



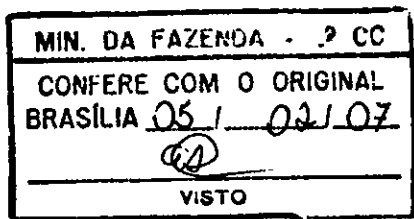
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10640.000901/2001-17
Recurso nº : 130.686
Acórdão nº : 203-11.642



Recorrente : M C MÓVEIS LTDA
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora-MG



IPI. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. PRAZO. Nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910/32, o direito de aproveitamento dos créditos do IPI fica sujeito ao prazo de cinco anos, a contar da data de aquisição do insumo.


PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INSUMOS NÃO-TRIBUTADOS, ISENTOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. Não geram direito a créditos do IPI os insumos não tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero, ainda que empregados em produtos tributados.

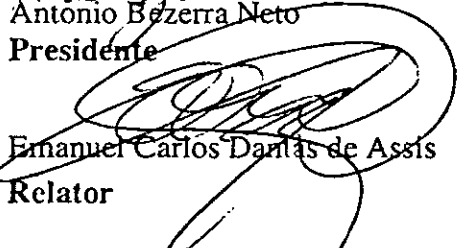
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **M C MÓVEIS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos seguintes termos: I) por considerar decaídos os créditos referentes às aquisições anteriores a 29/05/1996; e II) por maioria de votos, em relação às demais aquisições. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, apenas quanto às aquisições de insumos isentos.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig, Odassi Guerzoni Filho, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

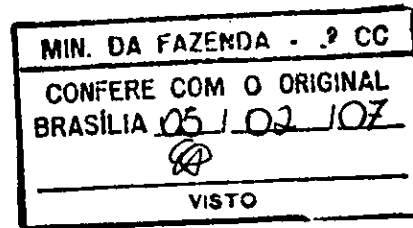
Edda/eaal



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10640.000901/2001-17
Recurso nº : 130.686
Acórdão nº : 203-11.642



Recorrente : M C MÓVEIS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de diversos Pedidos de Ressarcimento de Créditos do IPI, resumidos às fls. 547/565, vol. II, relativos ao período de março de 1991 a agosto de 1997, tendo o processo sido protocolizado em 29/05/2001. O valor total a ressarcir importa em R\$ 61.846,35 (fl. 565), tido como recolhido indevidamente a título de IPI.

Fundamenta o pedido na IN SRF nº 33, art. 66 da Lei nº 8.383/91 e art. 153, §3º, inciso II, da Constituição Federal.

Informa a requerente que os créditos são oriundos de matérias-primas e produtos intermediários não-tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero do IPI (especialmente a madeira, isenta), empregados nos móveis por ela fabricados e submetidos, estes, à alíquota de 10% (dez por cento).

Por bem resumir o que consta dos autos até a Manifestação de Inconformidade, reproduzo o relatório da primeira instância (fl. 594):

Na análise do pleito pela Seção de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal em Juiz de Fora, a autoridade fiscal, ressaltando e comentando sobre os dispositivos legais que estabelecem e normatizam o princípio da não-cumulatividade do Imposto sobre Produtos Industrializados, indeferiu a solicitação por meio do Despacho Decisório de fls. 568/570, tendo em vista que se nada é cobrado a título de IPI na operação de compra de insumo, não existe previsão, na esfera administrativa, de que tais operações possam gerar créditos de IPI.

Legalmente cientificada do despacho decisório, a interessada apresenta, às fls. 572/590, extensa argumentação contrária ao indeferimento de seu pleito, consignando que seu direito à utilização de crédito sobre insumos isentos ou reduzidos à alíquota zero está pautado na correta interpretação do Supremo Tribunal Federal e invoca, em seu benefício, o artigo 102, I, §2º, da Constituição Federal; o Decreto nº 2.436, de 1997, e o artigo 66 da Lei nº 8.383, de 1991.

Citou, ainda, as Instruções Normativas (IN) nº 21, de 10 de março de 1997, e 73, de 15 de setembro de 1997, como normas que regulamentam a compensação na via administrativa com reconhecimento do direito ao crédito decorrente de estímulos fiscais na área do IPI, inclusive os relativos a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero.

Por fim, requer:

- seja declarado válido e pertinente o processo de compensação administrativa;*
- que se reconheça o direito aos créditos decorrentes das operações realizadas com insumos isentos ou reduzidos à alíquota zero, conforme determina a correta interpretação do artigo 153, §3º, II, da Constituição Federal de 1988; o teor da Decisão Plenária do Supremo Tribunal Federal e o Decreto nº 2.436, de 1997;*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10640.000901/2001-17
Recurso nº : 130.686
Acórdão nº : 203-11.642

- a declaração de ilegalidade do despacho decisório, por total desconformidade com os instrumentos legais de regência, tornando-o nulo.

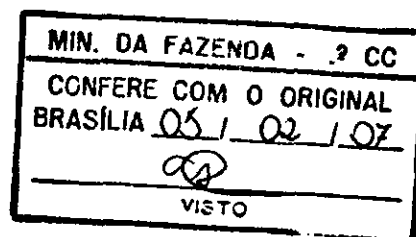
A 2ª Turma da DRJ manteve o indeferimento, nos termos do acórdão de fls. 592/603.

Julgou que eventual direito de pleitear-se ressarcimento de créditos básicos de IPI prescreve em cinco anos contados da data da entrada dos insumos no estabelecimento industrial, pelo que os créditos pertinentes aos períodos de apuração anteriores ao terceiro decêndio de maio/1996 já prescrevera à data do Pedido.

No mais, interpretou que a legislação tributária brasileira não permite a apropriação de crédito de IPI na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem não-tributados, isentos ou tributados à alíquota zero. Afirmou a DRJ que, se nada foi pago de imposto pelo industrial na aquisição do insumo, não haverá o que diminuir, deduzir ou abater do imposto a ser pago na saída do produto final.

O Recurso Voluntário de fls. 606/619, tempestivo (605/606), insiste no pleito, repisando os argumentos da Manifestação de Inconformidade. Com relação ao prazo decadencial, argúi que os cinco anos referidos no art. 168 do CTN devem ser contados a partir da homologação da tácita, pelo que o prazo perfaz dez anos, mencionando neste ponto a jurisprudência do STJ em seu favor.

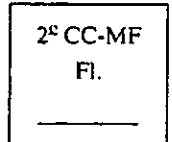
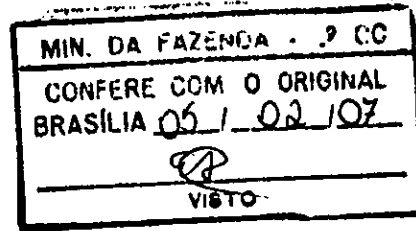
É o relatório, no que importa ao julgamento.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10640.000901/2001-17
Recurso nº : 130.686
Acórdão nº : 203-11.642



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende às demais condições do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

A par dos autos, inicialmente referendo o entendimento da decisão recorrida, de aplicação do Decreto nº 20.910/32 aos créditos pretendidos. Assim, parte deles está atingida pela decadência. Como o pedido foi protocolizado em 29/05/2001 e se refere ao período de março de 1991 a agosto de 1997, os créditos referentes aos insumos adquiridos antes de 29/05/1996 não mais poderiam ser aproveitados pela recorrente.

É que, nos termos do referido Decreto e do Parecer Normativo CST nº 515/71, o direito que o contribuinte tem para pleitear o ressarcimento de créditos do IPI prescreve no prazo de cinco anos, a contar da data de aquisição dos insumos. Idêntico prazo se aplica à decadência, nesta via administrativa.

De todo modo, e independentemente da decadência, não cabe dar guarida ao pleito da recorrente, primeiro por não se tratar de repetição de indébito como alegado, já que pagamento indevido ou a maior não houve. E segundo porque o princípio da não-cumulatividade não comporta a interpretação intentada no Recurso. Este princípio não permite o aproveitamento de créditos calculados com base em insumos imunes, não-tributados, isentos ou submetidos à alíquota zero do IPI.

Consoante o art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal, o IPI "*será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores*".

A palavra "cobrado", no mencionado inciso II, deve ser entendida como se referindo à incidência efetiva do imposto, sobre o insumo adquirido. Não há necessidade de que o seu valor tenha sido cobrado, 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, o produto adquirido precisa ser gravado com uma alíquota positiva. Por isto que nas hipóteses de imunidade, isenção, não-tributação ou alíquota zero, inexistente a compensação referida no mencionado inciso: se não houve imposto "cobrado" na etapa anterior, não há que se falar em crédito para a etapa seguinte.

O princípio da não-cumulatividade visa extinguir o mecanismo da tributação cumulativa ou em cascata que, por incidências repetidas, sobre bases de cálculo cada vez maiores, onera o consumidor na qualidade de contribuinte indireto do imposto.

O CTN, na qualidade de Lei Complementar conforme o art. 146 da Constituição, também dispõe sobre a não-cumulatividade do IPI, no seu art. 49. Veja-se:

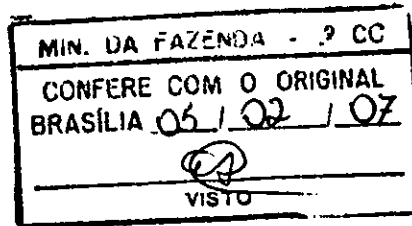
Art. 49 - O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10640.000901/2001-17
Recurso nº : 130.686
Acórdão nº : 203-11.642



2º CC-MF
Fl.

Guardando consonância com o dispositivo constitucional, o CTN se refere à compensação do montante devido, que equivale a cobrado, esta a dicção do art. 153, § 3º, II, da Carta Magna. Por se referir à compensação do valor do imposto, e não à compensação de bases de cálculo, o IPI não pode ser tomado, rigorosamente, como um imposto sobre o valor agregado. Não é correto afirmar que o IPI incide apenas sobre o valor agregado em cada operação. A diferença, sutil mas de summa importância, permite concluir que, se nas operações anteriores (com produtos imunes, não tributados, isentos ou com alíquota zero) não há montante devido, não pode haver a compensação determinada pela Constituição.

Os argumentos da recorrente encontram guarida, especialmente, no famoso julgamento do Recurso Extraordinário nº 212.484-2-RJ, proferido pelo STF em 05/03/98, em que, vencido o Min. Relator, Ilmar Galvão, o Colendo Tribunal acatou a tese de que "Não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção."

Naquele julgamento prevaleceu o voto do Ministro Nelson Jobim (escolhido para redigir o acórdão), na esteira da jurisprudência firmada a partir de julgamentos relativos ao ICMS. Todavia, na ocasião a questão não restou bem resolvida, *data venia*. Tanto assim que dois dos Ministros que acompanharam o voto vencedor assim ressaltaram, *in verbis*:

- Sr. Min. Sydney Sanches (voto):

Sr. Presidente, confesso uma grande dificuldade em admitir que se possa conferir crédito a alguém que, ao ensejo da aquisição, não sofreu qualquer tributação, pois tributo incide em cada operação e não no final das operações. Aliás, o inciso II, § 3º do art. 153, diz: 'II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;'. O que não é cobrado não pode ser descontado. Mas a jurisprudência do Supremo firmou-se no sentido do direito ao crédito. Em face dessa orientação, sigo, agora, o voto do eminente Ministro Nelson Jobim. Não fora isso, acompanharia o do eminente Ministro-Relator.

- Sr. Min. Néri da Silva (voto):

Sr. Presidente. Ao ingressar nesta Corte, em 1981, já encontrei consolidada a jurisprudência em exame. Confesso que, como referiu o ilustre Ministro Sydney Sanches, sempre encontrei certa dificuldade na compreensão da matéria. De fato, o contribuinte é isento, na operação, mas o valor que corresponderia ao tributo a ser cobrado é escriturado como crédito em favor de quem nada pagou na operação, porque isento. De outra parte, o Tribunal nunca admitiu a correção monetária dessa importância. Certo está que a matéria foi amplamente discutida pelo Supremo Tribunal Federal, especialmente, em um julgamento de que relator o saudoso Ministro Bilac Pinto. Restou, aí, demonstrado que não teria sentido nenhum a isenção se houvesse o correspondente crédito pois tributada a operação seguinte. Firmou-se, desde aquela época, a jurisprudência, e, em realidade, não se discutiu, de novo, a espécie. Todas as discussões ocorridas posteriormente foram sempre quanto à correção monetária do valor creditado; as empresas pretendem ver reconhecido esse direito, mas a Corte nega a correção monetária.

No que concerne ao IPI, não houve modificação, à vista da Súmula 591. A modificação que se introduziu, de forma expressa e em contraposição à jurisprudência assim consolidada do Supremo Tribunal Federal, quanto ao ICM, ocorreu, por força da Emenda Constituição nº 23, à Lei Maior de 1969, repetida na Constituição de 1988, mas



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10640.000901/2001-17
Recurso nº : 130.686
Acórdão nº : 203-11.642

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 05 / 02 / 07
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

somente em relação ao ICM, mantida a mesma redação do dispositivo do regime anterior, quanto ao IPI.

Desse modo, sem deixar de reconhecer a relevância dos fundamentos deduzidos no voto do eminente Ministro-Relator, nas linhas dessa antiga jurisprudência, - reiterada, portanto, no tempo, - não há senão acompanhar o voto do Sr. Ministro Nelson Jobim, não conhecendo do recurso extraordinário.

A argumentação básica que prevaleceu no STF, por ocasião do julgamento do RE nº 212.484-2, é a de que o não creditamento na aquisição de insumos isentos prejudica a finalidade da isenção, que seria a redução do preço dos produtos finais, reduzindo-a a um mero diferimento. Todavia, contra tal argumentação cumpre assinalar que nem sempre o legislador institui uma isenção (ou redução de alíquota) com o objetivo de reduzir o preço dos produtos finais para o consumidor. É o caso, especialmente, das isenções que visam incentivar o desenvolvimento de determinada região do País.

Neste caso de incentivo regional via isenção, também há uma redução de preço. Mas este efeito não é o principal objetivo, haja vista que a concessão é condicionada, e o é em relação ao produtor. Tal condição, para a redução do preço de suposto produto, é que este seja produzido na região onde há o incentivo, evidenciando-se aí o verdadeiro escopo deste tipo de norma. Assim, para que consiga uma melhor posição frente à concorrência, o fabricante deve se instalar naquela determinada região.

Também cabe observar o que ocorre com os insumos que têm uma utilização diversificada, sendo empregados normalmente em produtos considerados essenciais, mas também em supérfluos. A concessão de uma isenção a um insumo essencial, empregado num produto final supérfluo, provoca a redução do preço deste último, de modo incoerente com a seletividade própria do IPI, determinada pelo art. 153, § 3º, I, da Constituição.

Portanto, é improcedente a generalização da idéia de que um incentivo ou benefício fiscal gozado em determinada etapa da produção deve sempre ser estendido às operações seguinte, como forma de reduzir o preço dos bens finais. Em consonância com a seletividade, a imunidade, não-tributação, isenção ou alíquota zero é determinada para uma situação ou produto específico, devendo a não-cumulatividade ser aplicada de modo a não repercutir, para toda a cadeia produtiva, o benefício concedido numa etapa isolada.

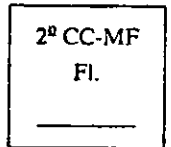
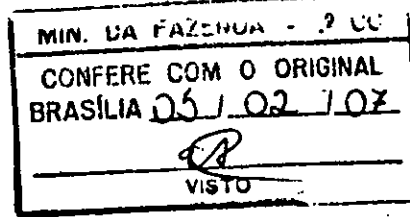
Tome-se o exemplo de um produto final, sujeito a uma alíquota do IPI e que incorpora em sua cadeia de produção algumas matérias-primas tributadas e outras isentas ou com alíquota zero. Nesse produto, somente com relação às primeiras matérias-primas tributadas, observar-se-á o princípio da não-cumulatividade. A aplicação da não-cumulatividade "sobre" a isenção ou alíquota zero, na forma pretendida pela recorrente, implica num crédito correspondente a um débito que, absolutamente, inexistiu na etapa anterior.

Ainda para demonstrar a incongruência da tese em questão, atente-se para o seguinte: se na situação de isenção ou alíquota zero o industrial tivesse direito a um crédito presumido, calculado à alíquota do produto final, no caso de um produto final tributado com uma alíquota maior do que a do insumo que lhe deu origem o produtor final também deveria fazer jus a um crédito fictício, correspondente à diferença entre as alíquotas. Somente assim a tese seria coerente. E, como se sabe, no caso de alíquotas diferenciadas assim não acontece.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10640.000901/2001-17
Recurso nº : 130.686
Acórdão nº : 203-11.642



A pretensão de se apropriar de créditos gerados pela aquisição de matérias-primas não tributadas não pode ser acatada porque em dissonância com a Constituição de 1988. A não-cumulatividade, na forma estatuída constitucionalmente, se dá entre o imposto devido entre uma etapa e outra, não entre as respectivas bases de cálculo; compensam-se montantes do imposto, não simplesmente bases de cálculo ou valores agregados.

Fosse inerente ao IPI a concepção do valor agregado, o crédito seria sempre calculado com base na alíquota do produto final, o que, definitivamente, não se verifica. Pelo contrário: face ao princípio da seletividade, o imposto deve possuir necessariamente alíquotas diferenciadas, chegando a zero ou à isenção, isto independentemente da não-cumulatividade. Destarte, evidenciam-se totalmente impróprios os créditos pleiteados.

Como se sabe, a interpretação abraçada pelo Recurso Extraordinário nº 212.484-2, relativo a insumos isentos, depois foi estendida pelo STF aos produtos com alíquota zero, no Recurso Extraordinário nº 350.446, julgado em 18/12/2002. O Tribunal reconheceu a similaridade entre a hipótese de insumo sujeito à alíquota zero e a de insumo isento, entendendo aplicável à primeira a orientação firmada pelo Plenário no RE 212.484-RS, esta no sentido de que a aquisição de insumo isento de IPI gera direito ao creditamento do valor do IPI que teria sido pago, caso inexistisse a isenção. Mais uma vez o Ministro Ilmar Galvão restou vencido, sendo relator o Ministro Nelson Jobim.

O STF, todavia, está a modificar sua jurisprudência, abandonando a tese defendida outrora, a favor da recorrente. No Recurso Extraordinário nº 353.657-5, relativo a insumo com alíquota zero (pranchas de madeira compensada) e cujo julgamento ainda não findou, vem decidindo pelo não cabimento do crédito na hipótese de insumo adquirido com alíquota zero. O relator, Min. Marco Aurélio, até agora acompanhado no seu voto pelos Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Carlos Britto, Gilmar Mendes e Ellen Gracie (e contraditado pelo Min. Nelson Jobim, este acompanhado pelos Mins. Cezar Peluso e Sepúlveda Pertence), entendeu que "não tendo sido cobrado nada, absolutamente nada, nada há a ser compensado, mesmo porque inexistente a alíquota que, incidindo, por exemplo, sobre o valor do insumo, revelaria a quantia a ser considerada. Tomar de empréstimo a alíquota final atinente a operação diversa implica ato de criação normativa para o qual o Judiciário não conta com a indispensável competência".

Conforme o Informativo nº 361 do STF, o Min. Marco Aurélio entendeu que admitir o creditamento implicaria ofensa ao inciso II do §3º do art. 153 da CF. E mais, tudo conforme o referido Informativo:

Asseverou que a não-cumulatividade pressupõe, salvo previsão contrária da própria Constituição Federal, tributo devido e recolhido anteriormente e que, na hipótese de não-tributação ou de alíquota zero, não existiria sequer parâmetro normativo para se definir a quantia a ser compensada. Ressaltou que tomar de empréstimo a alíquota final relativa a operação diversa resultaria em criação normativa do Judiciário, incompatível com sua competência constitucional. Ponderou que a admissão desse creditamento ocasionaria inversão de valores com alteração das relações jurídicas tributárias, tendo em conta a natureza seletiva do tributo em questão, visto que o produto final mais supérfluo proporcionaria uma compensação maior, sendo este ônus indevidamente suportado pelo Estado. Sustentou que a admissão da tese de diferimento de tributo importaria em extensão de benefício a operação diversa daquela a que o mesmo está



Processo nº : 10640.000901/2001-17
Recurso nº : 130.686
Acórdão nº : 203-11.642

vinculado e, ainda, em sobreposição incompatível com a ordem natural das coisas, já que haveria creditamento e transferência da totalidade do ônus representado pelo tributo para o adquirente do produto industrializado, contribuinte de fato, sem se abater, nessa operação, o "pseudocrédito" do contribuinte de direito. Acrescentou que a Lei 9.779/99 não confere direito a crédito na hipótese de alíquota zero ou de não-tributação e sim naquela em que as operações anteriores foram tributadas, mas a final não o foi, evitando-se, com isso, tornar inócuo o benefício fiscal.

Observe-se que as conclusões do voto do Min. Marco Aurélio não são diferentes das do Min. Ilmar Galvão, no voto vencido por ocasião do julgamento do RE nº 350.446 (referente à aquisição de insumo com alíquota zero), segundo a qual o crédito presumido não pode ser uma consequência do benefício da alíquota zero, a não ser que autorizado por lei.

No tocante à diferença existente no texto constitucional de 1988, com relação ao ICMS, para o qual o art. 155, § 2º, II, "a", da Constituição, estabelece expressamente que a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes, entendo não ser aplicável o argumento "a contrário senso", que conclui pelo seguinte: se para o IPI inexistente dispositivo constitucional semelhante, é porque o creditamento é permitido.

O constituinte de 1988 apenas repetiu alteração no art. 23, II, da Constituição de 1967/1969, introduzida pela Emenda Constitucional nº 23/83, conhecida como Emenda Passos Porto, de modo a deixar expressa interpretação também aplicável ao IPI.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.

EMANUEL CARLOS BANTAS DE ASSIS

