



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

Processo n° 10980.001180/2005-27
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.956 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2018
Matéria PER/DCOMP - IPI
Recorrente PLÁSTICOS DO PARANÁ LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/12/2004

INSUMOS. ISENTOS. ALÍQUOTA ZERO. NÃO TRIBUTADO. IMPOSSIBILIDADE. CREDITAMENTO.

O REsp n° 1.134.903/SP, julgado sob o sistema de repetitivo, e o RE 398.365-RS, sob o regime de repercussão geral, entenderam não haver afronta ao princípio da não-cumulatividade, quando não há o aproveitamento de créditos na aquisição de insumos isentos ou submetidos à alíquota zero.

CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA. IMPOSSIBILIDADE.

A energia elétrica não é considerada matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME).

Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinatura digital)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinatura digital)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza - Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, José Renato Pereira de Deus, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Jorge Lima Abud, Diego Weis Júnior e Walker Araujo.

Relatório

Por bem transcrever os fatos e ser sintético, adota-se relatório da DRJ/Ribeirão Preto, fls. 99 e seguintes¹:

A interessada protocolizou, em 15/02/2005, pedido de ressarcimento de créditos de insumos desonerados (isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero) de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) no montante de R\$ 187.790,84, referente ao período de 18/06/2002 a 20/10/2004, com fundamento na Constituição Federal, art. 153, § 3º, II (fl. 02) e com o arrazoado às fls. 04/09.

Vinculadas à solicitação, há as declarações de compensação (PER/DCOMP) às fls. 29/52.

No Despacho Decisório de 07/07/2008, às fls. 57/59, a DRFB/CURITIBA/PR, indeferiu a solicitação de créditos relativos a insumos desonerados por falta de previsão legal, além de que a energia elétrica não se caracteriza como insumo, e não foram homologadas as compensações declaradas.

Insubmissa à decisão administrativa da qual teve ciência em 15/07/2008 (AR à fl. 61), a contribuinte apresentou, em 30/07/2008, a manifestação de inconformidade, às fls. 63/88, subscrita pelo patrono da pessoa jurídica, conforme instrumento legal à fl. 92, em que, resumidamente, defende o direito ao crédito referente a insumos adquiridos com isenção, com alíquota zero ou não tributados, sob pena de violação do princípio constitucional da não-cumulatividade, de acordo com extensa doutrina e precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE nº 212.484-2/RS e RE nº 350.446-1-PR, entre outros); quanto ao cálculo do montante do crédito, valeu-se de entendimento trazido pelo TRF da 4ª Região; a energia elétrica aplicada no processo produtivo constitui produto intermediário em sentido amplo, conforme Parecer Normativo CST nº 65/79, doutrina e jurisprudência, e está na TIPI no rol de produtos industrializados, ainda que NT. Encerra a peça de contestação com o pedido de deferimento do pleito de ressarcimento e de homologação das compensações.

A DRJ/Ribeirão Preto considerou a manifestação de inconformidade improcedente, decisão cuja ementa é colacionada abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/12/2004

¹ Todas as páginas, referenciadas no voto, correspondem à numeração do e-processo.

RESSARCIMENTO. FORMA DE APURAÇÃO E HABILITAÇÃO.

O saldo credor da escrita fiscal somente é habilitado ao ressarcimento no encerramento de cada trimestre-calendário.

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS. INSUMOS NÃO ONERADOS PELO IPI.

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

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS. INSUMOS NÃO ADMITIDOS. ENERGIA ELÉTRICA.

Somente os créditos alusivos a matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme a restrita conceituação albergada pela legislação tributária, são passíveis de ressarcimento, caso em que não se enquadra a energia elétrica aplicada no processo industrial.

A contribuinte, irrisignada, apresentou Recurso Voluntário, repisando os fundamentos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Relatora.

1. Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado de modo tempestivo, a ciência do acórdão ocorreu em **24 de outubro de 2014**, fls. 121, e o recurso foi protocolado em **17 de novembro de 2014**, fls. 127. Trata-se, portanto, de recurso tempestivo e de matéria que pertence a este colegiado.

2. Do mérito

2.1. Do crédito referente aos insumos isentos, alíquota zero ou não tributados

A Recorrente relata que protocolou, no ano de 2005, pedido de ressarcimento de créditos, vinculados a insumos desonerados - entendidos como isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, com fundamento no artigo 153, § 3º, da Constituição Federal.

Ele fala a respeito do princípio da não-cumulatividade e cita precedentes como o RE nº 212.484-2/RS e 350.446-1/PR e diz que o período que pleiteou o aproveitamento dos créditos diz respeito ao lapso de 18/06/2002 a 20/10/2004.

Discorre sobre o **RE nº 590.809/RS** com repercussão geral e que deve ser observado. Diferentemente do pretendido pela Recorrente, o recurso citado não reconheceu a possibilidade de creditamento em hipóteses de aquisição de insumos isentos, alíquota zero ou não tributados, mas se tratava de um caso em que envolvia uma ação rescisória, os efeitos da coisa julgada e a sua relação com a modificação da jurisprudência. Naquele recurso, o contribuinte possuía uma decisão, que fez coisa julgada, reconhecendo o direito ao crédito de insumos isentos, alíquota zero e não tributados, sendo que a União ajuizou ação rescisória a partir da modificação da jurisprudência. O **RE nº 590.809/RS** adotado como paradigma tem como cerne os efeitos da coisa julgada e não a questão do creditamento.

No transcorrer do voto, o Ministro Relator, Marco Aurélio, demonstra a modificação na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal:

Conforme fiz ver anteriormente, apenas em 25 de junho de 2007, nos já mencionados Recursos Extraordinários nº 353.657/PR e nº 370.682/SC, presente julgamento relativo a insumos e matérias-primas não tributados e sujeitos à alíquota zero, o Tribunal reviu a posição adotada e passou a proclamar a ausência do direito. Consoante revelado nos votos vencedores, a tese firmada alcança, inclusive, os casos de isenção, no tocante aos quais o crédito também se tornou indevido. Portanto, a mudança ocorreu somente cinco anos depois das últimas decisões do Supremo favoráveis aos contribuintes.

Quanto à consideração dos créditos, adquiridos com insumos isentos ou alíquota zero, importante transcrever a legislação em apreço:

Lei nº 9.779, 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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

(grifos não constam no original)

Posteriormente, sobreveio a Instrução Normativa 33, de 1999, que regulamentou a apuração do crédito:

Art. 1º A apuração e a utilização de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, inclusive em relação ao saldo credor a que se refere o art. 11 da Lei No 9.779, de 1999, dar-se-á de conformidade com esta Instrução Normativa.

Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIPI:

I - quando do recebimento da respectiva nota fiscal, na hipótese de entrada simbólica dos referidos insumos;

II - no período de apuração da efetiva entrada dos referidos insumos no estabelecimento industrial, nos demais casos.

§ 1o O aproveitamento dos créditos a que faz menção o caput dar-se-á, inicialmente, por compensação do imposto devido pelas saídas dos produtos do estabelecimento industrial no período de apuração em que forem escriturados.

§ 2o No caso de remanescer saldo credor, após efetuada a compensação referida no parágrafo anterior, será adotado o seguinte procedimento:

I - o saldo credor remanescente de cada período de apuração será transferido para o período de apuração subsequente;

II - ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF No 21, de 10 de março de 1997.

§ 3o Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).

(grifos não constam no original)

A legislação é clara ao demonstrar que a aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na **industrialização**, inclusive **de produto isento ou tributado à alíquota zero**. Ela fala no processo de industrialização de produto isento ou tributado à alíquota zero, mas não faz tal ressalva para os insumos adquiridos com alíquota zero ou isenção.

A Constituição prevê o seguinte:

Constituição Federal

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

(...)

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

Não se observa o desrespeito ao princípio da não-cumulatividade, uma vez que o próprio texto constitucional discorre sobre o "montante cobrado nas anteriores" e, no caso de insumo tributado à alíquota zero ou sob isenção, não há montante anterior.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça, em sistema de repetitivos, já decidiu no **REsp nº 1.134.903/SP**, sob não haver afronta ao princípio da não-cumulatividade quando não há o aproveitamento de créditos na aquisição de insumos isentos ou submetidos à alíquota zero:

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 argüição 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 1.134.903/SP; Relator: Ministro Luiz Fux; Data do julgamento: 09.06.2010)

(grifos não constam no original)

E o precedente, acima colacionado, está em total conformidade a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que assim decidiu no RE 398.365/RS, em regime de repercussão geral:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Tributário. Aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 3. Creditamento de IPI. Impossibilidade. 4. Os princípios da não cumulatividade e da seletividade, previstos no art. 153, § 3º, I e II, da Constituição Federal, não asseguram direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes. 5. Recurso não provido. Reafirmação de jurisprudência.

(RE 398.365/RS; Relator: Gilmar Mendes; Data da sessão: 27/08/2015)

(grifos não constam no original)

No âmbito do regimento interno deste Egrégio Tribunal Administrativo, existe previsão normativa em seu artigo 62, anexo II, sobre a obrigatoriedade de se observar os precedentes em sistema de repetitivos e/ou repercussão geral na análise dos casos:

RICARF

Art. 62. Fica 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.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

(...)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

(...)

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Diante do exposto, rejeita-se a argumentação e mantém-se a decisão da DRJ/Ribeirão Preto.

2.2. Energia elétrica

A Recorrente pleiteia pelo creditamento da energia elétrica como insumo, cita precedentes dos tribunais superiores, que reconhecem a utilização da energia elétrica na indústria metálica, afirmando que deve ser aplicada à indústria plástica, e faz uma analogia ao ICMS.

Há que se esclarecer que a energia elétrica não é considerada matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME). Ademais, conforme expôs o acórdão da DRJ/Ribeirão Preto, fls. 111:

É insofismável, estreme de dúvidas, que a energia elétrica, apesar da importância no processo industrial, não pode ser reputada como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. A energia elétrica é insumo que se enquadra, em contrapartida, como gastos gerais de fabricação, ou custos indiretos, incorridos na produção.

Inexiste contato direto com o produto em fabricação, ou incorporação a este.

Por tal motivação, mantém-se o acórdão da DRJ.

3. Conclusão

Diante do exposto, conheço o recurso voluntário e, no mérito, nego provimento.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza

Processo nº 10980.001180/2005-27
Acórdão n.º **3302-004.956**

S3-C3T2
Fl. 6
