



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

Processo n° 13804.001361/2004-00
Recurso n° 01 Voluntário
Acórdão n° **3401-005.790 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de janeiro de 2019
Matéria IPI CRÉDITO BÁSICO - COMPENSAÇÃO
Recorrente INPLAFER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS E FERRO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2003

CRÉDITO BÁSICO DE IPI. INSUMOS ISENTOS, ALÍQUOTA ZERO OU NÃO TRIBUTADOS. IMPOSSIBILIDADE.

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, pacificaram a discussão sobre o aproveitamento de créditos de IPI na aquisição de insumos isentos, não tributados ou submetidos à alíquota zero ao decidirem pela sua impossibilidade.

CRÉDITO BÁSICO DE IPI. ENERGIA ELÉTRICA. IMPOSSIBILIDADE.

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

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.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, Renato Vieira de Ávila (Suplente convocado), Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente). Ausente o conselheiro Cássio Schappo.

Relatório

1. Trata o presente caso de **Pedido de Restituição em formulário de papel, às fls. 189/195**, apresentado em 16/04/2004, referente a crédito básico de IPI sobre aquisição de energia elétrica no período de 01/01/1998 a 31/12/2003, cujo valor total pleiteado é de **R\$ 311.363,31**. Cumulativamente, apresentou pedidos de compensação requerendo que os débitos ali relacionados fossem extintos com aquele crédito.

2. **O pleito foi indeferido integralmente por Despacho Decisório às fls. 333/336, com ciência do contribuinte em 28/04/2009**, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 337, cujos fundamentos transcrevo a seguir:

DIREITO AO RESSARCIMENTO - CRÉDITOS FICTOS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA - IMPROCEDÊNCIA

Somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme a conceituação definida pela legislação tributária, geram direito a crédito do imposto sobre produtos industrializados.

É inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos de IPI calculados com base na despesa de energia elétrica.

*Para que seja caracterizado como matéria-prima ou produto intermediário, faz-se necessário o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação ou vice-versa, oriunda de ação exercida diretamente pelo produto em industrialização. **Energia elétrica não se enquadra no conceito de matéria-prima ou produto intermediário.***

(...)

*16. Ou seja, o direito ao crédito está condicionado à efetiva incidência do tributo e ao seu lançamento no documento fiscal respectivo, salvo as exceções expressamente previstas em Lei. **Se não há pagamento do imposto sobre produtos industrializados na aquisição de energia elétrica, por ser considerada "NT" (não tributado) na tabela de Incidência do IPI (TIPI), inexistente o direito ao crédito do respectivo valor**, nenhuma ofensa havendo ao princípio da não-cumulatividade, previsto na Constituição Federal, que se reporta expressamente ao montante de IPI cobrado nas operações anteriores, o que, no caso, não existiu.*

3. **A empresa apresentou, em 27/05/2009, a Manifestação de Inconformidade de fls. 339/355**, nos seguintes termos:

II - DOS FUNDAMENTOS LEGAIS

II - I HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES

(...)

Destarte, os protocolos de pedidos de declaração de compensação foram efetuados em 16-04-2004, 26-04-2008 e 27-04-2008, ou seja, as compensações efetuadas acima já foram homologadas tacitamente e por conseguinte o prazo para que a Fazenda Pública cobre os gravames compensados já se expirou.

(...)

II - II CRÉDITO DE INSUMOS ISENTOS, ALÍQUOTA ZERO E IMUNES.

(...)

Sendo de grande valia salientar, que o princípio da não-cumulatividade do IPI é semelhante ao do ICMS (artigo 155, §2, I), contudo existe uma diferença significativa. O artigo 155, §2, II, a, deixa explícito que a isenção ou não incidência do ICMS, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações seguintes, enquanto o artigo do IPI não existe esta vedação.

Ora, se a própria Constituição Federal vedou o creditamento apenas para o ICMS, ficando emudecida em relação ao IPI, então não poderá nenhuma outra norma legal restringir tal creditamento, em outras palavras, se o constituinte originário vedou explicitamente o crédito do ICMS e não falou nada sobre o IPI, é que ele queria que as empresas tivessem direito ao crédito em questão.

(...)

Como visto, não resta a menor dúvida que o contribuinte tem o direito constitucional de creditar-se dos insumos isentos, alíquota zero, não tributado, sendo que este posicionamento esta em harmonia com o pleno do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 212.484/RS, verbis:

"Não ocorre ofensa à CF (art. 153, §º 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção."

(...)

Lembrando que na tabela de incidência do I.P.I - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4542/2002 (DOU 26-12-2002) em seu capítulo 27, a energia elétrica está classificada no código NCM 2716.00.00 e definida como produto não tributado (NT).

Passada a controvérsia que a energia elétrica tem previsão legal na legislação do IPI, agora resta verificar se ela é consumida durante a produção.

(...)

Destarte, não tem como afastar o entendimento segundo o qual é tratada como produto intermediário a energia elétrica, porquanto é utilizada no processo produtivo, e

conseqüentemente resta patente o direito à inclusão deste produto no crédito presumido do IPI como insumo, por uma conclusão lógica, sem energia elétrica não existiria produto.

(...)

II - III DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DOS VALORES

O julgador monocrático aduz que o contribuinte não tem direito as atualizações monetárias, haja vista, que o vertente caso se trata na sua visão de ressarcimento e a devolução do pedido da quantia é de exclusividade do sujeito ativo, contudo tal posicionamento data vênua, está equivocado.

4. **A DRJ - Ribeirão Preto (DRJ/RPO), por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade,** em Acórdão exarado na Sessão de 04/05/2011, às fls. 365/373, e assim fundamentado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2003

DIREITO AO CRÉDITO. 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. JUROS PELA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.

Inexistente previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

(...)

Voto

Inicialmente, constato às fls. 96/118 que as DCOMP transmitidas em 16/04/2004, 26/04/2004 e 27/04/2008 foram retificadas pelas transmitidas em 03/05/2004, que substituíram as anteriores.

Pois bem, considerando que o contribuinte foi cientificado em 28/04/2009 (fl. 125), concluo que não ocorreu a homologação tácita alegada.

(...)

*Por essa razão, **além da falta de previsão legal, não é possível que seja admitido crédito de imposto que não tenha sido pago na aquisição dos insumos,** não obstante a decisão em contrário*

do Pretório Excelso, no julgamento do RE nº 212.484-2/RS, que só opera efeitos entre as partes.

(...)

*Assim sendo, nos termos dos Pareceres retro citados e em consonância com o inciso I do art. 82 do RIPI/1982, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários "stricto-sensu" e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens - desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente - que se consomem por decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, restando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização. Neste sentido, **não é possível enquadrar a energia elétrica no conceito de insumo**, devendo ser excluída da apuração do crédito.*

5. A ciência deste Acórdão se deu em 02/09/2011, por via postal, com AR à fl. 395. Irresignado com a decisão da DRJ-RPO, **o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 03/10/2011**, às fls. 377/392, no qual reproduziu basicamente as mesmas alegações constantes da Manifestação de Inconformidade, **com exceção da alegação de homologação tácita**, pois, apesar de afirmar, em seu resumo dos fatos, estar equivocada a decisão da DRJ-RPO de que as DCOMPs não teriam sido homologadas tacitamente em virtude da entrega de DCOMPs retificadoras, não apresentou qualquer fundamento para esta afirmação, sequer constando de pedido no Recurso Voluntário.

6. É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

7. O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

8. Inicialmente, cabe esclarecer que, apesar de o Recorrente citar em seu Recurso, por diversas vezes, a expressão "crédito presumido" (inclusive trazendo à colação diversas decisões administrativas sobre crédito presumido de IPI como forma de ressarcimento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins), o Pedido de Restituição se refere ao crédito básico de IPI de que trata o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

9. O crédito presumido de IPI como ressarcimento do PIS e da COFINS está previsto nas Leis nº 9.363/96 e 10.276/2001:

Lei nº 9.363, de 1996

*Art. 1º A empresa produtora **e exportadora de mercadorias nacionais** fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*

Lei nº 10.276, de 2001

*Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora **e exportadora de mercadorias nacionais** para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.*

10. A empresa não faz qualquer indicação de valores referentes a exportações, não apresenta os DCPs (Demonstrativo de Crédito Presumido) nem realiza a apuração do crédito presumido; simplesmente faz, às fls. 193 e 194, o cálculo de um crédito ficto, fazendo incidir uma alíquota qualquer (apesar da energia elétrica ser não tributável) sobre o valor de suas contas, exatamente como se fosse a apuração do crédito básico de IPI, e não de crédito presumido.

11. Feita essa consideração, também constante do Acórdão da DRJ (fl. 366), passo a analisar o pedido de creditamento referente à energia elétrica consumida.

12. A primeira questão que surge se refere à energia elétrica poder ser considerada matéria-prima ou produto intermediário. Tal assunto já se encontra sumulado por este Conselho, resolvendo a questão em âmbito administrativo, conforme a Súmula CARF nº 19:

*Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que **não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.** (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

13. Apesar da súmula se referir a crédito presumido, o seu fundamento reside no fato da energia elétrica não se enquadrar no conceito de matéria-prima ou produto intermediário, uma vez que não é consumida em contato direto com o produto. Assim sendo, é perfeitamente aplicável ao presente caso, pois o Recorrente não fez qualquer demonstração de que exista tal contato direto.

14. Na instância judicial, a questão também se encontra pacificada, conforme consta do Informativo de Jurisprudência nº 522, de 01/08/2013, do STJ:

DIREITO TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO DO IPI EM RELAÇÃO À ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO PROCESSO PRODUTIVO.

O contribuinte não tem direito a crédito presumido de IPI, em relação à energia elétrica consumida no processo produtivo, como ressarcimento das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, na forma estabelecida pelo art. 1º da Lei 9.363/1996. Isso porque a energia elétrica consumida na produção industrial não integra o conceito de "matéria-prima", "produto intermediário" ou "material de embalagem" para efeito da legislação do IPI. Efetivamente, é de se observar que os citados termos veiculam conceitos jurídicos que não se encontram diretamente definidos na legislação que instituiu o benefício do crédito presumido, mas sim na própria legislação do imposto, conforme remissão feita pelo parágrafo único do art. 3º da mesma lei, o qual permite a utilização subsidiária da legislação do IPI para o estabelecimento dos conceitos de "matéria-prima", "produtos intermediários" e "material de embalagem". Nesse contexto, o art. 82 do Dec. 87.981/1982 (RIPI) prevê que os estabelecimentos industriais poderão creditar-se "do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização". De fato, a expressão "consumidos no processo de industrialização" significa consumo, desgaste ou alteração de suas propriedades físicas ou químicas durante a industrialização. Portanto, a legislação tributária considera como insumo aquilo que se integra, de forma física ou química, ao novo produto ou aquilo que sofre consumo, desgaste ou alteração de suas propriedades físicas ou químicas. Desse modo, a energia elétrica consumida no processo produtivo, por não sofrer ou provocar ação direta mediante contato físico com o produto, não integra o conceito de "matéria-prima" ou "produto intermediário" para efeito da legislação do IPI e, por conseguinte, para efeito da obtenção do crédito presumido do imposto como ressarcimento das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS. Ainda, observe-se que esse entendimento já se encontra pacificado na seara administrativa pela Súmula 12 do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Precedentes citados: AgRg no REsp 1.000.848-SC, Primeira Turma, DJe 20/10/2010; e AgRg no REsp 919.628- PR, Segunda Turma, DJe 24/8/2010. REsp 1.331.033-SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 2/4/2013.

15. A segunda questão surge na eventualidade de que a energia elétrica pudesse ser considerada matéria-prima ou produto intermediário. Trata da possibilidade de creditamento em relação a insumo não tributado pelo IPI, também chamado de produto "NT", como é o caso da energia elétrica.

16. Neste caso, o Supremo Tribunal Federal pacificou, em sede de julgamento do RE nº 398.365/RS, pela sistemática da repercussão geral, entendimento pela

impossibilidade do Contribuinte creditar-se dos referidos valores. O julgado recebeu a seguinte ementa:

*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 DJe188 DIVULG 21/09/2015 PUBLIC 22/09/2015)

17. A fundamentação do voto proferido em sede de recurso extraordinário pelo Ministro Gilmar Mendes não deixa dúvidas sobre o posicionamento da Corte no sentido de que os princípios da não cumulatividade e da seletividade não asseguram direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero:

Em síntese, discute-se se a possibilidade de creditamento de IPI pela aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

A questão constitucional em debate diz respeito à interpretação do art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal, que prevê o princípio da não cumulatividade do IPI com a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, no caso de aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

*Há jurisprudência consolidada na Corte sobre o assunto. **O entendimento do Supremo Tribunal Federal é no sentido de ser indevido o creditamento do IPI referente à aquisição de insumo não tributado, isento ou sujeito à alíquota zero.***

(...)

*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.*

18. No mesmo sentido, o REsp nº 1.134.903/SP, julgado pelo Superior Tribunal de Justiça sob o sistema de repetitivos:

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.

19. Há, ainda, a Súmula CARF nº 18, que, apesar de não tratar expressamente dos insumos "não tributados", pode ser aplicada ao presente caso por possuir idêntica fundamentação: a inexistência de IPI cobrado nas operações anteriores:

A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

20. Assim, pelos fundamentos acima expostos, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

Processo nº 13804.001361/2004-00
Acórdão n.º **3401-005.790**

S3-C4T1
Fl. 409
