



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

**Processo n°** 15374.914745/2009-23  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-001.967 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 21 de agosto de 2013  
**Matéria** IPI - DCOMP ELETRÔNICA  
**Recorrente** VALPLAST LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Data do Fato Gerador: 19/04/2010

IPI. BASE DE CÁLCULO. ICMS.

O ICMS compõe o valor da operação de que decorre a saída de mercadoria de estabelecimento contribuinte do IPI, logo, integra a base de cálculo deste.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)  
Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Paulo Sergio Celani - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, Paulo Sergio Celani, Solon Sehn, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira e Bruno Maurício Macedo Curi.

## Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância administrativa.

“Em análise no presente processo o litígio decorrente do Despacho Decisório de fl. 50 [emitido eletronicamente pelo SCC] que não homologou a DCOMP nº **36900.78527.141105.1.3.04-1025** transmitida pelo contribuinte retro identificado, por meio da qual se pretendeu a extinção de débitos no montante de R\$ 98.360,98 [IPI, PA 10/2005, venc. 14/11/2005], tendo por lastro crédito originário de Pagamento a Maior/Indevido do IPI realizado em 10/01/2001, de valor original igual a R\$ 53.614,40, que corrigido pela selic acumulada informada na DCOMP resulta no crédito atualizado de R\$ 98.360,98. Tudo isso cf. fls. 54/58.

A motivação da não-homologação foi a constatação da inexistência do crédito informado em razão da utilização integral do pagamento para quitação de débitos do contribuinte [IPI, PA 31/12/2000, valor R\$ 53.614,40], não restando crédito disponível para a compensação pretendida.

Cientificada do Despacho Decisório e intimada a recolher o crédito tributário decorrente da não-homologação da compensação, em 27/04/2010 (fl. 53), manifestou a pleiteante a sua **inconformidade** em 14/05/2010 (fl. 02), por meio do arrazoado de fls. 02/21, alegando, em síntese:

=> em preliminar, a nulidade do despacho decisório, por cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que os dispositivos legais indicados no despacho decisório [arts. 165 e 170 do CTN e art. 74 da Lei nº 9.430/96] “*em nada se relacionam com um possível Fundamento Legal, que deveria constituir o Despacho Decisório, a fim de evidenciar as justificativas e fundamentos de tal Ato Administrativo, a fim de ensejar elementos básicos para constituição da presente Manifestação de Inconformidade*”; e, ainda, de que “*não há narrativa lógica entre os fatos e o enquadramento legal utilizado pela Autoridade Fiscal, o que impossibilita a defesa atacar o fato concreto*”;

=> no mérito, sob o título “Crédito Utilizado nos PER/DCOMPs – Da exclusão do ICMS da Base de Cálculo do IPI, PIS e da Cofins”, desenvolve longo arrazoado acerca da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, sob o argumento de que tais impostos não representam receita ou faturamento [estas, sim, base de cálculo do PIS e da Cofins] segundo seus conceitos jurídicos, reproduzindo extensos excertos de doutrina e jurisprudência acerca do tema;

=> finaliza o tópico retro mencionado nos seguintes termos: “*Tal entendimento, como facilmente demonstra o julgado, deverá ser extensivo para a exclusão do ICMS da base de cálculo de todos os Tributos Federais*”;

=> pede, ao final, seja acolhida a preliminar invocada e, no mérito, seja dado provimento à manifestação de inconformidade e homologada a compensação e, caso entenda necessário, seja convertido o julgamento em diligência para a realização de prova contábil para que sejam constatados e confirmados os valores relativos à exclusão do ICMS das bases de cálculo dos Tributos Federais.

Na sequência encontram-se anexadas às fls. 22/41 dos autos longo arrazoado no qual a defendente discorre acerca do princípio da não-cumulatividade e da base

de cálculo do ICMS, concluindo que “*todos os tributos cujo valor tributável tem como base de cálculo o faturamento, trazem consigo o valor do ICMS incluído em sua própria base de cálculo, caracterizando, portanto, flagrante BITRIBUTAÇÃO*”.

A DRJ/JFA decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade em acórdão cuja ementa está assim redigida:

*“Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Data do Fato Gerador: 19/04/2010*

*DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA*

*Demonstrados no despacho decisório, com absoluta clareza, os fatos que ensejaram a não-homologação da DCOMP e a sua correta fundamentação legal, é de se rejeitar a preliminar argüida, por total falta de fundamento.*

*PERÍCIA/DILIGÊNCIA*

*Indeferem-se as perícias ou diligências solicitadas quando a autoridade julgadora as entende desnecessárias e prescindíveis em face dos dispositivos legais em vigor.*

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Data do Fato Gerador: 10/01/2001*

*BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS*

*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". 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.*

*DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO. INEXISTÊNCIA DE SALDO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.*

*Comprovada e demonstrada nos autos a inexistência do saldo do pagamento supostamente indevido utilizado como lastro da DCOMP, é de ser não homologada a compensação declarada.”*

Ciente do acórdão da DRJ, a contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual apresenta jurisprudência e argumentos contrários a inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, asseverando que seriam aplicáveis também na inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Sergio Celani, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade para julgamento nesta turma especial.

Não são suscitadas preliminares nem solicitada diligência.

Os fundamentos do despacho decisório que não homologou a compensação e da decisão de primeira instância administrativa que considerou correto o despacho decisório também não são combatidos.

O único ponto tratado no recurso é a inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI.

### **Incidência do IPI sobre o ICMS**

No Sistema Tributário Nacional, cada tributo possui sua própria regra de incidência, à luz da qual se deve verificar se determinado valor integra sua base de cálculo.

Sobre o IPI, o CTN dispõe:

*“Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:*

*I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;*

*II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;*

*III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.*

*Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoamento para o consumo.*

**Art. 47. A base de cálculo do imposto é:**

(...);

**II - no caso do inciso II do artigo anterior:**

**a) o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria;**

**b) na falta do valor a que se refere a alínea anterior, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente;**

(...)"

A Lei nº 4.502, de 30/11/1964, que dispõe sobre o IPI, diz:

*"Art. 13. O imposto será calculado mediante aplicação das alíquotas constantes da Tabela anexa sobre o valor tributável dos produtos na forma estabelecida neste Capítulo.*

*Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável: (Redação dada pela Lei nº 7.798, de 1989)*

(...)

**II - quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.** (Redação dada pela Lei nº 7.798, de 1989)

*§ 1º. O valor da operação compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário. (Redação dada pela Lei nº 7.798, de 1989)*

(...)"

A Lei Complementar nº 87, de 13/09/1996, que dispõe sobre o ICMS, diz:

*"Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

(...)

*Art. 13. A base de cálculo do imposto é:*

**I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;**

(...)

**§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:** (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

**I - o montante do próprio imposto,** constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

(...)"

No julgamento do RE nº 582.461/SP, em 18/05/2011, o Plenário do STF decidiu, em regime de repercussão geral, que o montante de ICMS deve ser incluído na própria base de cálculo, pois integra o valor da operação. Transcrevo parte da ementa que interessa:

*"3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. A base de cálculo*

*do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/88, c/c arts.2º, I, e 8º, I, da LC 87/96), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação.”*

Uma vez que o ICMS faz parte do valor da operação, integra a base de cálculo do IPI.

A jurisprudência do STJ corrobora esta conclusão, conforme decisão abaixo:

*RECURSO ESPECIAL Nº 675.663 - PR (2004/0125143-9)*

*EMENTA:*

*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.*

Alegações sobre a não-incidência de outros tributos sobre o ICMS não se aplicam à incidência do IPI.

### **Sobre certeza e liquidez do crédito.**

Ainda que se entendesse que o ICMS deveria ser excluído da base de cálculo do IPI, no caso não se poderia dar provimento ao recurso.

O processo se iniciou com PER/DCOMP da contribuinte, no qual informou ter realizado pagamento indevido ou a maior de IPI.

A RFB, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, alimentados por informações prestadas pelo próprio contribuinte, por meio de declarações fiscais próprias, constatou que **o pagamento informado foi integralmente utilizado para quitar tributo informado em DCTF**, logo, tributo considerado devido, porque a DCTF, nos termos do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, **não restando crédito disponível para a compensação declarada.**

Com base nisto, a compensação não foi homologada. Os fundamentos legais estão expressos no quadro “3 – FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL” do despacho decisório, no qual constam os artigos 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25/10/66 (CTN), e o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Estando o pagamento totalmente vinculado a tributo declarado em DCTF, o DARF a ele relativo não prova a existência de crédito algum.

Assim, não foram atendidos os arts. 165 e 170 do CTN, que autorizam a compensação de créditos tributários com **créditos do sujeito passivo líquidos e certos**, e o art. 333 do Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que **o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito**.

Além disso, até o momento do protocolo do recurso voluntário, a contribuinte não apresentou documentos que comprovassem eventual erro na DCTF, nem comprovou ocorrência de alguma das hipóteses previstas no art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, que permitiriam apresentação destes documentos em momento posterior.

Várias decisões proferidas pelo CARF têm assentado a necessidade de que o crédito pleiteado seja dotado de certeza e liquidez e que eventual erro em DCTF deve ser comprovado com demonstrativos e documentos fiscais contábeis.

Nesta Turma, são exemplos deste entendimento os Acórdãos 3802-001.290, de 25/09/2012, relatado pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento, e 3802-001.593, de 27/02/2013, relatado pelo Conselheiro Francisco José Barroso Rios.

A 1ª Turma Especial desta Seção de Julgamento também assentou a necessidade de comprovação pelo contribuinte da origem do direito de crédito, conforme **acórdão 3801-00.190**, de 22/05/2012, em que foi relator o Conselheiro Flávio de Castro Pontes.

E a 2ª Turma da 4ª Câmara desta Seção de Julgamento manifestou o mesmo entendimento no **acórdão n.º. 3402-001.668**, de 15/02/2012.

No presente caso, não há prova de que houve pagamento indevido, nem de que o direito de crédito alegado equivale ao IPI sobre valores de ICMS.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, **voto por negar provimento ao recurso voluntário**, mantendo-se o despacho decisório que não reconheceu o direito de crédito pleiteado e não homologou a compensação declarada.

(assinado digitalmente)  
Paulo Sergio Celani.