MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 15 / 05 / 07
Márcia Cristina Moreira Garcia

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	10830.002141/2005-61
Recurso nº	136.512 Voluntário
Matéria	Ressarcimento de IPI
Acórdão nº	201-80.109
Sessão de	01 de março de 2007
Recorrente	PIRELLI PNEUS S.A.
Recorrida	DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 19 / 06 / 07
Rubrica

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/05/2000

Ementa: 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.

PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

No direito constitucional positivo vigente, o princípio da não-cumulatividade garante aos contribuintes apenas e tão-somente o direito ao crédito do imposto que for pago nas operações anteriores para abatimento com o IPI devido nas posteriores.

DIREITO DE CRÉDITO RELATIVO À OPERAÇÃO ANTERIOR IMUNE OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO.

As aquisições de insumos imunes ou sujeitas a alíquota zero, visto não ter havido exação de IPI, não geram crédito do referido imposto.

CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE INSUMOS ISENTOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

O princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento do contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado na operação anterior referente à entrada de matérias-primas. Não

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 05 / 07
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Siape 0117502

havendo exação de IPI na compra do insumo por ser ele isento ou tributado à alíquota zero, não há valor algum a ser creditado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÕES NO ESCRITÓRIO DO PROCURADOR. IMPOSSIBILIDADE.

As intimações e notificações, no processo administrativo fiscal, devem obedecer às disposições do Decreto nº 70.235/72, devendo ser endereçadas ao domicílio fiscal do sujeito passivo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em negar provimento ao recurso, nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos, considerando prescritos os créditos relativos às entradas até 05/05/2000; e II) pelo voto de qualidade, quanto aos créditos das entradas após 06/05/2000. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, que dava provimento integral, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Roberto Velloso (Suplente), que davam provimento parcial para o caso de isento e alíquota zero, e Gileno Gurjão Barreto, que dava provimento parcial apenas para os insumos isentos.

JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

MAURICIO TAVEIRA E SILVA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva e José Antonio Francisco.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14 / 07 / 07
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Siape 0117502

Relatório

PIRELLI PNEUS S.A., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 77/98, contra o Acórdão nº 10.962, de 08/03/2006, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, fls. 65/76, que indeferiu solicitação referente a pedido de restituição de crédito básico estimado de IPI relativo à aquisição, no período de 01/05/2000 a 31/05/2000, de matérias-primas e insumos isentos e tributados à alíquota zero, no valor de R$265.294,61, incluída atualização pela taxa Selic, cujo pedido foi protocolizado em 06/05/2005.

Conforme despacho de fls. 36/37, a DRF em Campinas - SP indeferiu o pedido por ausência de previsão legal.

Inconformada a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 40/55, mencionando não ter compensado os créditos referentes à aquisição de borracha natural (alíquota zero) utilizada em seu processo industrial, razão pela qual apresentou pedido de ressarcimento do IPI recolhido a maior, sendo que utilizou uma alíquota média do IPI incidente nas operações de venda dos produtos que industrializa, realizadas no mercado interno. Os argumentos de defesa estão sintetizados no Relatório do Acórdão recorrido.

A DRJ em Ribeirão Preto - SP indeferiu a solicitação, tendo o Acórdão a seguinte ementa:

> *"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*
>
> *Período de apuração: 01/05/2000 a 31/05/2000*
>
> *Ementa: DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.*
>
> *É inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, uma vez que inexiste montante do imposto cobrado na operação anterior.*
>
> *INCONSTITUCIONALIDADE.*
>
> *A autoridade administrativa é incompetente para declarar a inconstitucionalidade da lei e dos atos infralegais.*
>
> *Solicitação Indeferida".*

Tempestivamente, em 01/06/2006, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 77/98, aduzindo, em síntese, os seguintes argumentos:

1. contesta a decisão de primeira instância, afirmando que o aproveitamento do crédito é garantido não somente pelo art. 153, § 3º, II, da CF, que dispõe sobre o princípio da não-cumulatividade, cuja eficácia é plena e de aplicação imediata, não havendo qualquer restrição como ocorre no ICMS, como também pela Lei nº 9.779/99, que apenas veio adequar-se ao texto constitucional, resguardando expressamente direito já conferido ao contribuinte;

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 07 / 09
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Siape 011302

2. os efeitos práticos da isenção e da alíquota zero são idênticos, devendo ser garantido o direito da recorrente ao crédito do IPI em relação às aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero; e

3. não se está afirmando que deva ser declarada incidentalmente a inconstitucionalidade do art. 49 do CTN e dos arts. 146 e 178 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98. O que sustenta é que, tal como o STF, deve-se interpretar o art. 153, § 3º, inciso II, da CF, no sentido de que o contribuinte possa se creditar do IPI independentemente de ter sido o imposto pago ou não, ou seja, nas aquisições de insumos isentos, não tributados ou de alíquota zero.

Ao final, requer a reforma da decisão recorrida, declarando-se a procedência do pedido de restituição. Protesta, ainda, pela sustentação oral e que a intimação seja dirigida aos seus representantes legais.

Não há contestação pelo indeferimento do pedido de aplicação de juros Selic sobre os valores pleiteados.

É o Relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 05 / 07
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Siape 0117502

Voto

Conselheiro MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

O presente recurso cinge-se a pedido de ressarcimento de IPI referente a insumos isentos e tributados à alíquota zero.

Preliminarmente, esclareça-se que parte dos créditos objeto do presente pedido de ressarcimento, ainda que fossem considerados procedentes (o que exigiria, além da análise do mérito, verificação específica quanto à existência de fato do direito), já se encontrava prescrita no momento em que o pedido foi efetuado.

Embora o crédito pleiteado implique em diminuir o imposto devido, não tem a mesma natureza de indébito. Portanto, não se aplicam as mesmas normas previstas para a reclamação do imposto indevidamente pago, regulado pelo art. 168 do CTN, cuja prescrição também é de cinco anos.

Nas hipóteses de créditos básicos de IPI, regra geral, o direito nasce para o beneficiário no momento da entrada de insumos no estabelecimento industrial. Portanto, no ressarcimento de créditos de IPI pretendido pela recorrente o prazo para seu requerimento é de cinco anos, contados da entrada de insumos no estabelecimento industrial, consoante o Parecer Normativo CST nº 515, de 10 de agosto de 1971, de acordo com o que preceitua o art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06/01/1932, abaixo transcrito:

> *"Art. 1° As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originaram."*

Ainda que o entendimento fosse no sentido de se tratar de lançamento por homologação, vinculado, portanto, ao art. 168, I, c/c o art. 150, § 1º, tal alegação não prospera. A controvérsia de interpretação quanto ao direito de pleitear a restituição do indébito foi esclarecida com a edição da Lei Complementar nº 118/2005, sendo de cinco anos contados da extinção do crédito, que, no lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado previsto no § 1º do art. 150 do CTN. Tal entendimento encontra-se expresso no seu art. 3°, conforme abaixo:

> *"Art. 3° Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1° do art. 150 da referida Lei."*

Portanto, sob qualquer ponto de vista, a prescrição, neste caso, opera-se com o decurso do prazo qüinqüenal. Posto que o presente pedido ocorreu em 06/05/2005, a pretensão da interessada acha-se parcialmente fulminada pela prescrição, no que diz respeito aos insumos adquiridos anteriormente a 06/05/2000.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 15 / 05 / 07
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Siape 0117502

Resolvida a questão da prescrição, passa-se à análise do pedido.

É consenso na doutrina que o princípio da não-cumulatividade pode ser introduzido no sistema tributário de um determinado país por meio das técnicas do valor agregado ou da dedução do imposto. Na técnica do valor agregado, originária do direito francês, subtrai-se do valor da operação posterior o valor da anterior. É o que se conhece como dedução na base. Na técnica da dedução do imposto, subtrai-se do imposto devido na operação posterior o imposto que foi pago na operação anterior.

No sistema tributário brasileiro o constituinte, ao delimitar as competências tributárias das entidades federadas, consignou no art. 153 da CF/1988 que: "*(...) Compete à União instituir impostos sobre (...) IV- produtos industrializados (...) § 3º- O imposto previsto no inciso IV (...) II - será não-cumulativo, **compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores**; (...).*" (grifei)

Conforme se pode verificar, o IPI não é imposto incidente sobre o valor agregado, pois a constituição claramente optou pela técnica da dedução do imposto, sendo a única garantia assegurada ao contribuinte a de que o imposto devido a cada operação seja deduzido do que foi pago na operação anterior, silenciando o dispositivo quanto à existência de eventual saldo credor e seu ressarcimento.

A primeira disposição infraconstitucional sobre o saldo credor aparece no art. 49 do CTN, que se encontra consignado nos seguintes termos:

> *"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.**"* (grifei)

Três constatações imediatas surgem da análise deste dispositivo. A primeira é que pelo - ***"dispondo a lei"*** - que consta do *caput* do referido artigo, pode-se concluir que o princípio da não-cumulatividade tem como destinatário certo o legislador ordinário e não o aplicador da lei. A segunda é que créditos de IPI devem ser utilizados apenas para abatimento dos débitos do mesmo imposto. E a terceira constatação é que o legislador não se referiu ao ressarcimento do saldo credor, determinando apenas e tão-somente a transferência deste saldo para os períodos seguintes.

Portanto, no direito constitucional brasileiro o conteúdo do princípio da não-cumulatividade não tem a mesma amplitude que a recorrente pretendeu lhe dar, uma vez que não obriga o legislador ordinário a conceder o ressarcimento de eventuais créditos de IPI e nem pode ser aplicado diretamente pela Administração Tributária, posto que endereçado ao legislador.

No direito constitucional vigente o princípio da não-cumulatividade só garante aos contribuintes dois direitos, a saber: 1) que o legislador ordinário elabore a lei do imposto de modo a garantir o direito de crédito em relação ao IPI que foi pago nas entradas de insumos; e 2) que esta lei garanta o direito de deduzir do IPI devido pelas saídas o imposto que foi pago nas entradas.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 05 / 12
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Siape 1117502

Observe-se que, à luz do princípio da não-cumulatividade, da forma como colocado na Constituição Brasileira, o crédito de IPI tem a natureza de um crédito meramente escritural, pois o constituinte garantiu apenas a transferência do saldo credor para o período seguinte, em vez do ressarcimento em dinheiro.

A argumentação da recorrente é de que faz jus aos créditos relativos às aquisições dos insumos isentos e tributados a alíquota zero, em razão do princípio da não-cumulatividade. Tendo em vista que, a título de IPI, nada lhe foi cobrado na etapa anterior, não há do que se ressarcir como também não há ofensa ao princípio da não-cumulatividade.

Aceitar a tese da contribuinte, além de transformar o aplicador da lei em legislador positivo, significaria ofender o princípio da seletividade ao se utilizar da alíquota do produto de saída sobre os valores das aquisições dos insumos de produtos isentos, não tributados e alíquota zero, pois, além de se verificar a ocorrência de imposto negativo, ou seja, o crédito de valor não ingressado nos cofres da União, privilegiaria o fabricante de produto menos essencial, como por exemplo, cigarros e bebidas, os quais, por terem uma alíquota elevada, pela não essencialidade, obteriam um crédito também elevado.

Convém notar, outrossim, que a Constituição Federal proíbe expressamente a concessão de crédito presumido ou ficto, sem lei que autorize, conforme dispõe o § 6º do art. 150 da Carta Magna, e não existe lei que ampare os créditos pretendidos. Inclusive, o crédito presumido é um instituto utilizado pela legislação tributária em situações específicas, em geral a título de incentivo ao desenvolvimento regional e à exportação e como ressarcimento nas operações previstas.

Registre-se que a Lei nº 9.779/99, diferente do que aduz a recorrente, passou a autorizar o aproveitamento dos créditos do IPI incidente nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na industrialização de produtos em geral, mesmo que esses produtos sejam isentos ou tributados à alíquota zero, permanecendo a obrigatoriedade de anulação, mediante estorno na escrita fiscal, somente para os créditos de insumos empregados em produtos não tributados (NT), o que não se confunde com o presente caso.

Quanto às decisões trazidas à colação pela recorrente, só produzem efeitos entre as partes e não dão respaldo à autoridade administrativa para divorciar-se da vinculação legal e negar vigência a texto da lei.

Desta forma, não havendo previsão legal para créditos de IPI decorrentes de insumos isentos e alíquota zero, não há que se cogitá-los.

Quanto à sustentação oral pleiteada, sendo do interesse da recorrente apresentá-la, deverá estar presente na respectiva sessão na qual este processo conste da pauta, a ser publicada no DOU, conforme art. 19 da Portaria MF nº 55/98 e anexo II, que aprova o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Por fim, há que se indeferir o pleito do advogado no sentido de que as intimações sejam endereçadas ao seu escritório, pois o art. 23, II, do Decreto nº 70.235/72, estabelece que as notificações e intimações devem ser endereçadas para o domicílio fiscal do sujeito passivo, enquanto que o § 4º do mesmo artigo define como domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo aquele por ele indicado nos cadastros da Secretaria da Receita Federal.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 11 / 05 / 07
Márcia Cristina Moreira Garcia

Isto posto, **nego provimento ao recurso** voluntário.

Sala das Sessões, em 01 de março de 2007.

MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA