



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

Processo nº 12571.000195/2009-49
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-005.070 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2018
Matéria RESSARCIMENTO - IPI
Recorrente VALERIA DE FÁTIMA GALVÃO -ME (nova denominação de PRIDELI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2007

APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUNAL ADMINISTRATIVO. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF N.2.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2007

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAIS DE EMBALAGEM ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO DE CRÉDITO. INEXISTÊNCIA.

A sistemática de apuração não cumulativa do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, ressalvada a previsão em lei, tem como pressuposto a exigência do tributo na etapa imediatamente anterior, para abatimento com o valor devido na operação seguinte, não bastando a mera incidência jurídica, de forma tal que as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem desonerados (isenção, não tributação e alíquota zero) não asseguram crédito de IPI, como decidido pelo STF nº RE 398.365/RS, julgado sob o rito da repercussão geral.

IPI. LEI 9.317/1996. SIMPLES. TOMADA DE CRÉDITO. VEDAÇÃO.

Na vigência da Lei nº 9.317/1996, a inscrição no SIMPLES veda, para a microempresa ou empresa de pequeno porte, a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao IPI e ao ICMS (cf. art. 5º, § 5º da referida).

IPI. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

Não encontra guarida legal, e ofende o art. 47, II, “a” do CTN, a exclusão do ICMS da base de cálculo do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Robson José Bayerl, André Henrique Lemos, Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antônio Souza Soares, Cássio Schappo e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Versa o presente sobre os **Pedidos de Ressarcimento/Declaração de Compensação (PER/DCOMP)** de fls. 5 a 29, e 30 a 48¹, transmitidos em 11/04/2007 e 10/07/2007, referentes a crédito de IPI escriturados no primeiro e no segundo trimestres de 2007, nos valores de R\$ 2.399.738,15 e R\$ 1.576.330,93.

No **Despacho Decisório** de fls. 357 a 363, o crédito é negado, pois os “créditos de IPI” extemporaneamente apropriados pelo interessado nos dos primeiros trimestres de 2007 (conforme os relatórios apresentados) referem-se aos períodos de janeiro de 2002 a dezembro de 2006 e são indevidos, pois relativos a aquisições de produtos não tributados, isentos ou com alíquota zero; a aquisições de energia elétrica; a aquisições de produtos e mercadorias, denominadas pelo interessado como insumos “diretos” e insumos indiretos, que não se tratam de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem; a aquisições de produtos de empresas optantes do Simples; a correção monetária dos créditos; e a exclusão do ICMS da base de cálculo do IPI.

Ciente do despacho decisório em 26/10/2009 (AR à fl. 364), a empresa apresenta **Manifestação de Inconformidade** em 24/11/2009 (fls. 368 a 404), argumentando, em síntese, que: (a) a Constituição Federal e o Regulamento do IPI (que não pode restringir o texto constitucional) garantem crédito de IPI nos casos em que o imposto tenha sido cobrado nas operações anteriores; (b) o direito ao crédito de IPI decorre do princípio da não cumulatividade, e não encontra restrições constitucionais, sendo que a não incidência de IPI sobre operações com energia elétrica, ou bens isentos/não tributados, não obsta a tomada de crédito, como entendeu o STF; (c) é também inconstitucional a restrição à tomada de crédito em relação a aquisições de empresas optantes pelo SIMPLES; (d) cabe a aplicação de correção monetária aos créditos demandados, como também entenderam as cortes superiores brasileiras;

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

e (e) deve ser excluído o ICMS da base de cálculo do IPI, em função do conceito constitucional de faturamento.

Enviado o processo à DRJ, a **decisão de primeira instância** é proferida em 11/10/2016 (fls. 534 a 556), acordando-se unanimemente pela improcedência da manifestação de inconformidade, pelos seguintes fundamentos: (a) 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; (b) somente os insumos que exerçam ação direta sobre o produto em fabricação, ainda que sem integrar o produto final (produtos intermediários), mas com desgaste no processo industrial, geram créditos do imposto passíveis de registro na escrita fiscal; (c) são insuscetíveis de aproveitamento na escrita fiscal os créditos concernentes a notas fiscais de aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES, nos termos de vedação legal expressa; (d) conforme explicita o art. 47, II, "a", do CTN, a base de cálculo do IPI é dada pelo "valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria", e o ICMS, por ser tributo calculado por dentro do valor da operação (preço de venda), nele já está inserido, de modo que a expressão "valor da operação" deve ser compreendida com a sua inclusão; e (e) é incabível, por ausência de base legal, a atualização monetária de créditos do imposto, pela incidência da taxa Selic, ou de outros índices, sobre os créditos extemporâneos.

Ciente da decisão em 06/12/2016 (AR à fl. 559), a empresa apresenta **recurso voluntário** em 02/01/2017 (fls. 561 a 597), basicamente reiterando o exposto na peça recursal anterior.

O processo foi encaminhado ao CARF pelos despachos de fls. 599/600, e a mim distribuído, por sorteio, em outubro de 2017.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator

O recurso voluntário atende os requisitos de admissibilidade, dele se tomando conhecimento.

O contencioso resume-se à possibilidade (ou não) de tomada de créditos em relação a energia elétrica, e produtos isentos/não tributados e a aquisições de empresas optantes pelo SIMPLES. Discute-se ainda a inclusão (ou não) de ICMS na base de cálculo do IPI e a exigência (ou não) de correção monetária nos créditos de IPI demandados.

A Constituição Federal (art. 155, § 3º) obstou a incidência de IPI, entre outros, sobre operações relativas a energia elétrica. Assim, não havendo cobrança do IPI, não há o que ressarcir, conforme aclara o art. 153, § 3º, II da mesma Constituição:

"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;”

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.”

Ademais, informa o despacho decisório que o conceito restrito de insumo, na legislação do IPI, consagrado no Parecer Normativo CST nº 65/1979, exige a integração ao produto final, ou a ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Assim, é dupla a razão do indeferimento.

Sobre a demanda, parece confundir a recorrente crédito básico de IPI, vinculado a recolhimentos, com crédito presumido, concedido com base em legislação própria, distinta, na qual pode, sim, haver crédito sem recolhimento. Adicione-se que a recorrente alicerça seus argumentos em jurisprudência que predominou outrora, e já resta superada, atualmente.

Cabe aqui destacar o entendimento externado pelo STF na sistemática da repercussão geral (e, portanto, de observância obrigatória por este tribunal administrativo) no RE nº 398.365/RS:

“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 398365 RG, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, julgado em 27/08/2015, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-188 DIVULG 21-09-2015 PUBLIC 22-09-2015) (grifo nosso)

Aliás, este colegiado, recentemente, analisou o tema nas sessões de julho de 2017 e de janeiro de 2018, concluindo, unanimemente, que:

“IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAIS DE EMBALAGEM ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU SUJEITOS À

ALÍQUOTA ZERO. DIREITO DE CRÉDITO. INEXISTÊNCIA. A sistemática de apuração não cumulativa do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, ressalvada a previsão em lei, tem como pressuposto a exigência do tributo na etapa imediatamente anterior, para abatimento com o valor devido na operação seguinte, não bastando a mera incidência jurídica, de forma tal que as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem desonerados (isenção, não tributação e alíquota zero) não asseguram crédito de IPI, como decidido pelo STF nº RE 398.365/RS, julgado sob o rito da repercussão geral. (Acórdãos nº 3401-003.848 e 849, Rel. Cons. Robson José Bayerl, unânime, sessão de 24 jul. 2017) (Acórdão nº 3401-004.302, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 29 jan. 2018)

Assim, inexistente o direito de crédito, independente da abrangência que se dê ao conceito de insumos na legislação do IPI. Mas, em relação a tal conceito, também vem decidindo unanimemente este colegiado que são cabíveis as restrições estabelecidas no Parecer Normativo CST nº 65/1979 (v.g., no Acórdão nº 3401-003.147, de 26/04/2016), não se tolerando tomada de crédito em relação a bens que não e integrem nem sejam consumidos no processo de industrialização, ou em relação a peças de reposição, por exemplo.

Em relação às aquisições de empresas optantes pelo SIMPLES, a vedação à tomada de crédito é expressa no art. 5º, § 5º da Lei nº 9.317/1996 (vigente até 01/07/2007):

“§ 5º A inscrição no SIMPLES veda, para a microempresa ou empresa de pequeno porte, a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao IPI e ao ICMS.”

E as alegações de inconstitucionalidade de lei ou decreto, por parte da recorrente, neste e em outros tópicos, esbarram na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por este julgador administrativo: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

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

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

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

1. A jurisprudência desta Corte é pacífica em proclamar a inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI. Precedentes: REsp. Nº 610.908 - PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana

Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no REsp.Nº 462.262 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007.

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

recentemente:

E nossa suprema corte revelou o caráter infraconstitucional da discussão,

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPI. BASE DE CÁLCULO. OFENSA REFLEXA. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. I – O recurso extraordinário contém alegação de ofensa indireta ou reflexa à Constituição, pois a análise da exclusão do valor referente ao ICMS, da base de cálculo do IPI, demandaria a interpretação de legislação infraconstitucional, análise inviável nesta sede recursal. II – Agravo regimental a que se nega provimento. (RE 915828 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 21/08/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-195 DIVULG 30-08-2017 PUBLIC 31-08-2017)”

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

“EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DE AMPARO LEGAL. PARECER NORMATIVO CST Nº 39/1970. SÚMULA CARF Nº 2. Não é possível a exclusão da parcela do ICMS da base de cálculo do IPI, por ausência de amparo legal. Sentido do Parecer Normativo CST nº 39/1970. O CARF tampouco é competente para decidir pela inconstitucionalidade de lei tributária. Inteligência da Súmula CARF nº 02.” (Acórdão 3401.003-452, Rel. Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, unânime, sessão de 29/03/2017, com a participação deste relator e do Conselheiro André Henrique Lemos, entre outros)

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

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Rosaldo Trevisan

Processo nº 12571.000195/2009-49
Acórdão n.º **3401-005.070**

S3-C4T1
Fl. 604
