



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

Processo n° 13819.003146/2004-76
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-005.200 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria IPI
Recorrente BERKEL CHAPAS ACRÍLICAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/1995 a 30/09/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PRESCRIÇÃO QÜINQUÊNAL.

Devem ser aplicadas as disposições do Decreto-Lei n. 20.910/32, e não do Código Tributário Nacional, para fins de contagem do prazo prescricional para o ressarcimento do direito ao crédito presumido de IPI.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/1995 a 30/09/2004

IPI. AQUISIÇÕES TRIBUTADAS À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N° 18.

A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de 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.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (Presidente), Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lazaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo, e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente).

Relatório

1. Trata-se do **despacho decisório nº 55/2007**, situado às *fls.* 365 a 375, proferido em 10/01/2007, que não homologou o pedido de ressarcimento, transmitido com o objetivo de restituir crédito presumido de IPI apropriado sobre a aquisição de insumos produtivos desonerados, utilizados em produtos tributados pelo IPI na saída do estabelecimento industrial, no período de apuração compreendido entre 01/10/1995 a 01/09/2004, no valor histórico de R\$ 3.205.807,99, uma vez que a contribuinte não aponta qualquer fundamento legal ou judicial que ampare a sua pretensão, salvo o princípio constitucional da não-cumulatividade, tendo sido tal valor obtido por meio da aplicação de uma "*alíquota média*" (*sic*) entre 5,89% e 15% sobre o valor de aquisição de insumos desonerados de IPI e utilizados na fabricação da produtos tributados pelo imposto, em conformidade com demonstrativo situado às *fls.* 160 a 208, estando, ademais, decaído o período compreendido entre 01/10/1995 a 31/12/1999.

2. A contribuinte, intimada via postal em 12/09/2008 em conformidade com o aviso de recebimento situado à *fl.* 622, apresentou **manifestação de inconformidade**, na qual argumentou, em síntese, que: **(i)** embora o despacho decisório tenha disposto que não haveria suspensão da exigibilidade do crédito por disposição do artigo 61 da Lei 9.784/99, tal assertiva não deve prosperar; **(ii)** não houve decadência, pois a requerente requereu o pedido de crédito dentro do prazo de cinco da constituição do crédito, dentro do prazo disposto no Código Tributário Nacional; e **(iii)** os contribuintes que adquirem insumos, produtos intermediários e matéria-prima utilizados no processo industrial sob o regime de isenção ou alíquota zero de IPI, têm o direito líquido e certo de proceder o creditamento desse direito, via escrita fiscal, para posterior compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, com fundamento direto no princípio constitucionalmente assegurado da não-cumulatividade; **(iv)** como todo crédito, o presumido do IPI deve ser corrigido para que não perca o seu valor, sob pena de haver enriquecimento ilícito do Fisco.

3. A contribuinte informou, por meio de **petição**, situada às *fls.* 592 a 599, ter impetrado o **Mandado de Segurança nº 2008.61.14.006148-4**, situado às *fls.* 701 a 712, com pedido de liminar para suspensão da exigibilidade dos créditos tributários discutidos no âmbito do presente processo, no qual sobreveio a sentença concedendo parcialmente a segurança para decretar a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários discutidos no âmbito do processo até o limite do crédito pleiteado.

4. Em atendimento à decisão judicial, foi proferido **despacho**, situado à *fl.* 716, tendo sido os débitos excedentes, não abrangidos pela decisão judicial e, portanto, sem exigibilidade suspensa, transferidos para o Processo Administrativo nº 10923.000.013/2010-19 para prosseguimento na cobrança, e posteriormente parcelados pela contribuinte.

5. Em 16/10/2014, a 00ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Salvador (BA) proferiu o **Acórdão DRJ nº 15-037.056**, situado às *fls.* 721 a 7321 de relatoria da Auditora-Fiscal Maria Madalena de Souza Oliveira, que entendeu, por unanimidade de

votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, indeferindo o direito creditório pleiteado, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/10/1995 a 30/09/2004

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, uma vez que foram proferidas por órgãos colegiados sem entretanto lei que lhes atribua eficácia normativa, na forma do artigo 100, inciso II, do Código Tributário Nacional.

PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

No direito constitucional positivo vigente, o princípio da não-cumulatividade garante aos contribuintes apenas e tão-somente o direito ao crédito do imposto que foi pago nas operações anteriores.

Em não havendo pagamento, como no caso dos insumos isentos, de alíquota zero e os não-tributados, não há valor a ser creditado.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO.

Eventual direito a pleitear-se ressarcimento de créditos básicos de IPI prescreve em cinco anos contados da data da entrada dos insumos no estabelecimento industrial.

RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

Ainda que houvesse a possibilidade de ressarcimento decorrente de créditos relativos à aquisição de insumos isentos, alíquota zero, tributados à alíquota zero ou não tributados, inexistente previsão legal para atualização de benefício fiscal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

6. A contribuinte, intimada da decisão em 13/01/2015, pela abertura dos arquivos correspondentes no *link* Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal *e-CAC*), por meio da opção "*Consulta Comunicados/Intimações*", em conformidade com o termo de ciência situado à *fl.* 735, interpôs, em 12/02/2015, em conformidade com o termo de solicitação de juntada situado à *fl.* 737, **recurso voluntário**, situado às *fls.* 738 a 753, no qual reiterou as razões de sua manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

7. O **recurso voluntário** é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

8. Em primeiro lugar, quanto à alegação de **prescrição**, aplica-se à matéria a orientação do Parecer Normativo CST nº 515, de 10/08/1971 e, assim, de acordo com o Decreto nº 20.910/1932, não sendo aplicáveis as disposições do Código Tributário Nacional, as dívidas passivas da União Federal, bem como qualquer direito ou ação contra a Fazenda Nacional, seja qual for a sua natureza, prescrevem em 5 anos, contados da data do ato ou fato do qual se originaram.

9. Neste sentido, a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais que, em sessão de 15/03/2018, proferiu o **Acórdão CSRF nº 9303-006.519**, de relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, que julgou, por maioria de votos, vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, procedente o recurso especial da Fazenda Nacional, nos termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/1995 a 31/12/1995

RESSARCIMENTO. PEDIDO FEITO EM RAZÃO DE OUTRO ANTERIOR INDEFERIDO. SUSPENSÃO DA PRESCRIÇÃO DURANTE A ANÁLISE DO PRIMEIRO. INOCORRÊNCIA.

Conforme art. 1º do Decreto nº 20.910/32, prescreve em cinco anos o direito à apresentação de Pedido de Ressarcimento de créditos contra a Fazenda Pública, contados da data do fato do qual se originarem. Tendo sido feito um pedido considerado pela Administração como em desacordo com a legislação tributária, não fica suspensa a prescrição para a apresentação de um novo, relativo ao mesmo crédito, após o indeferimento do primeiro, não se aplicando o art. 4º do mesmo Decreto, pois quem deu causa foi o sujeito passivo, além do que a não é líquida a dívida passiva da União.

Recurso Especial do Procurador Provido.

10. No mesmo sentido, o **Acórdão CSRF nº 9303-006.519**, proferido em sessão de 21/03/2017, de relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, que julgou, nesta oportunidade por unanimidade de votos, improcedente o recurso especial da contribuinte, nos termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO QUINQUÊNAL.

O direito de pleitear o ressarcimento do crédito presumido do IPI prescreve em cinco anos contados do último dia do trimestre em que se deu a entrada dos insumos no estabelecimento industrial. Aplicação do Decreto nº 20.910, de 1932, combinado com Portaria MF nº 38/97.

Recurso Especial do Contribuinte negado

11. Transcreve-se, por pertinente, trecho do voto do relator da decisão recorrida no qual se consigna a aplicação do Decreto nº 20.910/1932 para a contagem do prazo prescricional:

Quanto ao mérito, alega o interessado que faz jus aos créditos de IPI pleiteados. Relativamente aos créditos do período de apuração de outubro de 1995 a dezembro de 1999, referidos no despacho decisório como sendo decadentes, alega que não procede tal indeferimento pois requereu o pedido de crédito dentro do prazo de cinco anos da constituição do crédito, dentro do prazo disposto no CTN.

Com efeito, ao presente caso aplica-se o disposto no Decreto nº 20.910, de 1932, que estabelece o prazo prescricional de cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originou o direito, qual seja, a entrada dos insumos no estabelecimento da recorrente.

Verifica-se que não há qualquer reparo a ser feito ao despacho decisório uma vez que à época em que pleiteou o direito ao crédito, em 29/12/2004, já estava extinto o direito de o contribuinte pleitear a restituição ou compensação do crédito com o transcurso do prazo fixado no artigo 168 do Código Tributário Nacional, após o quinquênio legal fixado para ocorrência da decadência do direito.

12. Em segundo lugar, naquilo que concerne aos demais períodos, alega a contribuinte como fundamento para a apropriação dos créditos, genericamente, o "princípio da não-cumulatividade" previsto na Constituição de 1988. Ainda que se realize um esforço de não aplicação da Súmula CARF nº 2, assentindo sequer competência a este colegiado para análise de matéria de índole constitucional, esbarra-se no óbice da Súmula CARF nº 18, segundo a

qual "a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI", com amparo em diversos precedentes paradigmáticos: Acórdão CARF nº 202-15515, de 13/04/2004, Acórdão CARF nº 201-78131, de 02/12/2004, Acórdão CARF nº 204-00304, de 16/06/2005, Acórdão CARF nº 204-00405, de 08/07/2005, Acórdão CARF nº 204-00484, de 10/08/2005.

13. Observe-se que a alegação ao direito ao creditamento via escrita fiscal, para posterior compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, não está assegurado pelo texto constitucional de maneira irrestrita e incondicional: a regra mandamental que prescreve o recolhimento e a apuração do IPI por meio da técnica da não-cumulatividade, inserto no inciso II do § 3º do art. 153 da Constituição de 1988, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, é materializado pelo sistema de débito e crédito do IPI, em conta-corrente fiscal (art. 146 do RIPI, de 1998, e art. 163 do RIPI, de 2002), devendo tais créditos serem escriturados pelo beneficiário com base em documento que lhes confira legitimidade (art. 171 do RIPI, de 1998, e art. 190 do RIPI, de 2002), estando o direito à sua utilização, ademais, subordinado ao cumprimento das condições para cada caso e das exigências previstas para sua escrituração, estabelecidas no regulamento. O próprio art. 49 do Código Tributário Nacional, ademais, prevê que o imposto será 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".

14. Incabível se vindicar direito a crédito de maneira irrestrita, como se a previsão constitucional da não-cumulatividade a tudo legitimasse, sobretudo, no caso presente, sobre insumos que sequer foram gravados pelo IPI, sem destaque na nota fiscal de aquisição. E muito menos se cogita de, nesta hipótese, a contribuinte escolher, a seu talante e alvedrio, a alíquota que melhor a aprover. Observe-se que, não obstante a falta de amparo legal de conduta de tal jaez, a fixação da alíquota, no caso deste específico tributo, malfere a seletividade conforme a essencialidade determinada pelo inciso I do §3º do art. 3º da Constituição de 1988. Assim, a argumentação recursal encontra um ingrato caminho que, ao exigir a aplicação de um mandamento constitucional, nega cumprimento a outro.

15. Tal conclusão se reporta ao Parecer CST nº 410, de 08/05/1991, no qual a Coordenação do Sistema de Tributação da Receita Federal exprime seu entendimento no sentido de que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, adquiridos sem pagamento de IPI, em razão de imunidade, isenção ou não-incidência, não propiciam direito ao crédito desse imposto, a não ser em casos excepcionais previstos em lei. E também ao Parecer CST nº 515, de 10/06/1994, segundo o qual, ressalvados os casos específicos previstos em lei, não pode o contribuinte aproveitar o crédito do IPI correspondente à parcela que deixa de ser destacada na nota fiscal de aquisição de insumos em razão de isenção, não-incidência ou alíquota zero.

16. Transcrevem-se, por pertinentes, as razões da decisão recorrida para negar provimento ao pleito da contribuinte, com as quais comungamos e tomamos de empréstimo para fundamentar o presente voto, de modo a confirmar a decisão recorrida nos termos regimentais como acréscimo ao já referido entendimento sedimentado e sumulado deste Conselho:

"Em resumo, não é possível admitir o crédito ficto derivado de aquisições de insumos não gravados pelo IPI, porque: a) não há lei que autorize a escrituração e o aproveitamento do crédito

inexistente e, de acordo com o § 6º do art. 150 da Constituição da República, só a lei pode autorizar a concessão de crédito presumido ou fictício; b) não é permitido ao contribuinte adotar uma alíquota para cálculo do crédito pretendido, que mais convenha ao seu interesse, visto que a fixação de alíquota está sob reserva de lei, de acordo com o art. 97 do Código Tributário Nacional; e c) a concessão do crédito fictício na aquisição de matéria-prima ou qualquer outro insumo isento, sujeito à alíquota zero ou não-tributado, na verdade, só vai beneficiar ilegalmente o contribuinte, que se aproveitará de parcela de receita da União, relativa ao valor do crédito indevidamente apropriado, pois, na hora de recolher aos cofres públicos o IPI devido na operação, vai abater o valor do crédito que nada lhe custou, isto é, vai se apropriar do valor do crédito fictício, sem nenhum proveito ao adquirente/consumidor do produto.

Com efeito, deve-se considerar que o IPI incide sobre produtos industrializados, e para evitar a chamada incidência em cascata, é atribuído desse imposto a não-cumulatividade, princípio insculpido no § 3º do art. 153 da Constituição da República

Federativa do Brasil, segundo o qual se compensa o imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Essa não-cumulatividade 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, de acordo com o art. 81 do RIPI, de 1982, cuja base legal é o art. 49 do Código Tributário Nacional.

A opção do legislador pátrio foi pelo sistema de crédito, conforme indicado linhas atrás, o que guarda perfeita conformidade com a terminologia utilizada no texto constitucional vigente (se compensa o imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores).

Cumprido o princípio da não-cumulatividade do IPI pelo sistema legal de crédito, a pretensão do interessado, que se acha no direito de se creditar, independentemente da cobrança, ou não, do IPI sobre os insumos adquiridos, resta sem fundamento algum, não podendo ser acolhida.

A título de esclarecimento, segundo o sistema adotado pelo legislador nacional, para haver crédito, é necessária a efetiva cobrança do imposto, o que pressupõe a existência de alíquota (maior que zero), gravando o produto entrado no estabelecimento, o que exclui a possibilidade de crédito em relação a insumos não tributados ou tributados à alíquota zero, por impossibilidade material para cálculo. Convém lembrar que a alíquota do imposto deve ser fixada por lei, conforme estabelece o art. 97 do Código Tributário Nacional.

E, quanto aos insumos isentos, nos casos em que exista alíquota maior que zero, admitir o creditamento do imposto que incidiria,

não fosse a isenção, com o propósito de preservar esse benefício, com exceção do art. 82, XI, do RIPI, de 1982, implicaria cometer erro ainda maior do que se não tivesse sido preservada a isenção do insumo, porque esse procedimento não transfere o benefício da isenção ao consumidor ou usuário final, que poderia ser o objetivo do legislador.

A Coordenação-Geral do Sistema de Tributação decidiu recursos em processos de consulta, conforme Pareceres nos 396, de 30 de abril de 1991, e 410, de 8 de maio de 1991, sendo que a ementa desse último foi assim redigida:

As matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, adquiridos sem pagamento de IPI, em razão de imunidade, isenção ou não-incidência, não propiciam direito ao crédito desse imposto, a não ser em casos excepcionais previstos em lei.

A respeito deste assunto, a Procuradoria da Fazenda Nacional no Estado do Rio Grande do Sul editou o Parecer PFN/RS no 160, de 31 de julho de 1991, em que trata do crédito de IPI, em operação isenta, concluindo pela impossibilidade de compensar, na operação seguinte, tributo inexistente, por efeito de isenção, dada a natureza da não-cumulatividade desse imposto.

É incorreto dizer que a Constituição da República não faz restrição aos créditos da espécie. *Ao contrário, proíbe expressamente a concessão de crédito presumido ou ficto, sem lei que autorize, conforme dispõe o § 6º do art. 150 da Carta Magna, o que vai de encontro ao entendimento do interessado, e se harmoniza com a opção do constituinte pelo sistema de crédito para efetivação do princípio da não-cumulatividade, muito embora exista jurisprudência divergente, sobre a matéria, a qual não vincula o julgamento deste processo.*

Conclui-se, portanto, que o interessado não tem direito aos créditos de IPI, relativos a compras de insumos isentos, não tributados e alíquota zero, no período considerado no procedimento fiscal, restando corretas as glosas, e o restabelecimento dos saldos devedores de IPI delas decorrentes.

(...) Conseqüentemente, correta as glosas efetuadas.

Ainda que tivesse direito ao crédito sobre as aquisições desoneradas do IPI, verifica-se que não caberia a atualização do crédito. Esclareça-se ao interessado que a previsão legal para a atualização monetária ou a incidência de juros equivalentes à taxa Selic a partir de 1º de janeiro de 1996 diz respeito apenas aos casos de compensação ou restituição de tributos e contribuições pagos indevidamente ou a maior.

O ressarcimento e a restituição são institutos distintos, porquanto o primeiro é decorrente do confronto débito e crédito, resultando em saldo credor, ao passo que a restituição, ou repetição de indébito, é a devolução ao contribuinte que tenha

Processo nº 13819.003146/2004-76
Acórdão n.º **3401-005.200**

S3-C4T1
Fl. 767

suportado ônus do tributo ou contribuição pagos indevidamente ou em valor maior que o devido, ou seja, de receita tributária que ingressou indevidamente nos cofres públicos.

Portanto por ausência de base legal, impossível a atualização, pela taxa Selic, de valores objeto de pedido de ressarcimento como pretendeu o interessado.

Deste modo, ante a inexistência do crédito, correta a não homologação das compensações dos débitos.

17. Assim, com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento integral ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator