



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 16349.000368/2007-51
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3302-007.416 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2019
Recorrente CIBA ESPECIALIDADES QUÍMICAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS NÃO ONERADOS PELO IPI.

É inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, uma vez que inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior.

IPI. RESSARCIMENTO.

O direito ao aproveitamento/utilização, nas condições estabelecidas no art. 11, da Lei n° 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI, decorre somente de aquisições, pelo contribuinte do imposto, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, ingressados no estabelecimento à partir de 01/01/1999, onerados pelo imposto e aplicados na industrialização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

O contribuinte em epígrafe pediu o ressarcimento do saldo credor do IPI, relativo ao período em destaque, a ser utilizado na compensação dos débitos que declarou.

O pleito foi indeferido porque a fiscalização constatou que o saldo credor era composto por créditos, relativos à ingresso de insumos anteriores à 01/01/1999, calculados sobre a aquisição de insumos não onerados pelo IPI e monetariamente corrigidos, sem base legal ou ordem judicial que respaldasse a pretensão do interessado.

Tempestivamente, o contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que seus créditos estariam garantidos constitucionalmente, conforme sua análise fundamentada na doutrina e julgados que cita.

Em 12 de março de 2018, através do **Acórdão n.º 14-18.968**, a 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, via Aviso de Recebimento, em 22 de abril de 2008, às e-folhas 436.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 16 de maio de 2008, de e-folhas 441 à 463.

Foi transcrita a legislação pertinente e requereu a ilegalidade das limitações aos créditos de IPI imposta pela Instrução Normativa n.º 33/99. É ilegal porque impõe limitações, condições e restrições onde o legislador, ao aprovar a Lei n.º 9.779/99, não impôs, sendo certo que onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir. Da mesma forma, a instrução da Fazenda e é inconstitucional porque, ao estabelecer as mencionadas restrições, fere os Princípios da Não-Cumulatividade e da Legalidade, constitucionalmente consagrados.

Com relação à suposta duplicidade de requerimentos relativos aos mesmos créditos, o que se supôs devido à falha na instrução dos pedidos de ressarcimento, não seria, *data venia*, o caso de indeferimento de plano do pedido. Mas sim, o caso de requisitar documentação suplementar à Recorrente ou, ainda, a realização de diligências na empresa, de modo a se comprovar a existência de créditos suficientes a todos os pedidos de ressarcimento/compensação efetuados pela Requerente, o que ora requer.

- Do Pedido

Diante de todo o exposto, requer a Recorrente seja recebido o presente Recurso para, reformar-se a r. Decisão "a quo", e conseqüentemente homologar o pedido de compensação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância, em 22 de abril de 2008, às e-folhas 436.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 16 de maio de 2008, e-folhas 441.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da controvérsia.

- O direito ao aproveitamento/utilização, nas condições estabelecidas no art. 11, da Lei n.º 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI.

Passa-se à análise.

A Recorrente protocolizou na Delegacia da Receita Federal, em 13/02/03, Pedido de Ressarcimento de Créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) no valor de R\$ 1.560.944,59 (um milhão, quinhentos e sessenta mil, novecentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e nove centavos). Ato contínuo, a Recorrente protocolizou Declaração de Compensação no valor de R\$ 1.560.944,49 (um milhão, quinhentos e sessenta mil, novecentos e quarenta e quatro reais e quarenta e nove centavos) para pagamento dos tributos vincendos.

O pedido de ressarcimento de IPI foi formulado com fulcro no art. 11 da Lei n.º 9.779/99.

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos [arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

De sua feita, reza o art. 4º da IN SRF 33/99.

Art. 4º O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à

alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.

Tomo por esteio fragmento do Acórdão de Impugnação, folhas 05 daquele documento que condensa com precisão o pleito do Recorrente e as razões de sua impossibilidade:

O princípio da não-cumulatividade, radicado na Lex Legum, não é amplo e irrestrito, como pretende que seja a contribuinte, ao reclamar o creditamento, independentemente da incidência, ou não, do IPI sobre os insumos adquiridos. É perfeitamente possível sua limitação e regulamentação por leis infraconstitucionais, tal como ocorre com vários outros direitos e garantias previstos na Constituição.

Exemplo disso é o próprio direito de ação (Constituição Federal, art. 5º, XXXV) que, apesar de estar garantido de forma ampla e irrestrita no texto constitucional, sofre limitações impostas pelas leis processuais infraconstitucionais, já que seu exercício é condicionado à verificação dos pressupostos processuais e das condições da ação.

Não há como sustentar o procedimento da postulante com base no princípio da não-cumulatividade, pois, um princípio constitucional de índole programática não é apto a criar relações jurídicas materiais de ordem subjetiva. Princípios constitucionais possuem como destinatário, via de regra, o legislador ordinário, servindo tão-somente de inspiração e orientação para o exercício da competência legislativa no momento da criação das normas jurídicas que regulam o imposto. Somente a lei, elaborada por quem detém a competência legiferante conferida pela Constituição, assim como as normas constitucionais de eficácia plena e aplicabilidade imediata, têm o condão de criar relações jurídicas de direito material.

O princípio em comentário, de que trata o art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal, deve ser estremado no exato limite de seus termos, segundo os quais se compensa o imposto que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, isto para evitar a denominada incidência em cascata, ou seja, a tributação de cada operação isoladamente, sem que seja considerada a tributação nas operações anteriores.

A conclusão haurida desse princípio é a de que, se não foi cobrado imposto nas operações anteriores, seja pela não-incidência, isenção ou tributação à alíquota zero dos insumos, não há direito ao crédito. Vale dizer que somente se considera na equação de débito e crédito fiscal o imposto pago na aquisição dos insumos e o imposto devido na saída dos produtos com eles fabricados. Foi exatamente esse o entendimento do Ministro Irmão Galvão, do Supremo Tribunal Federal, no voto que proferiu no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) n.º 212.484-2/RS, em que assevera: "a compensação só se dá com o que for cobrado, sendo intuitivo admitir que, se nada foi cobrado na operação anterior, não haverá lugar para ela".

É curial ressaltar que, se fosse admitido crédito de insumo que não correspondesse a imposto efetivamente pago na sua aquisição, o sujeito passivo (contribuinte de direito) seria beneficiado, pelo simples fato de que o imposto seria cobrado integralmente do consumidor final (contribuinte de fato) e recolhido à Fazenda apenas pela diferença entre o valor lançado na saída do produto final e o crédito (indevido).

Seria normal o recolhimento pelo sujeito passivo, após a venda do produto e a apuração periódica do imposto, apenas da diferença (débito - crédito) se pagamento do imposto houvesse na aquisição do insumo; do contrário, trata-se de locupletamento ilícito, repudiado pelo ordenamento jurídico.

E exatamente isso que a contribuinte colima em sua pretensão.

Ora, crédito escriturai de IPI não é crédito presumido em que são supostas incidências do imposto em cadeias anteriores e estipulada uma alíquota média para compensação do

gravame. Aliás, é a própria Constituição Federal, no parágrafo 6o do artigo 150, que impõe a existência de lei específica, com exclusiva regulamentação, para que se concedam créditos presumidos ou redução da base de cálculo.

Ademais, a tese perflhada pela impugnante, na verdade, altera o sentido do texto constitucional de tal forma que uma não-cumulatividade, que se opera pelo abatimento do imposto já pago pelo que for devido, transforma-se numa exclusão da base de cálculo do IPI de todos os insumos não onerados pelo imposto. O tributo em questão sofre uma metamorfose e passa a ser um imposto sobre o valor agregado, o que positivamente não é.

Por essa razão, além da falta de previsão legal, não é possível que seja admitido crédito de imposto que não tenha sido pago na aquisição dos insumos, não obstante a decisão em contrário do Pretório Excelso, no julgamento do RE n.º 212.484-2/RS, que só opera efeitos entre as partes.

Alhures, às folhas 08, o Acórdão de Impugnação assim assinala:

Por outro lado, mesmo que, teratologicamente, fossem admitidos os créditos concernentes a insumos isentos e tributados à alíquota zero, em nenhuma hipótese poderiam ser admitidos aqueles referentes a insumos não tributados, vale falar, situados fora do campo de incidência do tributo.

Ora, as Leis n.º 4.502, de 1964 e n.º 9.493, de 10 de setembro de 1997, definiram claramente as hipóteses de não-incidência do IPI. Tal norma está reproduzida no RIPI/98, como segue:

"Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI (Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, e Decreto-Lei n.º 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º).

Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado) (Lei n.º 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 13) ”.

Quanto ao pleito apresentado na impugnação, para o período anterior à 1999, temos a aplicação da Súmula CARF n.º 16 (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018):

O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos cuja saída seja com isenção ou alíquota zero, nos termos do art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento do contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1.999.

Por derradeiro, pondo uma pá de cal na celeuma, o Carf publicou a Súmula CARF n.º 20, nos seguintes termos:

"Súmula CARF n.º 20: Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT."

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.