Processo nº : 10640.002006/00-86
Recurso nº : 118.250
Acórdão nº : 202-14.669

Recorrente : MOMARTINS LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

NORMAS PROCESSUAIS – COMPETÊNCIA – Pedido de reconhecimento de compensação efetuada ao alvedrio do contribuinte é matéria estranha ao processo administrativo fiscal.
IPI – COMPENSAÇÃO – CRÉDITOS ORIUNDOS DE INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO – Imprescindível para apreciação de qualquer compensação a prova inequívoca da titularidade, liquidez e certeza do crédito com o qual se quer compensar a obrigação tributária pecuniária. Na espécie, em atenção ao princípio da não-cumulatividade e do mecanismo de débitos e créditos que o operacionaliza, impõe-se a reconstituição da conta gráfica do IPI, no período abrangido pelo pedido, de sorte a captar em cada período de apuração o efeito nela provocado pela introdução dos indigitados créditos e, assim, poder aferir, pelo confronto dos eventuais saldos devedores reconstituídos com os respectivos recolhimentos do imposto, os eventuais pagamentos maiores que o devido a dar ensejo ao pedido de compensação.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **MOMARTINS 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 19 de março de 2003

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriene Maria de Miranda (Suplente), Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.
cl/cf/mdc

Processo nº : 10640.002006/00-86
Recurso nº : 118.250
Acórdão nº : 202-14.669

Recorrente : MOMARTINS LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pleito, protocolizado em 27.07.2000 na Delegacia da Receita Federal em Juiz de Fora – MG, de compensação de créditos decorrentes de recolhimentos indevidos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, que, atualizados monetariamente, nos moldes do artigo 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, atingiu, em 19.10.99, o montante de R$87.544,49. (Foi utilizado o formulário próprio para "Pedido de Ressarcimento de IPI" – fl. 01).

Esses indébitos seriam oriundos de recolhimentos a maior de IPI em virtude da não consideração, no cálculo do tributo a pagar, dos créditos de IPI pelas aquisições de matérias-primas isentas (madeira), não tributadas ou reduzidas a zero, utilizadas na fabricação dos produtos da ora recorrente (móveis), no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1997, segundo a Planilha de fls. 20/26. Informa, ainda, que tais indébitos foram utilizados, como a lei lhe facultaria, na compensação de débitos supervenientes de impostos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal e finaliza requerendo:

- o reconhecimento do direito à compensação dos créditos, nos moldes do art. 66 da Lei nº 8.383/91;

- o reconhecimento da liquidez dos créditos anunciados; e

- a autorização administrativa para que se reconheça a compensação requerida.

A Delegacia da Receita Federal em Juiz de Fora – MG, mediante a Decisão de fls. 324/327, indeferiu o pleito, sob o fundamento, em suma, de que:

- o princípio da não-cumulatividade, inserto no artigo 153, § 3º, II, da Constituição Federal, é atendido pela legislação através do sistema de créditos fiscais, ou seja, 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 – débitos – em cada período de apuração, com o montante do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens, adquiridos ou recebidos para emprego na industrialização e no acondicionamento dos produtos tributados, no mesmo período – créditos (Lei nº 4.502/64, art. 25);

- se os produtos adquiridos são imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, não geram créditos a serem compensados na operação seguinte. O industrial funciona como mero agente arrecadador do IPI: se, nessa situação, não recolher todo o IPI gerado pelas saídas, estaria apropriando indevidamente de IPI cobrado a seus clientes;

- a decisão do STF, que reconheceu o direito de crédito sobre aquisição de matéria-prima isenta, deu-se no controle difuso da constitucionalidade. Só faz lei entre as partes;

- embora a interessada saliente a preponderância da madeira como matéria-prima na fabricação de seu produto, a maioria das notas fiscais juntadas ao processo referem-se a outros materiais; e

- decaiu o direito aos supostos créditos, correspondentes a períodos anteriores a 27.07.95, cinco anos contados a partir da protocolização do pedido.

Inconformada, a requerente apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 330/348, cujos argumentos de defesa foram bem sintetizados no relatório da decisão recorrida, que, nesta parte, aqui transcrevemos:

> *"Em sua defesa, apresentada tempestivamente, às fls. 330/348, a recorrente argumenta que houve subversão do fundamento básico do IPI, no despacho decisório da SASIT, no sentido de a autoridade fiscal considerar que aquilo que não foi cobrado e, por conseqüência não pago, é razão suficiente para se afastar do princípio da não-cumulatividade. Segundo o seu entendimento, fundado nos votos proferidos pelos Ministros Nelson Jobim e Maurício Corrêa em decisão de questão análoga pelo STF,* 'não se trata apenas de buscar a correta aplicação do princípio da não-cumulatividade, porém, antes, afastar-se a incidência de mero diferimento, aplicando-se, de forma gravosa, imposto não-cumulativo, integralmente sobre o preço do valor total agregado, ignorando-se o quanto representa o insumo isento ou reduzido à alíquota zero, no cômputo final do produto industrializado.' *Cita as Instruções Normativas nºs 21 e 73/1997 como normas que regulamentaram a compensação via administrativa, reconhecendo o direito ao crédito decorrente de estímulos fiscais na área do IPI, inclusive os relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero.*
>
> *A mais, acrescenta que* 'o não aproveitamento do crédito excluído pela isenção, não-incidência ou alíquota zero, implicaria em tributar o valor integral do produto, tornando ineficaz a isenção ou não-incidência fiscal concedida violando o princípio básico do IPI, qual seja, impedir-se a incidência do imposto sobre o valor **total** das agregações em acúmulo, sendo certo que ele incide tão apenas sobre cada valor agregado.' (...) 'O recolhimento praticado por força da exigência da incorreta interpretação do artigo 153, § 3º, II da Constituição Federal é, sem sombra de dúvidas, propriedade da Recorrente, que dela pode se utilizar, sem ter que assistir os desrespeitos praticados pela Administração Federal, que culminam por devolver ao poder judiciário, matéria já decidida e suplantada.' (...) 'Não deverá, portanto, essa Delegacia de Julgamento, manter a decisão administrativa de denegação ao direito da

compensação, sob a correta ótica do mais adequado entendimento sobre a utilização do artigo 66 da Lei 8.383/91, e diante da decisão do Supremo Tribunal Federal, apresentada em anexo, que, enfaticamente, afirma não haver agressão à dicção do artigo 153, § 3º, II da Constituição Federal. Se mais não fosse, o Decreto nº 2.436, de 10 de outubro de 1997, restaria inócuo (...)'.

Por fim, pede que seja declarado válido e pertinente o processo de compensação administrativa, protocolizado sob o nº 10640.002006/00-86; haja reconhecimento do direito aos créditos decorrentes das operações realizadas com insumos isentos ou reduzidos à alíquota zero; e declaração de ilegalidade do despacho decisório de nº 10640.488/00."

A autoridade julgadora de primeira instância, mediante a Decisão de fls. 351/361, não acatou os argumentos de defesa da peticionante, indeferindo a solicitação, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

"Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 11/01/1991 a 10/12/1997

Ementa: JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. Descabe ao julgamento administrativo apreciar questões de ordem constitucional ou doutrinária, mas tão-somente aplicar o direito tributário positivo, desde que pautado no entendimento da Secretaria da Receita Federal, e enquanto não declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 11/01/1991 a 10/12/1997

Ementa: CRÉDITOS. CRÉDITOS BÁSICOS. Nos termos da própria Constituição, a não-cumulatividade é exercida pelo aproveitamento do montante cobrado na operação anterior, ou seja, do imposto incidente e pago sobre insumos adquiridos, o que não ocorre quando tais insumos são desonerados do tributo.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 11/01/1991 a 10/12/1997

Ementa: COMPENSAÇÃO. Incabível a compensação, ausente de respaldo judicial, de créditos de IPI decorrentes de operações realizadas com insumos isentos, não tributados ou reduzidos à alíquota zero, antes do nascimento do crédito líquido e certo para tal.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".

Processo nº : 10640.002006/00-86
Recurso nº : 118.250
Acórdão nº : 202-14.669

Irresignada com a decisão singular, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde reafirma todos os argumentos de defesa expendidos na impugnação, tecendo, inicialmente, extensas considerações acerca da obrigatoriedade da observância da manifestação do Supremo Tribunal Federal acerca do assunto, por força do Decreto nº 2.346/97, onde está estabelecido que as decisões do STF, que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta.

Acrescenta que diante da resistência injustificada da Receita Federal em permitir a utilização dos créditos do contribuinte, a recorrente suporta os atos praticados, não somente por processo administrativo, mas também por ato judicial. O mandado de segurança, ato judicial praticado em caráter preventivo, obterá a segurança definitiva, em face do entendimento judicial expresso em outros atos do mesmo teor e objetivo.

Ao final, requer a convalidação da sua pretensão para que lhe seja reconhecido o direito aos créditos decorrentes da utilização de insumos isentos ou reduzidos à alíquota zero, na transformação de seus produtos, com a integral reforma da decisão *a quo*, com o deferimento do direito ao crédito pleiteado, reafirmando os pleitos trazidos, aduzidos na impugnação.

É o relatório.

Processo nº : 10640.002006/00-86
Recurso nº : 118.250
Acórdão nº : 202-14.669

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Conforme relatado, a recorrente, embora tenha se valido do formulário previsto na Instrução Normativa SRF nº 21/97, alusivo à Compensação entre Tributos e Contribuições de Diferentes Espécies (Anexo III), no campo próprio (04 – CRÉDITOS A COMPENSAR), não fez a indicação de débitos a serem compensados.

Já na extensa peça que acompanha o referido formulário, na qual a recorrente explicita o seu pedido e deduz as razões de direito e de fato que considera ampará-lo, assevera que os indébitos de IPI de sua titularidade foram utilizados, como a lei lhe facultaria, na compensação de débitos supervenientes de impostos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, pretendendo, assim, que a autoridade administrativa reconheça o direito à compensação desses créditos, nos moldes do art. 66 da Lei nº 8.383/91, assim como a liquidez dos créditos que enunciou.

Como é sabido, o regime de compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383/91 e alterações supervenientes, que culminaram no disposto no art. 39 da Lei nº 9.250/95[1], só diz respeito à compensação de indébito no recolhimento de importância relativa a tributo ou contribuição da mesma espécie e destinação constitucional, correspondente a período subseqüente, situação em que, conforme reconhecido no art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 21/97[2], independe de requerimento.

De se observar, também, que no recurso a recorrente afirma que, diante da resistência injustificada da Receita Federal em permitir a utilização dos créditos do contribuinte, suporta os atos praticados, não somente por processo administrativo, mas também por ato judicial. O mandado de segurança, ato judicial praticado em caráter preventivo, obterá a segurança definitiva, em face do entendimento judicial expresso em outros atos do mesmo teor e objetivo.

Do exposto resulta que o presente processo não trata efetivamente de um pedido de compensação, mas sim, como a própria recorrente situou, de um pedido de *"reconhecimento do direito à compensação dos créditos, nos moldes do art. 66 da Lei nº 8.383/91"*, ou seja, deixa claro que o real intento deste processo foi o de se prevenir contra um eventual lançamento de ofício, em face de ter quitado débitos de tributos, mediante compensação

[1] *"Art. 39 - A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes."*

[2] *"Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento."*

autônoma, valendo-se de créditos de cuja origem é sabedor ser inaceitável pela administração tributária, porquanto vedada por normas do direito posto.

Acontece que, nos termos do art. 2º da Portaria SRF nº 4.980/94, a competência atribuída às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, no que diz respeito à compensação de tributos e contribuições, restringe-se ao julgamento de processos administrativos relativos ao indeferimento do correspondente **pedido de compensação** e não a **pedido de homologação (reconhecimento) de compensação** efetuado ao alvedrio do contribuinte.

Nesse diapasão, a competência deste Conselho de *"julgar os recursos de ofício e voluntários de decisões de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente a restituição e compensação dos impostos e contribuições..."*, também está jungida aos lindes da competência atribuída à primeira instância quanto à esta matéria.

A competência é matéria de ordem pública e, por isso mesmo, deve se cingir aos expressos limites da lei. Não comporta, desse modo, interpretação extensiva, adaptação, ou qualquer critério que fuja às disposições legais.

De se assinalar, ademais, que o ato regulador da restituição, ressarcimento e compensação de tributos e contribuições, administrados pela Secretaria da Receita Federal, vigente à época do pleito (Instrução Normativa SRF nº 021/97), dispunha sobre as hipóteses e condições para a realização de compensação pelo contribuinte independentemente de requerimento.

Assim, todo e qualquer litígio que decorra da observância ou não dos pressupostos para a realização de compensação pelo contribuinte, independentemente de requerimento, necessariamente haverá que ser solucionado em sede de lançamento de ofício, por se tratar de matéria relacionada à infração de normas legais.

Por outro lado, mesmo admitindo, contra todas as evidências acima alinhadas, que o pedido da recorrente se referia a compensação de tributos e contribuições de diferentes espécies, o que, em tese, justificaria a apreciação do processo, já que essa faculdade, estabelecida a partir da edição da Lei nº 9.430/96 (art. 74), condicionava, à época, o seu exercício à autorização da Secretaria da Receita Federal, mediante requerimento do interessado, e encontrava-se prevista no art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 021/97, tenho que a instrução do pedido padece de insuficiência probatória de tal monta que não permite avaliar os atributos de certeza e liquidez do crédito alegado para compensação.

Isso sem levar em conta, como já dito, que no formulário previsto na Instrução Normativa SRF nº 21/97, alusivo à Compensação entre Tributos e Contribuições de Diferentes Espécies (Anexo III), no campo próprio (04 – CRÉDITOS A COMPENSAR), não houve a indicação de débitos a serem compensados, o que também não ocorreu no transcurso do processo, o que tornaria vazio o pleito formulado.

Porém, aqui importa ressaltar que a postulante não demonstrou o direito ao crédito a que disse estar investida (CPC, art. 333[3]), pois não juntou aos autos nenhum comprovante de pagamento do tributo em questão (IPI) e nem demonstrativos de cálculo que permitissem aferir o pagamento maior que o devido relativo a cada um dos períodos de apuração do tributo.

É curial que, se a origem do alegado indébito do IPI deveu-se à não consideração de créditos (fictos) na aquisição de insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, a contribuinte, para demonstrá-lo, por força do tão discutido princípio da não-cumulatividade e do mecanismo de débitos e créditos que o operacionaliza, necessariamente teria que reconstituir a conta gráfica do IPI, no período abrangido pelo pedido, de sorte a captar em cada período de apuração o efeito nela provocado pela introdução dos indigitados créditos e, assim, poder extrair, pelo confronto dos eventuais saldos devedores reconstituídos com os respectivos recolhimentos do imposto, os eventuais pagamentos maiores que o devido que lhe possibilitaria invocar direito ao crédito a ser compensado.

Dessarte, o cálculo efetuado e demonstrado na planilha de fls. 24/25, à guisa de determinação do indébito, tomando como base simplesmente e isoladamente os valores originais das notas fiscais alusivas a insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, não se presta ao fim pretendido.

Isto posto, o pedido em tela, por não demonstrar devidamente o fato constitutivo do direito alegado, compromete a certeza e liquidez do crédito pleiteado, razão pela qual voto pelo não provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2003

ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

[3] *"Art. 333. O ônus da prova incumbe:*
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;
II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor."