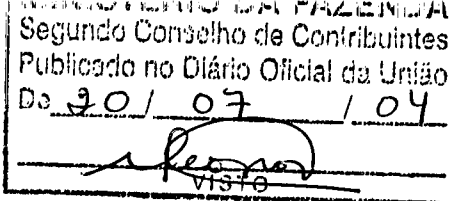




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10580.021001/99-81

Recurso nº : 118.876

Acórdão nº : 202-15.325

Recorrente : MULTICORDAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CORDAS LTDA.

Recorrida : DRJ em Salvador - BA

IPI – CRÉDITOS BÁSICOS – RESSARCIMENTO – PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO – O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI, bem como do saldo credor decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento contribuinte somente a partir de 1º de janeiro de 1999. Os créditos referentes a tais produtos, acumulados até 31 de dezembro de 1998, devem ser estornados.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
MULTICORDAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CORDAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Ana Neyle Olímpia Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 10580.021001/99-81

Recurso nº : 118.876

Acórdão nº : 202-15.325

Recorrente : MULTICORDAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CORDAS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida, que passamos a transcrever:

“Trata-se de Manifestação de Inconformidade, fl.53/57, quanto ao Parecer nº 202/2000 do Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Salvador (fls.48/49), que indeferiu o pedido de compensação constante à fl.01, dos créditos relativos ao Imposto sobre Produtos Industrializados com débitos relativos à Cofins e ao PIS, constantes de processos já ajuizados na Dívida Ativa da União, no valor de R\$774.243,58 (setecentos e setenta e quatro mil, duzentos e quarenta e três reais e cinquenta e oito centavos).

2. *No citado parecer a autoridade indefere o pedido com base no artigo 3º da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, e nos artigos 4º e 5º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, por entender que os créditos do IPI decorrentes das aquisições de matéria-prima - MP, produto intermediário - PI e material de embalagem - ME, no período de 1996 a 1998, aplicados na industrialização de produtos tributados à alíquota 0% (zero por cento), não poderiam ser utilizados para fins de compensação com débitos do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF e da Cofins, cabendo sua utilização para fins de compensação tão-somente com os débitos do IPI, em conformidade com o artigo 3º da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997. Prossegue, ainda, argumentando que a Instrução Normativa SRF nº 33, de 04 de março de 1999, em seu artigo 5º determina que os créditos acumulados na escrita fiscal existentes em 31 de dezembro de 1998, decorrentes de excesso de crédito em relação ao débito e da saída de produtos isentos com direito à manutenção dos créditos, somente poderão ser aproveitados para dedução do IPI devido, vedado seu ressarcimento ou compensação.*

3. *O contribuinte foi cientificado do Parecer nº 202, de 2000, em 03/11/2000, fl.49, verso, e, inconformado, apresenta Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (fls.53/57), solicitando a reconsideração da decisão que deixou de observar a legislação vigente que prevê a compensação de créditos do contribuinte para a quitação de quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da Secretaria da Receita Federal, na forma do artigo 12, § 1º da IN SRF nº 21, de 1997, e ainda o artigo 74 da Lei nº 9.430, 27 de dezembro de 1996, e artigo 1º do Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997.*



Processo nº : 10580.021001/99-81
Recurso nº : 118.876
Acórdão nº : 202-15.325

4. *Alega que uma interpretação sistemática da legislação ordinária respalda o pedido de compensação efetuado e que a interpretação literal da lei, no presente caso, tem um caráter restritivo porque a IN SRF nº 33, de 1999, foi expedida para assegurar às empresas que não tinham estímulos fiscais na área do IPI o direito de compensar os créditos do IPI, inclusive os créditos acumulados anteriores a 01/01/1999, conforme previsão do artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.*

5. *Argumenta que às empresas, que identicamente à recorrente produziam bens tributados à alíquota 0% (zero por cento), já estava assegurado o direito de compensação desde 1996 e que não é possível que uma instrução normativa, meramente regulamentadora, restrinja a aplicação da lei.*

6. *Por fim solicita o deferimento do pedido de compensação."*

A autoridade recorrida não acatou os argumentos de defesa apresentados, manifestando-se pelo indeferimento do pedido de ressarcimento, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1998

Ementa: DIREITO AO CRÉDITO DO IPI. SAÍDA DE PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

Somente a partir de 01 de janeiro de 1999, o estabelecimento industrial ou equiparado poderá creditar-se do valor do IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos imunes, isentos ou sujeitos à alíquota zero do imposto. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem que tenham sido utilizados na industrialização de produtos isentos, não-tributados ou que tenham suas alíquotas reduzidas a zero.

Solicitação Indeferida".

Irresignada com a decisão singular, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde empreende um esboço das ocorrências do processo, e afirma que a decisão *a quo* merece reparos, argumentando, em estreita síntese, que:

- não observa os princípios constitucionais da não-cumulatividade e da igualdade de todos perante a lei;

- em observância ao princípio da hierarquia das leis, não pode uma instrução normativa suplantiar preceitos de ordem constitucional;



Processo nº : 10580.021001/99-81

Recurso nº : 118.876

Acórdão nº : 202-15.325

- a simples leitura do artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999, demonstra que este, em momento algum, atribuiu qualquer restrição à utilização dos créditos de IPI, senão a necessidade de que sejam seguidas as prescrições dos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas, quanto ao procedimento a ser adotado para tanto, as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal;

- os artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, assim como o Decreto nº 2.138, de 1997, que a regulamentou, nenhuma restrição impõem à utilização do crédito, quicá quanto ao período de apuração, pelo contrário, explicitam a possibilidade de utilização dos créditos para quitação de qualquer dívida possuída junto à Secretaria da Receita Federal;

- a parte final do artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999, é induvidosa em sua redação, ao determinar a observância das normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal, ou seja, já existentes; se assim não fosse, o legislador teria anotado “a serem expedidas”, ressaltando que tais normas devem ser de ordem meramente procedimental (formulários, tramitação dos processos, etc), jamais restritivas do texto legal;

- o julgador *a quo* aduz que a Lei nº 9.779, de 1999, em seu artigo 11, alterou a sistemática do princípio da não-cumulatividade, entretanto, tal fato não corresponde à realidade, eis que tal dispositivo legal possui caráter interpretativo, jamais podendo alterar a sistemática de um princípio constitucional;

- igualmente equivocada a conclusão de alteração pela mesma Lei nº 9.779, de 1999, da sistemática prevista no artigo 146 do Código Tributário Nacional, que possui *status* de lei complementar, sendo que jamais uma lei ordinária pode alterá-la, servindo unicamente para promover sua interpretação.

Ao final, requer seja reformada a decisão recorrida para ter reconhecido o direito à compensação do crédito do IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem tributados pelo IPI e empregados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero, com referência ao período anterior a janeiro de 1999.

É o relatório,



Processo nº : 10580.021001/99-81
Recurso nº : 118.876
Acórdão nº : 202-15.325

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O objeto da presente controvérsia é o pedido de ressarcimento de saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, referente ao tributo pago nas aquisições insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), destinados a emprego na fabricação de produtos tributados à alíquota zero, no período de 1996 a 1998. Pretende a interessada a compensação dos valores objeto do ressarcimento com débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Por força do princípio da não-cumulatividade, inserto no artigo 153, § 3º, II, da Constituição Federal, o cálculo da importância a recolher, a título de IPI, dá-se com o confronto entre o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada período de apuração, com o montante do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e embalagens, adquiridos ou recebidos para emprego na industrialização e no acondicionamento dos produtos tributados, no mesmo período.

Se de tal operação resultar uma diferença a menor, haverá um crédito em favor do contribuinte, que poderá ser compensado nos períodos seguintes, ou seja, se o imposto pago em operações consideradas no processo de industrialização não esgotar o total do qual poderia ser deduzido, o saldo desse total será creditado, transferindo-se para os períodos seguintes, quantos bastem para absorvê-lo.

Em conformidade com o mandamento constitucional, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 49 e parágrafo único, veicula as diretrizes do princípio da não-cumulatividade e remete à lei a forma dessa implementação:

“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 de creditar-se do imposto **cobrado** nas operações anteriores 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 os débitos, o excesso será transferido para o período seguinte. Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, reproduzida pelo artigo 82, I, do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de



Processo nº : 10580.021001/99-81
Recurso nº : 118.876
Acórdão nº : 202-15.325

23/12/1982, e, posteriormente, pelo artigo 147, I, do RIPI/98, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 26/05/1998, a seguir transcrito:

“Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

*I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de **produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos**, 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”.* (grifos nossos)

Veja-se que o texto legal é taxativo em não abranger o direito ao crédito do imposto relativo aos insumos utilizados em produtos não tributados ou que venham a sair do estabelecimento industrial tributados à alíquota zero ou ainda gozando de isenção fiscal.

Impende observar que o direito ao crédito do tributo, relativo aos insumos adquiridos, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, está ligado, salvo norma expressa ao contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário.

O ditame constitucional garante a compensação do **imposto devido em cada operação**, como nas operações com produtos não tributados (NT) ou sujeitos à alíquota neutra (zero) não há tributo devido, obviamente não existe imposto a ser compensado e, portanto, não há falar-se em créditos, tampouco em não-cumulatividade.

Todavia, com o advento da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, em seu artigo 11, foi admitido o direito ao aproveitamento **do saldo credor do IPI**, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização de produtos não tributados (NT), mas tão-somente aos tributados embora isentos ou de **alíquota zero**, *in litteris*:

*“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 nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.”* (grifos nossos)

Na esteira desse entendimento, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa (IN) SRF nº 33, de 04 de março de 1999, cujo artigo 4º esclarece que o direito ao aproveitamento do **saldo credor do IPI** decorrente da aquisição de matérias-primas,



Processo nº : 10580.021001/99-81

Recurso nº : 118.876

Acórdão nº : 202-15.325

produtos intermediários e material de embalagens utilizados na fabricação de produtos imunes, isentos ou tributados à **alíquota zero** alcança, exclusivamente, os insumos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1999, *verbis*:

“Art. 4º O direito ao aproveitamento nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, ao 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.” (grifos nossos)

Destaque-se que a citada instrução normativa, indo além da lei, permitiu o aproveitamento dos créditos referentes a insumos utilizados na fabricação de produtos imunes, o que não foi estendido ao aproveitamento do saldo credor nos casos de produtos não tributados (NT).

Diante destas considerações, é forçoso reconhecer que somente a partir de 1º/01/1999, com a entrada em vigor da Lei nº 9.779, de 1999, foi admitida a possibilidade de aproveitamento **do saldo credor do IPI**, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização de produtos, isentos ou tributados à **alíquota zero**.

De outro modo não poderia ser, pois implicaria em retrotrair a Lei nº 9.779, de 1999, para alcançar os créditos de IPI referentes a períodos de apuração anteriores a 1999. Destarte, não há que se falar que a IN SRF nº 33, de 1999, veio restringir direito que a Lei nº 9.779, de 1999, concedera, pois que, na medida em que enfatiza que o direito ao aproveitamento nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, ao saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem 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, apenas está observando ao princípio da irretroatividade da lei tributária que, coadjuvado pelo artigo 105 do Código Tributário Nacional, veda a aplicação da norma legal a fatos geradores pretéritos.

Diante do exposto, entendo não haver para a reclamante o direito aos créditos do imposto pago na aquisição dos insumos utilizados na fabricação dos produtos tributados à alíquota zero no período de 1996 a 1998, por não existir norma legal que albergue a sua pretensão, pelo que voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2003


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA