



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

Processo nº 15374.944183/2009-42
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-004.596 – 3ª Turma Especial
Sessão de 26 de setembro de 2013
Matéria IPI
Recorrente VALPLAST LOCAÇÃO DE BENS MOVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 20/07/2001

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste previsão legal que autorize a exclusão do valor do ICMS da base de cálculo do IPI. A legislação do PIS e da COFINS, e suas interpretações, não se aplicam ao IPI.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 20/07/2001

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. IPI. REPERCUSSÃO JURÍDICA. ILEGITIMIDADE ATIVA.

Ao contribuinte de direito é possível a restituição do IPI recolhido indevidamente, desde que comprove que suportou o ônus do imposto ou autorizado por aquele que efetivamente o suportou.

INDÉBITO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação por falta de provas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa, Corintho Oliveira Machado, Hécio Lafetá Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Jorge Victor Rodrigues e Juliano Eduardo Lirani.

Relatório

Trata o presente processo da PER/DCOMP de número 00663.86164.150506.1.3.04-5065, que utilizou como lastro da compensação declarada pagamento indevido do IPI no valor original de R\$ 7.708,29, oriundo de recolhimento efetuado em 20/07/2001 nesse mesmo valor, relativo ao 1º decêndio de julho de 2001, com o qual o contribuinte pretende compensar débito de IPI do período de apuração abril de 2006 no valor total de R\$ 11.098,31.

O pagamento foi identificado, mas constatou-se que o mesmo foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, segundo dados do Despacho Decisório, dessa forma, o direito creditório não foi reconhecido e a compensação declarada resultou não homologada.

Intimado a recolher o crédito tributário decorrente da não homologação da compensação, em 19/04/2010, manifestou o contribuinte a sua inconformidade em 14/05/2010, argumentando o que se segue:

i) Alega que houve cerceamento do direito de defesa por falta de relação entre a narração dos motivos que incidiram o Despacho Decisório com o enquadramento legal e por isso o ato é nulo.

ii) Alega que o crédito na PER/DCOMP advém da exclusão do ICMS da base de cálculo do IPI, visto que o ICMS não constitui faturamento ou receita do contribuinte, ocorrendo, então, tributação sobre tributação, o que violaria os princípios constitucionais.

iii) Requer o acolhimento da preliminar invocada, provimento da manifestação de inconformidade, sendo homologada a compensação e, ainda, caso entenda necessário a conversão do julgamento em diligência para constatar e confirmar os valores relativos à exclusão do ICMS das bases de cálculo dos Tribunais Federais.

Agrega longos trechos de doutrina e jurisprudência em defesa da sua tese.

Não trouxe qualquer prova contábil ou fiscal que confirmasse as suas alegações.

A 3ª Turma da DRJ/JFA através do acórdão nº 09-38.690 julgou improcedente a manifestação de inconformidade, ementando como se segue:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/12/2013 por JOAO ALFREDO EDUAO FERREIRA, Assinado digitalmente em 06/12/2013 por JOAO ALFREDO EDUAO FERREIRA, Assinado digitalmente em 10/12/2013 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Impresso em 19/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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: 20/07/2001

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado o sujeito passivo protocolou Recurso Voluntário, onde afirma que atualmente os tribunais coadunam com o entendimento atinente a exclusão do ICMS da base de cálculo do IPI, PIS e Cofins.

Procura estabelecer uma analogia entre a base de cálculo das referidas contribuições ao citar o RE 240.785-2/MG que versa apenas sobre Cofins e do mesmo modo ao citar o posicionamento dos ministros do STF no que se referem ao PIS e a COFINS.

Acumula excertos de doutrina, jurisprudência e de legislação, entre os quais expõe seu entendimento de forma a concluir que é possível a restituição e a compensação do IPI. Defende que o ICMS não integra o faturamento do contribuinte e por isso não deve participar da base de cálculo do IPI.

Afirma, ainda, que por tratar-se de direito potestativo não existe prazo para o exercício da compensação.

Assim, requer o provimento do recurso para reconhecer o crédito pleiteado e homologar a compensação declarada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Da exclusão do ICMS da base de cálculo do IPI.

O IPI [Imposto sobre Produtos Industrializados] era regulado à época do crédito pelo Decreto 2.637/98 que no artigo 118 estabelece como valor tributável o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento, se expressando da seguinte forma:

“Art. 118. Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constitui valor tributável:

I - dos produtos de procedência estrangeira:

a) o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo dos tributos aduaneiros, por ocasião do despacho de importação, acrescido do montante desses tributos e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 14, inciso I, alínea "b");

b) o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento equiparado a industrial (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 18);

II - dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 14, inciso II, e Lei n.º 7.798, de 1989, art. 15) .

§ 1º O valor da operação referido nos incisos I, alínea "b" e II, compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 14, § 1º, Decreto-lei n.º 1.593, de 1977, art. 27, e Lei n.º 7.798, de 1989, art. 15). “ NEGRITAMOS”.

De forma semelhante se expressa o RIPI atualmente em vigor - Decreto nº 7.212/2010 -, o qual estabelece em seu artigo 190¹ que o valor tributável abarca o valor total da

¹ “Art. 190. Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constitui valor tributável:

I - dos produtos de procedência estrangeira:

a) o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo dos tributos aduaneiros, por ocasião do despacho de importação, acrescido do montante desses tributos e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis; e

b) o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento equiparado a; ou

II - dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

operação que decorrer a saída do estabelecimento acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.

Dessa forma o ICMS, que é encargo do comprador ou destinatário, está embutido no preço final, integra o valor total da operação e assim na base de cálculo do IPI.

O contribuinte alega que o IPI deve ser calculado com base apenas no faturamento e que o ICMS deve ser excluído da base de cálculo por não ser faturamento do contribuinte.

Há de se falar, frente à argumentação do contribuinte, que não existe previsão legal que autorize a exclusão do ICMS da base de cálculo do IPI, assim, as decisões judiciais aplicam-se exclusivamente às partes envolvidas no processo, não estando este Conselho autorizado a reproduzi-las nos seus julgamentos.

O recorrente argumenta que conforme posicionamentos recentes dos tribunais o ICMS não deve ser incluído na base de cálculo do PIS e da Cofins, sendo assim, por analogia ou por lógica extensão aos demais tributos federais, também não deve ser abarcado pela base de cálculo do IPI.

A analogia defendida pelo contribuinte que utiliza como paradigma a base de cálculo do PIS e da Cofins apenas seria aceita na hipótese de decisão vinculante sobre a tributação das referidas contribuições, o que até o momento é inexistente, sendo exigível também que a interpretação fosse estendida ao IPI, o que também não ocorre.

Contrária à pretensão do recorrente, se manifesta o Superior Tribunal de Justiça, conforme relatado pelo ministro Mauro Campbell Marques, no RECURSO ESPECIAL Nº 675.663 - PR (2004/0125143-9):

“A sistemática da cobrança do ICMS, desde o Decreto-lei 406/68, interpretando literalmente a Constituição, já previa a inclusão do então ICMS na base de cálculo do imposto na mesma operação, para permitir a dedução nas operações seguintes. É o chamado cálculo por dentro, próprio do IPI, diferente do ICMS, cujo cálculo é feito em destaque, ou seja, por fora. A mesma sistemática foi mantida com a LC 87/96 (art. 2º, § 7º).”

Dessa forma, o nosso entendimento é no sentido de que o ICMS não pode ser excluído da base de cálculo do IPI.

Da repercussão jurídica

Ainda que admitíssemos, por hipótese, a exclusão do ICMS da base de cálculo do IPI, esbarraríamos na impossibilidade de restituí-lo ao requerente por falta de prova de ter assumido o ônus do imposto, vejamos.

A doutrina classifica o IPI como um imposto indireto, qual seja, aquele em que o contribuinte de fato, ou seja, o adquirente é quem efetivamente arca com o ônus do

§ 1o O valor da operação referido na alínea “b” do inciso I e no inciso II compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.

imposto (embutido no preço do produto), contudo, o recolhimento é feito aos cofres públicos pelo contribuinte de direito, ou seja, a empresa que efetuou a venda do produto.

O artigo 166 do CTN disciplina a restituição de tributos indiretos nos seguintes termos:

“Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.”

Entendemos que o IPI é um tributo que requer o atendimento dos requisitos do artigo 166 do Código Tributário Nacional, pois, ele se agrega ao preço do produto e é destacado, em separado na respectiva Nota Fiscal, o que implica na repercussão jurídica do tributo. Assim, embora quem recolha o IPI seja o contribuinte, não é ele, mas, o adquirente quem suporta a repercussão jurídica do IPI.

Para o direito à repetição do IPI importa que o contribuinte demonstre que suportou o ônus do pagamento do imposto ou que esteja autorizado por aquele que suportou a repercussão jurídica, comprovação esta que não identificamos nestes autos, o que nos leva à conclusão da ilegitimidade ativa da Valplast para requerer a restituição do IPI.

Da falta de comprovação do crédito.

Na mesma esteira, admitindo-se por hipótese, o direito subjetivo do contribuinte ao abatimento do ICMS da base de cálculo do IPI, o que não é o caso, mais uma barreira se ergueria em desfavor da requerente, qual seja, a absoluta falta de provas da existência do crédito requerido.

O inciso III do artigo 16 do Decreto 70.235/72 determina que as provas que justifiquem as alegações do contribuinte devem ser trazidas na impugnação.

Não há nos autos qualquer elemento de prova que ateste o crédito pretendido, não identificamos Notas Fiscais, Escrita Fiscal, Escrita Contábil, Livro de Apuração do IPI, planilhas, ou qualquer outro documento que possibilite, minimamente que seja a sua aferição.

Da conclusão

Haja vista a falta de previsão legal, entendemos que não é possível a redução da base de cálculo do IPI com a exclusão do ICMS devido na operação.

Pelo exposto voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso e não reconhecer o direito creditório pretendido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator

Processo nº 15374.944183/2009-42
Acórdão n.º **3803-004.596**

S3-TE03
Fl. 13

CÓPIA