



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

Processo n° 13830.002791/2006-85
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-001.639 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2012
Matéria IPI. AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente CANINHA ONCINHA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/12/2004

CRÉDITOS DE IPI. INSUMOS ISENTOS. MANUTENÇÃO E APROVEITAMENTO.

Somente os créditos relativos às aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem sujeitos tributados pelo IPI são suscetíveis de escrituração, apuração e aproveitamento

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/12/2004

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

Nos termos da Súmula n° 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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]

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

[assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé - Relatora.

Participaram ainda da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (presidente), José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martinez Lopez, Paulo Guilherme Déroulède e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ em Belém que julgou improcedente a Impugnação do contribuinte.

A ora Recorrente teve contra si lavrado Auto de Infração para exigir crédito tributário referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora, totalizando R\$ 4.933.382,25, em função de recolhimento a menor, por se utilizar de créditos indevidos sobre aquisições de insumos isentos e com alíquota zero efetuados a partir de 1º decêndio de junho/2003, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 07/11):

4 - Para apurar esses valores do IPI que alega ter direito a se creditar, o contribuinte utilizou as notas fiscais de entrada de insumos com alíquota zero e isentos, do período de janeiro/1991 a maio/2000, e sobre o valor dos produtos dessas notas fiscais aplicou uma alíquota por ele arbitrada de 50%. Os valores foram atualizados pela UFIR e acrescidos dos juros calculados pela taxa Selic.

5 – O procedimento adotado pelo contribuinte não encontra amparo na legislação, não existindo previsão legal para créditos de IPI calculados sobre aquisições de insumos isentos ou de alíquota zero, impondo-se a glosa dos mesmos para exigência do valor recolhido a menor. Dessa forma, são cobrados pela fiscalização os valores indevidamente creditados no Livro de Apuração do IPI (fls. 148 a 210) e que estão também discriminados na planilha elaborada pelo próprio contribuinte (fls 60 a 61), totalizando:

- 2003: R\$ 653.611,46 (a partir de 106/2003)

- 2004: R\$ 1.636.161,25

6 – Observa-se ainda que, se houvesse previsão legal para esses créditos, a maior parte teria incorrido em decadência na data da utilização, já que se referem as notas fiscais que deram entrada no estabelecimento a partir de 01/1991.

Regularmente cientificado, o contribuinte apresentou impugnação de fls. 387/459, alegando, em síntese, que:

a) existe o direito ao crédito de IPI nas operações isentas ou tributadas com alíquota zero a serem utilizados na fabricação de produtos regularmente oneradas com o tributo, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, expresso no RE 212.484;

b) Além do mais, e como já dito, o princípio da não cumulatividade, previsto no artigo 153, IV, §3º, incisos I e II, da Magna Carta, não sofre qualquer restrição, diferentemente do que o legislador constitucional estipulou para o ICMS, logo, a exegese é de que, em verdade, para o Imposto sobre Produtos Industrializados, o crédito há de ser admitido em seu alcance mais amplo possível;

c) Certo que antes da EC 23/83, a EC 1/69, a CF 67, as entradas isentas geravam o direito ao crédito, no tocante ao ICMS, que, em vista da estrutura multifásica, e pela identidade da aplicação do princípio da não cumulatividade, aqui é estendido;

d) Revela-se assim, com limpidez e certeza, que os bens adquiridos com imposto destacado, mas sem o respectivo crédito, os isentos, e os com alíquota zero, por serem utilizados e consumidos no processo industrial não encontram vedação ao crédito, pelo contrário, estão plenamente subsumidos a autorização legal e regulamentar para tanto (artigo 153, II, CF/88, 49 do CTN, e Parecer Normativo CST75/69);

e) Nos casos dos créditos escriturados a destempo pelo contribuinte, seja no campo federal do IPI, ou do estadual ICMS, no sistema inflacionário e no contexto de uma economia indexada em que vivíamos até recentemente, impõem-se como instrumento de justiça a aplicação de índices que retratem a verdadeira variação da inflação no período em que o crédito não foi utilizado, para, inclusive, coibir-se o enriquecimento sem causa, pois se o contribuinte teve sua Conta Corrente Fiscal onerada pela não utilização de crédito legítimo, promoveu, por consequência, recolhimento indevido, que agora pode compensar pela própria sistemática do tributo, na mesma moeda utilizada pelo Fisco Federal e Estadual;

f) “Sob o primado da igualdade jurídica, em vista de que o Fisco, *latu sensu*, pode cobrar à Recorrente em até 11 anos, não pode ser a mesma tolhida na cobrança do que lhe deve o Estado, em apenas 5 anos, ferindo, de forma frontal, a isonomia na questão de créditos e débitos, entre Fisco e Contribuintes;

g) Por outro lado, a Lei Complementar 118 (Nova Lei de Falências, na qual foram introduzidas alterações tributárias), editada e publicada no início de 2005, com entrada em vigor a partir de 10/6/2005, em seu artigo 30, buscou interpretar o artigo 168, inciso I do Código Tributário Nacional, dispositivo este atinente à recuperação de tributos. A ideia do Governo era “estender esta interpretação” aos fatos passados, de forma retroativa, balizando sua conduta no artigo 106 do Código Tributário Nacional. Entretanto, esta intenção não foi ratificada pelo Superior Tribunal de Justiça, mormente porque o próprio Judiciário vinha ditando a correta hermenêutica há tempos. Se o STJ estendesse os efeitos aos fatos geradores passados, estaria desprezando anos de discussões travadas no próprio Tribunal e que auxiliaram na construção da então vigente jurisprudência;

h) A Corte, pela voz de sua Primeira Seção do STJ julgou que os cinco anos de prazo prescricional serão válidos somente para as ações que derem entrada no Judiciário com a lei complementar já em vigor, ou seja, após 10 de junho de 2005. Dessa forma, os processos em curso vão se submetem A nova regra e continuam na tese dos cinco mais cinco. O ministro do STJ, José Delgado, informou que esse entendimento foi unânime entre os oito ministros que votaram. “Entendemos que a norma não poderia retroagir, mas que é válida para o futuro”;

i) A multa imposta se mostra abusiva e desarrazoada, existindo ofensa aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco”;

j) Na esteira do apelo ora apresentado e conforme jurisprudência a seguir colecionada, o crédito tributário em questão está com a exigibilidade suspensa, uma vez que pendente de julgamento o recurso interposto em face do indeferimento dos pedidos de compensação.”;

A DRJ em Belém julgou improcedente a Impugnação apresentada nos seguintes termos:

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

ENCARGOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. ASPECTO CONFISCATÓRIO.

A cobrança dos acessórios juntamente com o principal decorre de previsão legal nesse sentido, não merecendo prosperar a tese de que é confiscatória, por estar a autoridade lançadora aplicando tão somente o que determina a lei tributária.

IPI. CRÉDITOS. INSUMOS ISENTOS OU TRIBUTADOS A ALÍQUOTA ZERO.

Tendo em vista que 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, e que não há, nas três hipóteses mencionadas, imposto pago (CTN, art. 49), não é legítimo o referido aproveitamento. Excepcionam-se deste entendimento os créditos como incentivo, quando houver expressa previsão legal.

Impugnação Improcedente

Irresignada, a contribuinte recorreu a este Conselho repetindo as razões da Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Medrado Darzé.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Como é possível perceber do relato acima, a presente controvérsia se resume à possibilidade de o contribuinte se apropriar de créditos de IPI nas aquisições de matérias primas, materiais de embalagens e produtos intermediários isentos.

Isso porque, partimos da premissa que alíquota zero é uma das formas de instituir a isenção, pela mutilação da alíquota.

Pois bem. Nos termos do art. 153, § 3º, II, da Constituição da República, o IPI será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado na anteriores.

O direito ao crédito de IPI decorre, portanto, de norma constitucional, sendo autônomo em relação ao cumprimento da obrigação tributária pelo vendedor de insumos. Tem como hipótese de incidência a compra de matéria prima, materiais de embalagem e produtos intermediários tributados. Em outros termos, nasce de uma relação de direito privado entre o vendedor e o comprador desses produtos. O adquirente poderá apropriar os créditos do IPI na medida em que haja uma operação tributada. A relação entre o adquirente dos insumos e o Fisco não está integrada à regra-matriz de incidência do IPI, mas compõe a disciplina que versa sobre a arrecadação, na medida em que implica o direito à compensação, em cada operação, do valor incidente nas anteriores.

Cabe, nesse ponto, considerar que as definições dos termos "cobrado" e "devido" são, de longa data, esclarecidas pelos doutrinadores pátrios. Geraldo Ataliba e Cleber Giardino afirmam, de modo elucidativo:

Importa observar ser irrelevante o fato de o tributo ter sido ou não lançado nas operações anteriores. E isso, entendendo-se a expressão lançamento seja no sentido técnico do artigo 142 do CTN, isto é, de ato administrativo; seja no sentido amplo (v.g. lançamento do imposto na nota fiscal nos livros fiscais etc), seja ainda no sentido de significar a atividade de antecipação de cálculo e pagamento, que desenvolve o contribuinte na forma do artigo 150 do CTN. Em qualquer caso, com ou sem esses lançamentos, o abatimento constitucional está assegurado (Diferimento - Estudo Teórico-Prático" - Estudos e Pareceres nº 1 - Ed. Resenha Tributária, pp. 21 e 22).

Na mesma linha, Paulo Celso Bergstrom Bonilha afirma:

Parece-nos que a acepção "montante (de imposto) cobrado" que vem de ser utilizada pelo legislador constitucional nos dois dispositivos acima transcritos, pressupõe, antes de mais nada, que se trata de (montante) imposto que foi objeto de lançamento. Este requisito, insito no próprio texto constitucional, não implica, para fins de abatimento ou dedução na prova do pagamento do imposto. Basta que haja formalização regular da obrigação tributária. (IPI - ICMS - Fundamentos da Técnica Não-Cumulativa. São Paulo - Co-edição IBDT e Resenha Tributária, 1979, p. 143).

Observa-se da leitura atenta dessas considerações doutrinárias, com as quais compartilho, que o princípio constitucional da não-cumulatividade é praticado mediante a apropriação de crédito, pelo estabelecimento destinatário das mercadorias, do valor do IPI incidente nas operações anteriores. O termo "cobrado" empregado pelo Texto Supremo deve ser interpretado como imposto incidente, sendo irrelevante, para fins de legitimação do crédito apropriado pelo destinatário, se o estabelecimento remetente efetivamente recolheu, na integralidade, o valor destacado na nota fiscal de saída.

De fato, não há necessidade de que o seu valor tenha sido cobrado efetivamente, ou mesmo que o lançamento correspondente tenha sido efetuado, para que o adquirente tenha direito ao crédito. É imprescindível, contudo, a incidência em concreto, isto é, que o produto adquirido tenha ido gravado com uma alíquota positiva.

No caso sob análise, todavia, as operações de aquisição dos insumos foram marcadas pela isenção (o que inclui as hipóteses de alíquota zero, como já adiantado). Deixando o imposto de incidir na etapa anterior – já que, na isenção, a mutilação parcial da regra-matriz de incidência que impede a sua aplicação –, não há como se reconhecer o direito ao crédito.

Com efeito, o princípio da não-cumulatividade, nos moldes prescritos pela Constituição da República, visa apenas a impedir a tributação em *cascata*, assegurando que, no preço da venda do produto ao consumidor final, a parcela alusiva ao tributo corresponda a percentual que não exceda ao da alíquota deste.

Como bem colocado pelo Min. Ilmar Galvão no RE 212.484, a compensação só se dá com o que for cobrado. Não importa que o consumidor final não tenha sido beneficiado pela não exigência do tributo em uma das etapas do ciclo econômico. Aliás, a isenção na aquisição da matéria prima não visa a beneficiar o consumidor, visto apenas a diferir a incidência do imposto para a operação de vendado produto acabado, mas, tão somente, a empresa industrial, na medida em que a exonera da obrigação de desembolsar, quando da aquisição de matéria prima, o valor alusivo ao tributo.

Não se nega que, em casos como o presente, a inexistência de direito ao crédito implica verdadeiro diferimento do imposto não cobrado em uma etapa do ciclo econômico, inviabilizando a efetiva desoneração da cadeia de produção. Ocorre que não pode o intérprete ignorar o texto constitucional, ainda que com o objetivo de buscar uma maior justiça tributária.

Se a Constituição Federal, ao delimitar a técnica de não-cumulatividade do IPI, assegurou o crédito apenas nos casos em que houve incidência do tributo na etapa anterior, não pode o aplicador da lei ampliar seu conteúdo, sob pena de estar atuando como verdadeiro legislador positivo, o que é terminantemente vedado pelo sistema.

Não se nega que o mais justo seria assegurar crédito presumido nessas situações, mas para isso exige-se lei, o que ainda não é o caso.

Inúmeros são os precedentes deste Conselho Administrativo nesse sentido:

(...) PEDIDO DE RESSARCIMENTO, INSUMO S ISENTO S E COM ALÍQUOTA ZERO. DIREITO AO CRÉDITO, IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito a créditos do IPI as aquisições de insumo s isento s, não tributados e com alíquota zero. (CARF 3ª Seção/ 1ª Turma da 4ª Câmara / ACÓRDÃO 3401-00.917, DOU 05.01.11)

DIREITO DE CRÉDITO DE INSUMOISENTO. INEXISTÊNCIA. As aquisições de insumos isentos não geram crédito de IPI. (CARF 3ª Seção / 1ª Turma da 3ª Câmara/ ACÓRDÃO 3301-00.666 DOU 18.01.11)

Processo nº 13830.002791/2006-85
Acórdão n.º 3301-001.639

S3-C3T1
Fl. 123

Por outro lado, não assistindo direito à Recorrente quanto ao mérito, deixo de apreciar os argumentos relativos ao prazo para repetir/compensar os créditos, por se tratar matéria prejudicada.

Também deixo de apreciar as alegações de inconstitucionalidade da cobrança da multa, por violação ao princípio do não confisco e da razoabilidade por se tratar de matérias que escapam à competência deste Tribunal Administrativo:

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

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso voluntário.

[Assinado digitalmente]
Andréa Medrado Darzé