



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

Processo nº 15956.000128/2006-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-002.394 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2015
Matéria MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente BRASCOPPER CBC BRASILEIRA DE CONDUTORES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2002

CRÉDITOS DE IPI. INSUMOS ISENTOS. MANUTENÇÃO E APROVEITAMENTO.

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

CRÉDITOS DE IPI. ENERGIA ELÉTRICA. INSUMO.

não dá direito ao crédito básico de IPI a aquisição de energia elétrica, uma vez que não é consumida em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

Nos termos da Súmula nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Negado

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]
Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

[assinado digitalmente]
Andréa Medrado Darzé - Relatora.

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros José Luiz Feistauer de Oliveira, Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz, Maria do Socorro Ferreira Aguiar. A Conselheira Nanci Gama estava ausente momentaneamente.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da DRJ em Belém que julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente o lançamento.

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados com riqueza de detalhes, adoto o relatório da decisão recorrida, transcrevendo-o abaixo na íntegra:

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 06/15, no valor total de R\$ 1.312.460, 53, neste incluído IPI não recolhido no valor de R\$ 542.843,37, acrescido de juros de mora (calculados até 31/08/2006) no valor de R\$ 362.484,64 e de multa proporcional no valor de R\$ 407.132,52.

Segundo a descrição dos fatos de fl. 07, o estabelecimento industrial utilizou-se de créditos básicos indevidos e após a reconstituição de escrita, foi apurado saldo devedor, cujos fatos foram descritos no Termo de Encerramento Parcial de Ação Fiscal de fls. 294/298, no qual foram apontadas as seguintes glosas, cujos valores encontram-se demonstrados no DEMONSTRATIVO DE GLOSA (ANEXO II) de fls 282/284: a) glosa de material de consumo; b) glosas de créditos relativos a entradas de amostras grátis, à remessa para empréstimo, à aquisição de bens do ativo imobilizado; c) glosa de créditos escriturados em duplicidade (ANEXO I); d) glosa de créditos calculados sobre o consumo de energia elétrica; e) glosa de créditos calculados sobre a aquisição produtos isentos da Zona Franca de Manaus.

Regularmente cientificada, em 29/09/2006, a contribuinte apresentou, tempestivamente, em 31/10/2006, a impugnação de fls.299/330, alegando, em síntese, que:

a) o auto de infração é nulo, em razão falta de motivação idônea, haja vista basear-se apenas em suposição ou entendimento da pessoa do AFR, não havendo provas suficiente das supostas irregularidades;

b) houve cerceamento a seu direito de defesa durante o trabalho fiscal, assim os fatos daí decorrentes nulos;

c) o principio da não cumulatividade garante que ao adquirir matéria prima, produto intermediário e material de embalagem isentos de IPI, tributados à alíquota zero ou imunes, o estabelecimento industrial terá o direito de crédito ainda que este não venha destacado na nota fiscal de aquisição. Tal direito é reconhecido pelo STF;

d) com relação a conceituação de energia elétrica como produto intermediário, é sustentada por decisões do Conselho de Contribuintes;

e) os lançamentos foram alcançados pela decadência ou prescrição;

f) a multa de 75% tem natureza confiscatória;

g) Na remota hipótese de ser mantida a cobrança do tributo, devem ser excluídas as exigências de juros moratórios na forma calculada pela taxa SELIC, por ser contra ordenamento jurídico.

Por fim, requer, que seja julgado improcedente o auto de infração, reconhecendo a insubsistência da acusação fiscal integralmente, e determinado o arquivamento do respectivo processo administrativo.

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

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para examinar aspectos de legalidade e constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IPI.

A falta de recolhimento do IPI, nos prazos previstos na legislação, enseja a sua exigência, acrescido de juros de mora calculados pela taxa Selic e multa de ofício.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional. É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

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

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.

Irresignado, o contribuinte recorreu a este Conselho repetindo as razões de sua 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, basicamente, em definir se energia elétrica se enquadra como produto intermediário, bem como sobre a possibilidade 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.

Ínúmeros são os precedentes deste Conselho Administrativo nesse sentido:

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

Não geram direito a créditos do IPI as aquisições de insumos isentos, 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 INSUMO ISENTO. 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)

Por fim, sustenta a recorrente que deveria ser reconhecido o crédito de energia elétrica, na medida em que ela se enquadraria no conceito de insumo, mais precisamente, como de produto intermediário.

Ora, sem qualquer razão a Recorrente. Não é possível enquadrar energia elétrica como produto intermediário na medida em que ela não integra o produto novo, tampouco é consumida *em contato direto com o produto* no processo de industrialização.

A despeito de não tratar especificamente do crédito básico de IPI, mas do presumido, entendo que se aplica, por extensão, o enunciado veiculado pela Súmula CARF nº 19 ao presente caso:

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.

Por outro lado, 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

Processo nº 15956.000128/2006-55
Acórdão n.º **3102-002.394**

S3-C1T2
Fl. 13

CÓPIA