Súmula nº 04:

*“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.”*

### CONSIDERAÇÕES FINAIS

Convém ressaltar que a relatora do Acórdão ora recorrido bem fundamentou em seu voto as razões legais e jurisprudenciais que conduziram à decisão unânime dos membros da 3ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), cujo teor subsiste invulnerável aos argumentos do recurso, os quais, na visão desta relatora, nada de novo trouxeram à esta segunda instância administrativa de julgamento capaz de autorizar a alteração da decisão ali prolatada.

Não obstante os fundamentos de decidir já acima postos, corroboro com os fundamentos da decisão recorrida, os quais adoto e ratifico, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99.

### CONCLUSÃO

Tendo em conta a análise e fundamentos efetuados acima, bem como os fundamentos proferidos no voto do acórdão recorrido, conduzo o meu voto no sentido de indeferir o incidente de sobrestamento analisado de ofício, e no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Maria da Conceição Arnaldo Jacó - Relatora

CÓPIA