



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10820.001581/00-71
Recurso nº 217.911 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-00.265 – 3ª Turma
Sessão de 21 de outubro de 2009
Matéria IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BEBIDAS VENCEDORA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

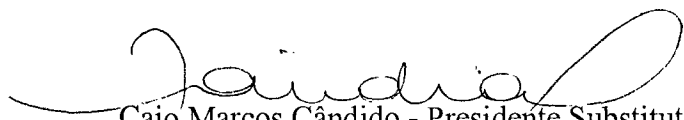
CRÉDITO DE IPI RELATIVO A OPERAÇÃO ISENTA.

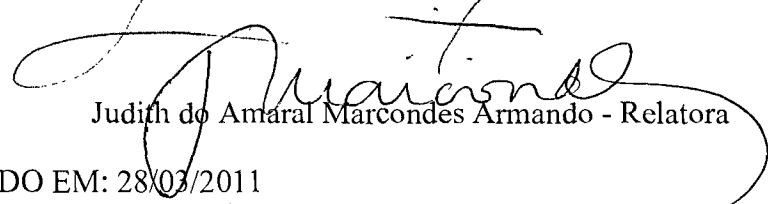
A expressão: “compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores” permite afirmar que não são cabíveis créditos de IPI em operações anteriores cuja mercadoria transacionada esteja submetida ao regime de tributação isentivo.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Susy Gomes Hoffmann, Marcos Tranchesi Ortiz, Maria Teresa Martinez López e Leonardo Siade Manzan.


Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto


Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora

EDITADO EM: 28/03/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Susy Gomes Hoffmann, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Marcos Tranchesi Ortiz, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Leonardo Siade Manzan e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Bebidas Vencedora Indústria e Comércio Ltda, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do recurso de fls. 595/659, contra a Decisão nº 373, de 26/01/2001, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, fls. 539/548, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IPI e demonstrativos, fls. 04/24.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 06/07, consta que o lançamento decorreu da falta de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados, em razão de a recorrente ter-se utilizado de crédito indevido, conforme demonstrado no Termo de Constatação Fiscal, fls. 20/24, no qual a fiscalização detalha que a recorrente efetuou compensações com créditos extemporâneos, amparado em um estudo da empresa Dantas Duarte Consultoria S/C Limitada, segundo o qual poderia a recorrente creditar-se dos valores correspondentes às entradas de insumos adquiridos sem destaque do IPI (isentos, alíquota zero e não tributados), multiplicadas pelas alíquotas dos produtos de sua fabricação.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 339/386.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP manteve o lançamento, conforme decisão citada, cuja ementa transcrevo:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa: PRELIMINAR. NULIDADE.

Só são nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou com cerceamento de defesa.

PERÍCIA.

Indefere-se o pedido formulado em desacordo com os requisitos legais e que seja impertinente à matéria controvertida.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis.

IPI. GLOSA DE CRÉDITOS.

Demonstrada a ilegitimidade dos valores escriturados como créditos básicos, glosam-se os créditos e exige-se o imposto eventualmente devido.

INDEXAÇÃO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

Inexiste previsão legal para escrituração de créditos serôdios monetariamente corrigidos.

JUROS DE MORA.

É legítima a exigência de juros de mora com base na taxa Selic.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Ciente da decisão de primeira instância em 26/04/2001, fl. 594, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 22/05/2001, onde, em síntese, argumenta:

COMO PRELIMINAR:

o Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do processo está gerando nulidade porque aduz à firma diversa da Autuada, a Aralco; e

de acordo com a IN SRF nº 26, de 2001, em vista do arrolamento de bens, o recurso estaria garantido, sendo desnecessário o depósito administrativo de 30%;

NO MÉRITO:

desde a Emenda Constitucional nº 18/65, o IPI é seletivo e não-cumulativo;

no tocante ao IPI, o crédito é financeiro;

diferentemente do ICMS, para o IPI, o princípio da não-cumulatividade não sofre qualquer restrição constitucional, razão porque o crédito há de ser admitido em seu alcance mais amplo possível, conforme jurisprudência do STF e de outros tribunais, além de doutrina trazida aos autos;

os insumos isentos, não tributados, imunes e com alíquota zero, por serem utilizados e consumidos no processo industrial não encontram vedação ao crédito, pelo contrário, estão plenamente subsumidos à autorização legal do art. 153, § 3º, II, da CF/88, art. 49, do CTN, e do Parecer Normativo CST nº 65/79;

quanto ao valor do crédito, o critério é a proporção entre a utilização dos insumos sobre os produtos industrializados, aplicando-se as respectivas alíquotas de saídas e nuances de cada produto, como redução da alíquota, base reduzida na saída, etc.;

no que tange à correção monetária do creditamento extemporâneo, esta não é um “plus”, mas sim a recomposição do valor e poder aquisitivo do mesmo. Corresponde à nova expressão numérica do valor monetário aviltado pela inflação. Apesar do disposto na Lei nº 9.250/95, IN SRF nº 18/96 e IN SRF nº 21/97, ainda há resistência para se reconhecer esta correção monetária;

a não utilização do valor real do crédito implica não realização do princípio da não-cumulatividade;

no tocante aos juros de mora, os mesmos, em tratamento igualitário ao parágrafo único do art. 167 do CTN, somente seriam exigíveis, se fosse o caso, após o trânsito em julgado e, sem serem capitalizáveis, à taxa de 1% ao mês;

qualquer cobrança de juros, sem capitalização, acima de 12% ao ano, ofende o art. 192 da Constituição;

a taxa Selic não pode ser cobrada na seara tributária, por força dos arts. 161 e 167 do CTN, e ainda por ser o Estado, quem fixa a taxa, o seu credor, gerando insegurança jurídica; e

não estão prescritos os eventuais créditos existentes entre julho de 1988 até a data do recurso porque o CTN estabelece no art. 150, § 4º, que o crédito tributário está totalmente constituído 5 anos do pagamento, que ora pretende compensar/repetir, e o art. 174 é claro ao dizer que a ação para a cobrança do crédito prescreve em 5 anos, contados da data da sua constituição definitiva, assim, em vista da igualdade jurídica das partes, e conforme jurisprudência do STJ colacionada aos autos, no sentido de se somar 5 mais 5, deve-se considerar 10 anos o prazo para utilização dos créditos.

Por fim, pede que se julgue improcedente o auto de infração, que os créditos sejam atualizados pela aplicação da taxa Selic, e que possam retroagir até 10 (dez) anos da data do lançamento extemporâneo do primeiro crédito verificado nos seus livros. E ainda, que se fixe a alíquota do crédito como as fixadas na TIPI para as saídas dos produtos da recorrente, bem como se o caso, qual a que prevalecerá, em vista da redução em 50% (20% x 40%).

Além disso, requer, se necessário, pela baixa dos autos, a fim de ser efetivada perícia em seu processo industrial, para verificação quanto à efetiva utilização dos insumos, bem assim quanto às alíquotas de saídas e aos seus produtos específicos.

Às fls. 561/589, Relação de Bens e Direitos assinada pela recorrente para arrolamento de bens.

A Decisão proferida pela Câmara *a quo* ficou assim ementada:

IPI. PRELIMINAR DE NULIDADE.

Irregularidade não verificada. Rejeita-se a preliminar de nulidade, também, em face da inocorrência das hipóteses dos incisos I ou II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

DIREITO DE CRÉDITO RELATIVO A OPERAÇÃO ANTERIOR ISENTA.

Conforme Decisão do Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal ao julgar o Recurso Extraordinário nº 212.484-2 – RS, não ocorre ofensa à Constituição Federal (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção.

DIREITO DE CRÉDITO RELATIVO A OPERAÇÃO ANTERIOR IMUNE, NÃO TRIBUTÁVEL OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO.

As aquisições de insumos cujas operações sejam imunes, não tributáveis ou sujeitas a alíquota zero não geram crédito de IPI.

CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

Indevida a correção monetária dos créditos extemporâneos por falta de previsão legal. Caso esta fosse admitida, dever-se-ia corrigir também os débitos, sob pena de se ofender o Princípio da Não-Cumulatividade. Precedentes no STJ.

PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE SE CREDITAR.

De acordo com o Decreto nº 20.910/32, a prescrição do direito de utilizar os créditos escriturais ocorre em 5 anos, contados da aquisição dos insumos. Precedentes no STJ.

JUROS DE MORA.

O art. 161, § 1º, do CTN, ao disciplinar sobre os juros de mora, ressalvou a possibilidade da lei dispor de forma diversa, e a Lei nº 9.430/96 assim o fez ao estabelecer a taxa Selic. De acordo com o STF, o art. 192, § 3º, da Constituição Federal é norma não auto-aplicável.

Recurso provido em parte.

Irresignada a PGFN interpôs recurso que foi recebido nos seguintes termos:

Assim, RECEBO O RECURSO interposto pela Procuradora da Fazenda Nacional às fls. 689/697, quanto ao direito ao crédito do IPI da operação anterior beneficiada e da compensação, nos casos de isenção.

A contribuinte também interpôs recurso que teve segmento negado nos seguintes termos:

12.A instrumentalização dos recursos especiais há de ser rigorosamente consoante o que a lei a seu respeito dispor.

13.Assim, com fulcro no artigo 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pelo Anexo II da Portaria MF nº 55/1998, o recurso em exame carece dos requisitos básicos para a sua admissibilidade, razão pela qual nego seguimento ao apelo.

O contribuinte agravou da decisão que lhe negou segmento ao recurso especial e tal Agravo também não foi acolhido.

O processo foi sorteado para esta conselheira em 7 de julho de 2009.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Aprecio o Recurso interposto em nome da Fazenda Nacional, em boa forma.

Conforme relatado a questão que nos resta decidir é se são possíveis creditamentos de IPI em operações de compra de produtos isentos.

Por economia processual adoto parte do voto vencido na instância *a quo*, por corresponder ao que penso sobre a matéria, tendo como base o princípio enunciado no art. 153, § 3º, inciso II, de molde a não oferecer dúvida: "...compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores."

DOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU TRIBUTADAS À ALÍQUOTA ZERO

No mérito, as primeiras argumentações da recorrente são no sentido de que faz jus aos créditos relativos às aquisições dos insumos isentos,

não tributados e tributados a alíquota zero, em razão do princípio da não-cumulatividade.

Entretanto, com as vênias dos que pensam diferente, ousou divergir deste entendimento porque não vislumbro qualquer ofensa ao princípio da não-cumulatividade, quando nada se paga na aquisição, como é o caso.

Ora, a Constituição é clara ao afirmar que o aludido princípio consiste em compensar o que é devido em cada operação, com o montante cobrado nas etapas anteriores. Assim, se nada foi cobrado na etapa anterior, não há o que se compensar, e se não há compensação, não há ofensa ao princípio da não-cumulatividade.

Se algum princípio está a ser burlado, este poderá ser o da Seletividade, e não no procedimento relativo às glosas dos créditos, mas sim na sua adoção, pois a prática adotada por quem entende serem devidos estes créditos é justamente aplicar a alíquota dos produtos de saída sobre os valores das aquisições, resultando, muitas vezes, em créditos fictos de valores maiores que o imposto devido, até porque, quanto menos essenciais forem os produtos fabricados pelas empresas beneficiárias dos créditos, maiores serão os valores destes créditos.

Neste sentido, adoto como minhas as palavras no nobre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, prolatadas no Acórdão nº 202-14.826, de 10 de junho de 2003, que por unanimidade de votos, negou provimento a recurso voluntário, tratando de matéria similar:

“Por outro lado, a prevalecer a tese do acórdão recorrido sobre o direito ao crédito de matérias-primas tributadas à alíquota zero, todos os casos em que a alíquota dos insumos for menor do que a do produto final, o crédito deve ser calculado com base na alíquota deste e não na daqueles para manter a tributação efetiva apenas sobre o valor agregado. Acatando-se essa tese, estar-se-á subvertendo toda a base em que o tributo fora assentado desde de sua instituição pela Lei nº 4.502/1964, e criando para a União um passivo incalculável.

Observe-se ainda que, ao defenderem a tese de que em respeito ao princípio da não-cumulatividade do imposto, as entradas de insumos não-tributados ou tributados à alíquota zero devem gerar, para seus adquirentes, créditos calculados com base nas alíquotas dos produtos em que tais insumos foram empregados, os seguidores dessa tese, além de transformarem o aplicador da lei em legislador positivo, como dito linhas anteriores, esqueceram, por completo, que o IPI é regido, também, pelo princípio da seletividade em função da essencialidade, o qual tem por finalidade diminuir o gravame fiscal sobre produtos básicos necessários ao conjunto da sociedade e aumentar a tributação sobre os supérfluos.

Como é de todos sabido, esse princípio é implementado por meio da fixação de alíquotas mais elevadas para os produtos supérfluos e menores para os essenciais. Todavia, a grande maioria dos produtos supérfluos, como são exemplos os cigarros, os perfumes e as bebidas, são produzidos a partir de matérias-primas agrícolas ainda não industrializadas, portanto, não tributadas pelo IPI (NT), ou a partir de insumos básicos, largamente utilizados pela população ou utilizados na fabricação de produtos populares, nessas hipóteses, tributados à alíquota zero.

Tanto em um caso, como em outro, por não haver alíquotas positivas, não há como quantificar o valor dos fictícios créditos que os adquirentes desses insumos teriam direito. Para resolver esse imbróglio, os defensores da tese aqui combatida criaram outro ainda maior ao determinarem a aplicação do mesmo percentual de incidência do imposto a que está submetido o produto final às matérias-primas não tributadas ou tributadas à alíquota zero; com isso, feriram de morte o princípio da seletividade ao tributarem às avessas os produtos supérfluos, reduzindo drasticamente ou anulando todo o gravame fiscal.

Para melhor entendimento do aqui exposto, tome-se como exemplo o caso do cigarro de fumo.

A tributação do cigarro de fumo segue às seguintes regras: a alíquota desse produto na TIPI é 330%, mas sua base de cálculo é reduzida a 12,5% do preço de venda a varejo. O valor do imposto devido obtém-se multiplicando a alíquota por essa base de cálculo reduzida. Assim, se 1.000 pacotes de cigarro custam R\$ 2.000,00 no varejo, o valor do IPI devido pelo fabricante é de R\$ 825,00 ($2.000,00 \times 12,5\% \times 330\%$). Para fabricar os cigarros, a indústria fumageira adquire folha de fumo, seu principal componente, não tributada pelo IPI (NT na TIPI). O industrial dos cigarros nada pagou de IPI por ela, não havendo do que se creditar. Desta feita, a alíquota efetiva dos cigarros é de 41,25% sobre o preço de venda a varejo. Agora, admitindo que o fabricante tem direito a abater do imposto devido o valor do crédito calculado com base na alíquota do produto final; para cada real pago na aquisição de folha de fumo ele teria de crédito R\$ 3,30. Assim, se para confeccionar os 1.000 pacotes, o industrial despendeu 15% das receitas, na compra desse insumo básico, teria ele direito a um crédito de R\$ 990,00 ($2.000,00 \times 15\% \times 330\%$). Superior, portanto, ao valor do imposto devido. Com isso, a tributação desse produto supérfluo seria negativa.

O mesmo ocorreria com as bebidas que têm alíquotas de até 130% e as principais matérias-primas são não tributadas (NT). Veja-se a que absurdo chegaríamos: a sociedade inteira custeando a fabricação de produtos a ela tão nocivos."

Ainda na defesa dos créditos de insumos adquiridos sem destaque do IPI, a contribuinte alega a diferença entre o tratamento constitucional conferido ao IPI e ao ICMS e traz aos autos o pronunciamento do STF prolatado no RE nº 212.484-2/RS, em 05/03/98, interposto pela Fazenda Nacional, e cujo relator, Ministro Ilmar Galvão, foi vencido.

Ocorre que neste voto, o emitente Ministro elucida o motivo da aparente diferença, razão porque transcrevo parte dele:

"Tal o sentido do princípio da não-cumulatividade do tributo, que também se aplica ao ICMS (art. 155, § 2º, I, da CF).

Encontra-se enunciado no art. 153, § 3º, inciso II, de molde a não oferecer dúvida: "...compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores."

A compensação só se dá com o que for cobrado, sendo intuitivo admitir que, se nada foi cobrado na operação anterior, não haverá lugar para ela. Não importa que o consumidor final não tenha sido beneficiado pela não exigência do tributo em uma das etapas do ciclo econômico, posto que consta, a seu favor, com a garantia da observância do princípio da não-cumulatividade.

Aliás, a isenção na aquisição da matéria prima não visa a beneficiar o consumidor, visto apenas diferir a incidência do imposto para a operação de venda do produto acabado, mas, tão-somente, a empresa industrial, na medida em que a exonera da obrigação de desembolsar, quando da aquisição de matéria prima, o valor alusivo ao tributo.

Justamente porque exonerada dessa obrigação, fica esta sem crédito a compensar.

É claro que nada impede a instituição, pela União, em favor dos industriais, a título de incentivo, do direito ao crédito do imposto presumido, desde que o faça por lei, o que não é o caso dos autos.

O mesmo se dá com o ICMS, conforme estabelece o inciso I do art. 155, § 2º, da Carta.

O referido dispositivo, no inciso II, assentou que 'a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação': 'a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes'.

A Constituição de 1988, nesse passo, limitou-se a transcrever a ressalva que, recorde-se, já havia sido inserida no art. 23, II, da Carta de 1969, pela EC nº 17/80 e que, por redundante, infirmaria o raciocínio acima exposto, não se houvesse revelado necessária para inviabilizar a aplicação da teoria do crédito pelo tributo presumido, que se achava consagrada pela jurisprudência do STF, e para estabelecer a possibilidade de o benefício fiscal, em relação ao ICMS, ser instituído por meio de lei complementar federal (cf. inc. XII, b), sem excluir, é óbvio, a hipótese de fazerem-no os próprios Estados, por meio de convênio.

Se em relação ao ICMS, que contava com o beneplácito jurisprudencial, a própria Constituição previu, possivelmente por isso mesmo, a necessidade de o benefício vir a ser instituído por lei, ou obviamente, por meio de convênio, deveria haver sérias razões, aqui não demonstradas, para que se pudesse chegar a conclusão contrária no concernente ao seu símile, o IPI, que nunca foi contemplado, pelo julgador, com o crédito do imposto presumido".

Na verdade, a Emenda Constitucional que promoveu a inclusão da ressalva para o ICMS, então ICM, foi, a Emenda Passos Porto, EC nº 23, de 1983, porém a tese do Ministro de que até então as discussões giravam em torno do ICM, foi reforçada, inclusive, por outros Ministros que, apesar de não o acompanharem, reconheceram o fato em seus votos. Ademais, o próprio Ministro Relator do voto vencedor, Min. Nelson Jobim, por ocasião do voto do Min. Marco Aurélio, acrescenta que a Emenda Passos Porto fora uma forma de tratar a guerra fiscal entre Estados.

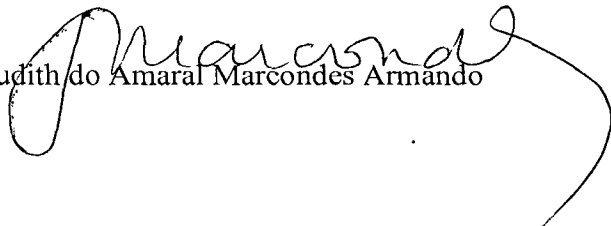
Saliento, ainda, que este recurso extraordinário o qual, inclusive, serviu de base ao Parecer da empresa de consultoria da recorrente, só

opera efeito entre as partes, e diz respeito, tão-somente, às matérias-primas isentas.

Ademais, e não obstante todas as considerações acima feitas, não compete a este Colegiado apreciar questões relativas à constitucionalidade das leis, mas tão-somente aplicar aquelas que estiverem vigentes.

E ainda, considerando que o art. 150, § 6º, da Constituição Federal, veda, expressamente, a concessão de crédito presumido que não seja efetuada por meio de lei, no caso destes créditos, deveria haver também previsão legal. Assim, inexistindo previsão legal para tal creditamento, estes não de ser glosados.

Por todo o exposto voto no sentido de Dar Provimento ao Recurso interposto em nome da Fazenda Nacional.


Judith do Amaral Marcondes Armando