



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

Processo n° 10680.940488/2009-06
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.128 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2013
Matéria IPI - Ressarcimento
Recorrente Minerações Brasileiras Reunidas S.A
Recorrida DRJ - Juiz de Fora / MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 01/07/2007, 30/09/2007

DA INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE

Não há ofensa ao princípio da não-cumulatividade, insculpido no artigo 153, § 3º da CF/88, uma vez que este por si só não assegura o direito ao crédito de IPI.

IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. PRODUTOS NT

O direito ao crédito do IPI condiciona-se a que os produtos estejam dentro do campo de incidência do imposto, o que não ocorre quando os mesmos são não-tributados (NT), na forma do parágrafo único, do artigo 2º do RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 1998) ou do RIPI/2002 (Decreto nº 4.544, de 2002).

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, acompanhando jurisprudência do STJ, já decidiu que a atualização monetária somente é devida quando houver oposição injustificada ao ressarcimento pela autoridade fiscal.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(Assinado Digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA

Presidente.

(Assinado Digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO

Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Adota-se o relatório da decisão recorrida, por bem refletir a contenda.

Trata o presente processo de PEDIDO DE RESSARCIMENTO - PER nº 31093.09479.291107.1.1.01-9287, relativo ao saldo credor do IPI de R\$314.684,32 do 3º trimestre de 2007, pertencente a filial cujo CNPJ é 33.417.445/0030-65. Ao PER foi vinculada a DCOMP nº 02983.51142.291107.1.3.01-0409, transmitida para quitar débito da estimativa do IRPJ relativa ao mês de outubro de 2007 (R\$314.684,32). O crédito oferecido para a compensação refere-se a crédito extemporâneo de IPI, amparado no art. 5º do Decreto-lei nº 491, de 05/03/1969, combinado com o art. 1º da Lei nº 8.402, de 08/01/1992, no art. 11 da Lei nº 9.779 de 19/01/1999 e na Instrução Normativa nº SRF nº 33 de 04/03/1999.

Em análise de legitimidade, a autoridade competente da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte, MG, por meio do Despacho Decisório de fls. 30/34 - que teve por sustentáculo o Parecer Sefis 05/2010, às fls. 23/29, negou o crédito e concomitantemente, a homologação da compensação declarada. A argumentação, preponderantemente utilizada foi a de que os produtos elaborados pela empresa, minério de ferro e seus concentrados, encontram-se classificados na Tabela de Incidência do IPI – TIPI (Decreto nº 2.092/96) sob a classificação fiscal 26.01.11.00, que traz a notação NT (não tributado). Se os produtos a que o contribuinte dá saída são NT não haveria o direito aos créditos decorrentes das entradas de insumos.

Além da motivação descrita no parágrafo anterior, destacou-se que a empresa indevidamente pleiteou créditos de IPI sobre aquisições que não se enquadravam como matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME) ou que não tiveram seu desgaste em uso proveniente de contato direto com o produto em fabricação como preconizado no Parecer Normativo CST nº 65, de 1969.

A fundamentação legal para o feito estaria no art. 193 do RIFI/2002; no art. 11 da Lei nº 9.779 de 1999; no art. 2º § 3º da IN SRF nº 33, de 1999; na Súmula nº 13 do Segundo Conselho

de Contribuintes; na Solução de Consulta Interna nº 03 de 15/02/2006 e no ADI SRF nº 5, de 17/04/2006.

Inconformado, o contribuinte, por intermédio de seu procurador (fls. 38/39), apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 40/62 na qual, em síntese:

1) circunstancia os fatos, mencionando que solicitou o ressarcimento de saldo credor de IPI apurado n 3º trimestre do ano-calendário de 2007 no estabelecimento filial (CNP.I: 33.417.445/0030-65);

2) aponta como razão para reforma do Despacho Decisório o fato de que o direito ao crédito do IPI tem seu fundamento no princípio da não-cumulatividade, inserto na Constituição Federal de 1988:

3) alega que qualquer as mercadorias exportadas, apesar de classificadas na TIPI como não tributadas (NT), foram incontestavelmente submetidas a processo de industrialização. Portanto, a manutenção do crédito de IPI é direito inequívoco;

4) comenta que:

a) o disposto nos arts. 3º e 8º do RIPI é inaplicável para obstar o direito de crédito de IPI porque a contribuinte na condição de industrial de produto mineral não poderia por presunção ou mesmo ficção ter seu estabelecimento classificado como não industrial:

b) o conteúdo do art. 13 da Lei nº 9.493, de 1997, deve ser interpretado como mera exclusão do pagamento do imposto, pois a definição de contribuinte do imposto exige a edição de LEI Complementar (art. 146, II, a. da Constituição Federal);

c) o fato da mercadoria exportada ser NT não impede o exercício do direito em questão, porque deve ser observado o disposto no art. 7º da Lei nº 4.502, de 1964 dispõe que o produto mineral é isento, no cumprimento do art. 146. III. a. da Constituição Federal, que a recepcionou como Lei Complementar;

d) para a fruição do benefício do art. 5º do DL nº 491 de 1969, renovado pela Lei nº 8.402. de 1992 eram necessários apenas os seguintes requisitos: haver fabricação (industrialização); haver exportação dos produtos fabricados; (iii) haver créditos de insumos aplicados na produção dos produtos exportados.

5) Finalmente, requereu:

a correção monetária do incentivo;

a homologação das compensações declaradas;

e) a investigação fiscal, quanto à afirmação de que houve apropriação de créditos em desacordo com os conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem,

não conteria elementos suficientes para que o contribuinte pudesse exercer o direito de ampla defesa e do contraditório, porque não houvera a investigação de todas as circunstâncias que se constituiria, na "condição determinante" à cobrança do tributo. Portanto, no mínimo, o trabalho mereceria revisão para elucidar quais os itens que reputa de uso/consumo ou integrante do ativo, para que a contribuinte pudesse exercer o direito amplo de defesa e contraditório.

Vistos, relatados e discutidos os autos, acordaram os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferir a solicitação contida na manifestação de inconformidade.

Intimada do acórdão supra em 23/11/2011, inconformada a Recorrente interpôs recurso voluntário em 19/12/2011.

É o relatório.

Voto

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Do princípio da não-cumulatividade do IPI

De início, salienta-se que não há ofensa princípio da não-cumulatividade do IPI insculpido no artigo 153, § 3º da CF/88, uma vez que este por si só não assegura o direito ao crédito de IPI. Neste caso a Lei Ordinária nº 9.779/99 que dispôs sobre o tema, e a IN/SRF nº 33/99 apenas regulamentaram a referida Lei não trazendo prejuízos ao contribuinte, trazendo apenas condições em que tais créditos poderão ser aproveitados, tudo em conformidade com a Lei nº 9779/99, que a partir de sua instituição possibilitou o ressarcimento de crédito básico do IPI.

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, tem o condão de criar relações jurídicas de direito material.

A Lei 9.363/1996, por exemplo, concedeu à empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e COFINS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

O art. 1º da Lei nº 9.363/96 enumera os insumos utilizados no processo produtivo que devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido: **matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.**

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

De fato, o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras. O objetivo expresso do legislador foi o de estimular as exportações de empresas industriais (produtor exportador) e a atividade industrial interna, mediante o ressarcimento das contribuições Cofins e PIS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de insumos utilizados no processo produtivo.

Todavia, o regime constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados determina a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, fundamento este do princípio da não-cumulatividade, que não se aperfeiçoa quando não houver produto onerado na saída, pois o ciclo não se completa.

Assim, entendo que inaplicável esses argumentos ao caso concreto.

Insumos tributados aplicados na industrialização de produtos não tributados – NT

No que tange ao creditamento de IPI referente à MP, PI e ME utilizados no processo produtivo de produtos classificados como Não Tributados – NT, o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário 475.551/PR, manifestou sobre a temática da aquisição de insumos tributados seguidos de saída desonerada, vejamos:

“EMENTA: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. INSUMOS OU MATÉRIAS PRIMAS TRIBUTADOS. SAÍDA ISENTA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. ART. 153, §3º, INC. II, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11 DA LEI N. 9779/99. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO: INEXISTÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO.

1. Direito ao creditamento do montante de Imposto sobre Produtos Industrializados pago na aquisição de insumos ou matérias primas tributados e utilizados na industrialização de

produtos cuja saída do estabelecimento industrial é isenta ou sujeita à alíquota zero.

2. A compensação prevista na Constituição da República, para fins da não cumulatividade, depende do cotejo de valores apurados entre o que foi cobrado na entrada e o que foi devido na saída: o crédito do adquirente se dará em função do montante cobrado do vendedor do insumo e o débito do adquirente existirá quando o produto industrializado é vendido a terceiro, dentro da cadeia produtiva.

3. Embora a isenção e a alíquota zero tenham naturezas jurídicas diferentes, a consequência é a mesma, em razão da desoneração do tributo.

4. O regime constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados determina a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, esta a substância jurídica do princípio da não cumulatividade, não aperfeiçoada quando não houver produto onerado na saída, pois o ciclo não se completa.

5. Com o advento do art. 11 da Lei n. 9779/99 é que o regime jurídico do Imposto sobre Produtos Industrializados se completou, apenas a partir do início de sua vigência se tendo o direito ao crédito tributário decorrente da aquisição de insumos ou matérias primas tributadas e utilizadas na industrialização de produtos isentos ou submetidos à alíquota zero.

Recurso extraordinário provido”

(Data do Julgamento 06/05/2009 grifos nossos).

No mesmo sentido, o recurso extraordinário 561.676/SC, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, o qual faz uma breve síntese sobre a operacionalização do princípio da não-cumulatividade:

“EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO. OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA.

*I – Na sistemática que rege o princípio constitucional da não cumulatividade, a operação desonerada de IPI impede o reconhecimento do imposto pago na operação anterior e não gera crédito para a seguinte, raciocínio que deve ser aplicado de forma indistinta aos casos de alíquota zero, isenção, não incidência e de **imunidade**.*

(...)

III – Agravo Regimental improvido.”

(Data do Julgamento 01/06/2010 – grifos nossos)

Por fim, o E. Superior Tribunal de Justiça, no recurso especial 1.015.855/SP, entendeu por dar especial destaque ao caráter restritivo do preceito legal:

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPI. PRETENSÃO DE APROVEITAMENTO DE VALOR PAGO NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS, INSUMOS E MATERIAIS DE

EMBALAGENS EMPREGADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS ISENTOS, IMUNES, NÃO-TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. PREVISÃO LEGAL QUE CONTEMPLA SOMENTE OS PRODUTOS FINAIS ISENTOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. ART. 11 DA LEI 9.779/99. CONCESSÃO DE BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. ARTS. 150, I, CF/88 E 97 DO CTN. INTERPRETAÇÃO LITERAL. ART. 111 DO CTN. ART. 49 DO CTN E ART. 153, IV, § 3º, DA CF/88. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. DL 20.910/32. CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS. INCIDÊNCIA.

1. A impetrante/recorrente, pessoa jurídica de direito privado, tem por objeto social a fabricação e comercialização de calçados e suas partes, peças e componentes, assim como de artigos de vestuário em geral e a prestação de serviços industriais nos dois ramos. Impetrou mandado de segurança com vistas ao aproveitamento (pedido de compensação com tributos de espécies distintas administrados pela Secretaria da Receita Federal, com atualização monetária e juros) do valor pago, a título de IPI, na aquisição de matérias-primas, insumos e materiais de embalagens utilizados na industrialização de produtos finais isentos, sujeitos à alíquota zero, não tributados ou imunes.

2. O apelo não merece ser conhecido em relação à alegação de violação dos arts. 165, I, 168, I, 156, VII, e 150, §§ 1º e 2º, do CTN, pois não estão prequestionados, não tendo sido debatidos nem recebido juízo decisório pelo Tribunal a quo, situação que atrai a incidência da Súmula 282/STF.

3. O aresto recorrido entendeu que não se extrai da hipótese legal (art. 11 da Lei 9.779/99) o direito ao creditamento quando o produto final for imune ou não tributado, mas apenas quando isento ou tributado à alíquota zero. Ao final, concluiu pelo não provimento da apelação da contribuinte.

4. O art. 11 da Lei 9.779/99 prevê duas hipóteses para o creditamento do IPI: quando o produto final for isento ou tributado à alíquota zero. Os casos de não-tributação e imunidade estão fora do alcance da norma, sendo vedada a sua interpretação extensiva.

5. O princípio da legalidade, insculpido no texto constitucional, exalta que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (art. 5º, II). No campo tributário significa que nenhum tributo pode ser criado, extinto, aumentado ou reduzido sem que o seja por lei (art. 150, I, CF/88 e 97 do CTN). É o princípio da legalidade estrita. Igual pensamento pode ser atribuído a benefício concedido ao contribuinte, como no presente caso. Não estando inscrito na regra beneficiadora que na saída dos produtos não-tributados ou imunes podem ser aproveitados os créditos de IPI recolhidos na etapa antecessora,

não se reconhece o direito do contribuinte nesse aspecto, sob pena de ser atribuída eficácia extensiva ao comando legal.

6. O direito tributário, dado o seu caráter excepcional, porque consiste em ingerência no patrimônio do contribuinte, não pode ter seu campo de aplicação estendido, pois todo o processo de interpretação e integração da norma tem seus limites fixados pela legalidade.

*7. A interpretação extensiva não pode ser empregada porquanto destina-se a permitir a aplicação de uma norma a circunstâncias, fatos e situações que não estão previstos, por entender que a lei teria dito menos do que gostaria. **A hipótese dos autos, quanto à pretensão relativa ao aproveitamento de créditos de IPI em relação a produtos finais não-tributados ou imunes, está fora do alcance expresso da lei regeadora, não se podendo concluir que o legislador a tenha querido contemplar.***

8. A questão relativa à ofensa ao art. 49 do CTN, referente ao direito de aproveitamento integral dos créditos de IPI, conforme defendido pela empresa, não fica dissociada do exame do princípio da não-cumulatividade (art. 153, IV, § 3º da CF/88), impedindo o seu exame nesta via excepcional.

9. Considerando o pedido do mandamus e o teor do art. 11 da Lei 9.779/99, tem-se a possibilidade de se reconhecer o direito da contribuinte ao aproveitamento de créditos de IPI gerados a partir da industrialização de produtos finais isentos ou tributados à alíquota zero. Observando-se a data da impetração (08/01/2004) e a prescrição quinquenal (aplicação do Decreto 20.910/32), poderão ser aproveitados os créditos adquiridos desde a data de 08/01/1999.

10. Os posicionamentos do STJ e do STF alinham-se no sentido de ser indevida a correção monetária dos créditos escriturais de IPI. É reconhecida somente quando o aproveitamento, pelo contribuinte, sofre demora em virtude de resistência oposta por ilegítimo ato administrativo ou normativo do Fisco, o que se verifica no caso dos autos. Deve ser determinada, portanto, a incidência da Taxa Selic, que engloba atualização monetária e juros, sobre os créditos da recorrente que não puderam ser aproveitados oportunamente.

11. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido para reconhecer, tão-somente, o direito da contribuinte à utilização dos créditos de IPI adquiridos entre 08/01/1999 e 08/01/2004 em razão da industrialização de produtos finais isentos ou tributados à alíquota zero.” (Data do Julgamento 08/04/08 – Grifos nossos)

Da Atualização Monetária

A 3ª Turma da CSRF, em 18 de outubro de 2012, na apreciação do Processo nº 10935.002594/200276, da 9ª RF/DRF/Cascavel, por maioria dos votos, deu provimento ao recurso especial do Fazenda Nacional, decisão nº 9303002.172, contra o Acórdão nº 20311.632 da 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Processo nº 10680.940488/2009-06
Acórdão n.º 3302-002.128

S3-C3T2
Fl. 6

No referido processo discutia-se a atualização pela Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) de valores a serem ressarcidos pela Fazenda Pública. Naquela oportunidade, a CSRF, acompanhando jurisprudência do STJ, decidiu que a atualização monetária somente seria devida quando houvesse oposição injustificada ao ressarcimento pela autoridade fiscal. Aduziu, outrossim, que só era cabível a correção pela taxa Selic quando a oposição do Fisco fosse em relação ao valor do crédito principal e não quando houvesse oposição ao valor referente à atualização monetária. Assim, o recurso especial da Fazenda Nacional foi provido, por maioria dos votos.

Por todo exposto, conheço do recurso, e nego-lhe provimento, restando prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2013.

(Assinado Digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO - Relator