



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

Processo n° 13839.003856/2006-20
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.182 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2014
Matéria MULTA DE MORA
Recorrente SIFCO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2005

PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE.

No direito constitucional vigente o princípio da não cumulatividade garante aos contribuintes apenas e tão somente o direito ao crédito do imposto que incidiu nas operações anteriores para abatimento com o IPI devido nas posteriores. O princípio da não cumulatividade não enseja direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos adquiridos com suspensão.

CRÉDITOS BÁSICOS. INSUMOS NÃO ONERADOS PELO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição de insumos não onerados pelo IPI não dá direito a crédito do imposto nas operações posteriores. O texto constitucional (artigo 153, parágrafo 3º, inciso II), o CTN (artigo 49) e a legislação ordinária foram categóricos ao prever a compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Assim, se não houve cobrança, créditos também não há.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso de voluntário. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Junior e Tatiana Midori Migiyama.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira – Presidente

Charles Mayer de Castro Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira (Presidente), Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos do IPI, apurados no período compreendido entre julho a dezembro de 2005, com fundamento no artigo 11 da Lei 9.779/99.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

O interessado em epígrafe solicitou o ressarcimento do saldo credor apurado no período em destaque, corrigidos monetariamente.

O pedido foi indeferido e as compensações não homologadas, considerando que os créditos em questão, além de parte já estar prescritos, não eram incentivados e em razão do artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999 somente se aplicar ao saldo credor decorrente das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, ingressados no estabelecimento a partir de 01/01/1999, onerados pelo imposto e aplicados na industrialização.

Quanto ao restante, ou se constituíam de aquisições não oneradas pelo IPI, e/ou que foram aplicadas em produtos NT.

Tempestivamente, o interessado manifestou sua inconformidade, basicamente, alegando a inocorrência da prescrição, pois não se aplicaria o Decreto nº 20.910/32, pois, de acordo com a Constituição Federal, tal matéria requer Lei Complementar, no mérito, invoca princípios constitucionais para demonstrar que a Lei nº 9.779/99 deveria ser aplicada retroativamente, por seu caráter interpretativo, sem qualquer limitação ao constitucional direito creditório, o qual deveria ser corrigido monetariamente, conforme julgados que cita.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/FOR n.º 08-9.209, de 29/09/2006 (fls. 178/216), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/1995 a 31/12/1995

CRÉDITOS DO IPI. RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO.

O prazo prescricional quinquenal é aplicável aos pleitos administrativos referentes a créditos do imposto, conforme disposição da legislação tributária sobre a matéria (Decreto nº 20.910/32).

IPI. RESSARCIMENTO.

O direito ao aproveitamento/utilização, nas condições estabelecidas no art. 11, da Lei nº 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 a partir de 01/01/1999, onerados pelo imposto e aplicados na industrialização.

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.

RESSARCIMENTO DE IPI. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar acerca de suscitada inconstitucionalidade das leis ou dos atos normativos regularmente editados.

Solicitação Indeferida

Irresignada, a interessada apresentou, no prazo legal (*vide* fl. 276), Recurso Voluntário de fls. 254/275, por meio do qual repisa os mesmos argumentos já encartados em sua manifestação de inconformidade.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

O Despacho Decisório não reconheceu os créditos de IPI vindicados pela Recorrente, ao fundamento de que são oriundos de aquisições, **com suspensão do IPI**, de

matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens empregados nos produtos por ela fabricados e tributados pelo imposto. Apesar de não haver destaque do valor do IPI nas notas fiscais de aquisição, a Recorrente solicitou fosse reconhecido o direito creditório com a mesma alíquota incidente sobre seus produtos (5%).

Impugnada a decisão, a instância *a quo* negou provimento à manifestação de inconformidade, asseverando que uma parte do crédito já estaria prescrito e que não se poderia, por falta de previsão legal, admitir créditos de IPI que não tenham sido pagos na aquisição dos insumos.

Pois bem.

O primeiro tema constitui rematado equívoco perpetrado pela instância *a quo*.

Isso porque, além de não ter sido ventilado no Despacho Decisório, o período de apuração objeto do pedido de ressarcimento vai de julho a dezembro de 2005 (e não 1995, tal como considerado pela DRJ). Como fora apresentado em 2006, obviamente o direito pretendido ainda não havia sido extinto pela prescrição.

Prescrição, portanto, não houve.

Todavia, o segundo tema – **a impossibilidade de creditamento de IPI nas aquisições não oneradas pelo imposto** – já foi apreciado por esta mesma Turma de Julgamento. Por comungar com o entendimento exposto no voto condutor do Acórdão n.º 3202-000.717, de 24/04/2013, de relatoria do Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri, adoto-o como razão de decidir, motivo pelo qual passo a transcrevê-lo na parte que enfrenta a matéria:

Da impossibilidade do creditamento do IPI sobre insumos classificados como não tributáveis NT

Pelo relato, vê-se que a Recorrente está pleiteando o cancelamento do lançamento porque entende legítima a escrituração e o aproveitamento de crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos não tributados.

Portanto, a solução da presente lide cinge-se, basicamente, em determinar se os estabelecimentos contribuintes de IPI têm direito de creditar-se desse tributo referente à matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem não tributados pelo IPI. A controvérsia tem como “pano de fundo” a correta interpretação do princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto.

A sistemática da não-cumulatividade do IPI permite que o contribuinte compense o tributo destacado na nota fiscal de aquisição de insumos de fornecedores com aquele que for devido na operação seguinte, na saída do produto.

Neste sentido dispõe a Carta Magna (art. 153, parágrafo 3º, inciso II) ao prescrever que o IPI “será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”

O CTN, da mesma forma, em seu artigo 49 e parágrafo único, trata da não cumulatividade do IPI:

“Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.”

*O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para ser **compensado com o que for devido** nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.*

*A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do RIPI/98 (Decreto nº 2.637/1998) e no art. 163 do RIPI/02 (Decreto nº 4.544/2002), é, pois, compensar do imposto a ser pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado **o valor do IPI que fora cobrado** relativamente aos produtos nele entrados (na*

operação anterior).

Essa é a regra trazida pelo art. 25 da Lei nº 4.502/64, reproduzida pelo art. 164, inciso I, do RIPI/2002, a seguir transcrito:

*“Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, **poderão creditar-se** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):*

*I – **do imposto** relativo a MP, PI e ME , adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;”. (grifo não constante do original).*

Como visto a Carta Magna, o CTN e os demais dispositivos da legislação foram categóricos ao prever a compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado/pago nas anteriores. Assim, se não houve cobrança, uma vez que a operação de aquisição foi de insumos não tributados (N/T), não há o que se creditar, portanto, não há também que se falar em não-cumulatividade.

*A premissa básica da não-cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo lançado (na nota fiscal de aquisição de insumo) na operação anterior com o devido na operação seguinte. O texto constitucional é imperativo ao garantir a compensação do imposto devido em cada operação **com o montante cobrado na anterior**. Ora, se no caso em análise não houve a cobrança (nem lançamento na nota fiscal houve) do tributo na operação de entrada de insumo, não há que falar-se em direito a crédito, tampouco em não-cumulatividade.*

É de notar-se que a tributação do IPI, no que tange a não-cumulatividade, está centrada na sistemática conhecida como “imposto contra imposto” (imposto pago na entrada contra imposto devido a ser pago na saída) e não na denominada “base contra base” (base de cálculo da entrada contra base de cálculo da saída) como parece pretender a Recorrente.

*Não se alegue que essa sistemática de imposto contra imposto vai de encontro ao princípio da não-cumulatividade, pois este não assegura a equalização da carga tributária ao longo da cadeia produtiva, tampouco confere o direito ao crédito relativo às entradas (operações anteriores) quando estas não são oneradas pelo tributo em virtude de suspensão do imposto, de alíquota neutra (zero), de isenção ou de não ser o produto tributado pelo IPI. Na verdade, o texto constitucional garante tão-somente o direito à **compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores**, sem guardar qualquer proporção entre o exigido nas diversas fases do processo produtivo.*

O crédito do IPI utilizado pela Recorrente, portanto, trata-se de um valor fictício, presumido, posto que ele não existe de fato, repita-se, não foi pago pelo contribuinte e nem cobrado pelo Fisco na operação anterior. Não houve ônus ao contribuinte na aquisição dos insumos.

Não há lei específica que autorize o contribuinte utilizar os créditos originários da aquisição de insumos não tributados, para a hipótese tratada no caso em discussão. E mais, a Constituição Federal veda expressamente a concessão de crédito presumido, sem lei que autorize, conforme dicção do § 6º do art. 150, verbis:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

*§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, **concessão de crédito presumido**, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, **só poderá ser concedido mediante lei específica**, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.” (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (negritei)*

Mais ainda, este Tribunal Administrativo já firmou entendimento de que a aquisição de insumos tributados à alíquota zero não gera crédito do IPI (o que, registre-se, não é exatamente o mesmo que “não tributado”, mas presta-se a corroborar a linha de entendimento), nos termos da Súmula nº 10, abaixo transcrita:

SÚMULA nº 10: “A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.

O entendimento proferido na decisão recorrida, mantida neste voto, está em perfeita harmonia com a decisão do Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF), que, na sessão do dia 15/02/2007, negou provimento, por maioria, aos Recursos Extraordinários (REs) nºs 370.682 e 353.657, decidindo pela impossibilidade de compensação de créditos de IPI relativos à aquisição de matéria-prima isenta, não tributada ou sujeita à alíquota zero. Concluindo o julgamento dos Recursos Extraordinários acima, em sessão plenária do dia 25/06/2007, o Supremo Tribunal Federal decidiu, por dez votos a um, que a União poderá reaver o IPI das empresas que compensaram tributos com créditos de matérias-primas isentas, não tributadas ou sujeitas à alíquota zero.

Assim, sendo absolutamente impossível o creditamento de IPI nas aquisições não oneradas pelo imposto, não há direito ao ressarcimento.

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso de voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza

CÓPIA