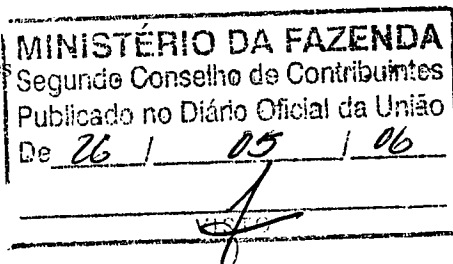




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10830.003155/95-13
Recurso nº : 129.051
Acórdão nº : 203.10.208

Recorrente : WAL QUÍMICA S/A (ATUAL DENOMINAÇÃO DE PETRONASA PETRÓLEO NACIONAL S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO)
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

IPI. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE. A não-cumulatividade do IPI é exercida pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos.

CRÉDITOS DO IPI. PRODUTOS N/T. Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).

MULTA DE OFÍCIO. A aplicação multa de 75% tem amparo no artigo 80, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 45 da Lei nº 9.430, de 1996.

JUROS DE MORA. Nos termos do art. 161, § 1º, do CTN, se a lei não dispuser de modo diverso os juros serão calculados à taxa de 1% ao mês. A Lei nº 9.430/96, que manda aplicar a taxa SELIC, dispõe de forma diversa e está de acordo com o CTN.

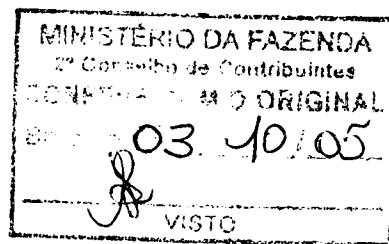
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **WAL QUÍMICA S/A (ATUAL DENOMINAÇÃO DE PETRONASA PETRÓLEO NACIONAL S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO).**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **em negar provimento ao recurso: I) Pelo voto de qualidade.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva; **e II) Por unanimidade de votos, quanto à exoneração da multa de ofício.** Fez Sustentação oral pela recorrente o Dr. Oscar Sant'Anna de Freitas e Castro.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005

Antonio Bezerra Neto
Presidente e Relator

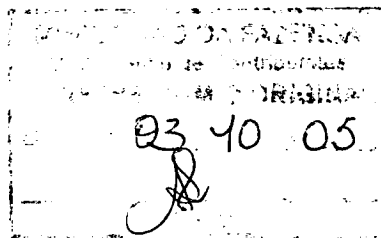


Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Emanuel Carlos Dantas de Assis e Sílvia de Brito Oliveira.

Eaal/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10830.003155/95-13
Recurso nº : 129.051
Acórdão nº : 203.10.208

Recorrente : WAL QUÍMICA S/A (ATUAL DENOMINAÇÃO DE PETRONASA PETRÓLEO NACIONAL S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO)

RELATÓRIO

Contra a empresa em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/40, por falta de recolhimento do IPI, tanto em razão de o contribuinte ter promovido a saída de produtos tributados pelo IPI sem o seu respectivo lançamento nas Notas Fiscais, por erro de classificação fiscal, quanto pela falta de estorno do crédito de insumos aplicados em produtos não tributados (NT) pelo IPI.

Quanto ao primeiro aspecto, o contribuinte argumenta no sentido de comprovar a adequada classificação fiscal adotada e seu efeito tributário, tendo suas razões sido acatadas pela decisão de piso, motivo pelo qual tal assunto não está sendo ventilado no recurso voluntário.

A decisão de primeira instância entendeu estar correta a classificação fiscal adotada pelo contribuinte, exonerando o crédito tributário relativo à essa parte, mas, quanto ao segundo item do Auto de Infração, manteve o lançamento.

Assim, o contribuinte volta ao processo para repetir a argumentação expendida na impugnação, com relação ao segundo item do Auto de Infração (falta do estorno do crédito do IPI em virtude de ter se creditado de IPI pago na aquisição de insumos empregados na fabricação dos óleos lubrificantes da linha LIS, classificados nas posições 2710.00.0201 e 2710.00.0202, produtos não tributados pelo IPI), trazendo, em síntese, o seguinte argumento:

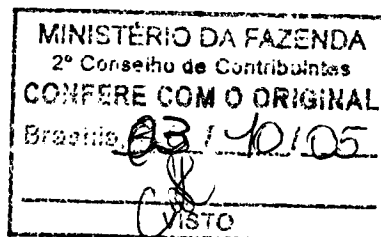
Com base no princípio da não-cumulatividade e da essencialidade, inexistente na Constituição Federal, na Lei Complementar e nem na legislação ordinária qualquer vinculação a que o crédito pela entrada de uma mercadoria esteja adstrito ao débito pela saída da mesma mercadoria, assim o crédito dá-se pelo conjunto das operações que deram origem à entrada das mercadorias no estabelecimento, para ser confrontado com o débito pelo conjunto das operações decorrentes das saídas. Ressalta que a autuação é igualmente improcedente porque atribui relevância à essencialidade do insumo e não ao produto final, posto que a este foi atribuída a essencialidade máxima, tanto assim que foram considerados pela legislação como NT.

Encerra requerendo seja julgada inteiramente improcedente a exigência fiscal.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10830.003155/95-13
Recurso nº : 129.051
Acórdão nº : 203.10.208

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS

Não procede a arguição da interessada no sentido de que às empresas industriais era permitido o aproveitamento dos créditos do IPI oriundos da aquisição de insumos empregados na industrialização de produtos não tributados, em razão do princípio da não-cumulatividade.

Princípios versus Regras

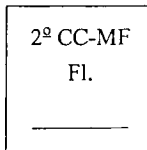
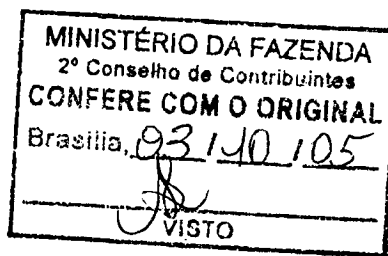
De início, antes de desenvolver melhor a equivocidade do arrazoado da recorrente, cabe distinguir os “princípios” das “regras”. Segundo o magistério de CANOTILHO:

“(1) os princípios são normas jurídicas impositivas de uma optimização, compatíveis com vários graus de concretização, consoante os condicionalismos fácticos e jurídicos; as regras são normas que prescrevem imperativamente uma exigência (impõem, permitem ou proibem) que é ou não é cumprida. (...) os princípios, ao constituírem exigências de optimização, permitem o balanceamento de valores e interesses (não obedecem, como as regras, à ‘lógica do tudo ou nada’), consoante o seu peso e a ponderação de outros princípios eventualmente conflitantes; as regras não deixam espaço para qualquer outra solução, pois se uma regra vale (tem validade) deve cumprir-se na exacta medida das suas prescrições, nem mais nem menos. (...) (4) os princípios suscitam problemas de validade e peso (importância, ponderação valia); as regras colocam apenas questões de validade (se elas não são correctas devem ser alteradas).”¹

Emerge evidente, então, que os princípios, por possuírem baixo grau de concretude; alto grau de generalidade, fluidez e plasticidade que lhes são peculiares, não se confundem em hipótese alguma com as regras. O que se discute geralmente na doutrina, então, são os conflitos entre os próprios princípios, em que, pode haver um balanceamento entre eles; e os conflitos entre regras (antinomias), que por sua vez são resolvíveis a partir de critérios fortes e objetivos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.003155/95-13

Recurso nº : 129.051

Acórdão nº : 203.10.208

Princípio da não-cumulatividade - escopo

Acresce-se ainda que o princípio constitucional da não-cumulatividade não é amplo e irrestrito. Aliás, não há um só direito, por mais fundamental, que seja absoluto, sendo perfeitamente possível sua limitação e regulamentação por leis infraconstitucionais. Ademais, a supremacia da Constituição não se confunde com qualquer pretensão de completude da ordem jurídica. Seria um absurdo tal pretensão, pois não se pode imaginar que a norma constitucional seja suficiente à determinação de todo um sistema jurídico positivo.

Dessa forma, não há como sustentar o argumento da contribuinte com base unicamente no princípio da não-cumulatividade, pois, um princípio constitucional de índole programática não é apto a criar relações jurídicas materiais de ordem subjetiva, possuindo como função, via de regra, tão-somente inspirar e orientar, o legislador, 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, têm o condão de criar relações jurídicas de direito material.

Nessa esteira, o que pretende a contribuinte, é, a partir de um princípio programático fazer letra morta toda uma legislação (regra geral e concreta) que expressamente vinculava uma vedação à utilização dos créditos na hipótese em questão, comandando a anulação do crédito mediante estorno na escrita fiscal, conforme dispositivos que abaixo se transcrevem:

Regulamento do IPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982:

"(...)

Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto os de alíquota zero e os isentos e não tributados (...) (g.n.)

"(...)"

Regulamento do IPI/98, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998:

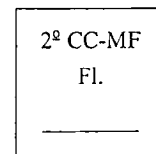
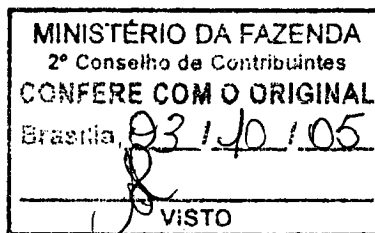
"(...)

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.003155/95-13
Recurso nº : 129.051
Acórdão nº : 203.10.208

não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

(...)

Art. 174. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 8º, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 12):

I - relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido:

a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos isentos, não-tributados ou que tenham suas alíquotas reduzidas a zero, respeitadas as ressalvas admitidas;

(...)" (g.n.)

Prevalece o princípio com toda sua carga de indeterminação ou a regra geral e concreta, expressando uma vinculação literal?

Nesse ponto, por imperativo metodológico devemos trazer o escólio do Jusfilósofo Robert Alexy em sua obra clássica "Teoria da Argumentação Jurídica" (Ed. Landy, 2ª Edição, p.234), onde o mestre alemão procurou dar sua contribuição na indicação de critérios para a resolução de conflitos entre formas de argumentos heterogêneos quando de um discurso jurídico. Maturado e oportuno é então o seu ensinamento da "regra da carga de prova":

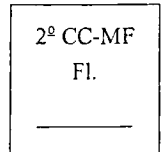
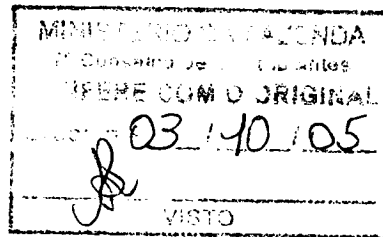
"O que se indica são regras e formas cujo cumprimento ou utilização faz com que aumente a probabilidade de que numa discussão se chegue a uma conclusão correta, isto é, racional. (...) Para assegurar a vinculação desta discussão ao direito vigente, deve-se exigir que os argumentos que expressam uma vinculação tenham prima facie um maior peso. Se um proponente (P) apela, na proposta de solução, ao teor literal ou à vontade do legislador histórico, e o oponente (O), ao contrário estabelece um fim racional na sua proposta de solução divergente, então os argumentos de P devem prevalecer, a não ser que O possa apresentar não só boas razões em favor de suas afirmações, mas também boas razões demonstrando que seus argumentos são mais fortes que os de P. Na dúvida, as razões de P tem preferência" (regra da carga da prova);

Apenas para argumentar vamos conceder que a impugnante tenha trazido um argumento substancial para refutar o enunciado prescritivo contido na legislação positiva, qual seja:

"Com base no princípio da não-cumulatividade e da essencialidade, inexistente na Constituição Federal, na Lei Complementar e nem na legislação ordinária qualquer vinculação a que o crédito pela entrada de uma mercadoria esteja adstrito ao débito pela saída da mesma mercadoria, assim o crédito dá-se pelo conjunto das operações que deram origem à entrada das mercadorias no estabelecimento, para ser confrontado com o débito pelo conjunto das operações decorrentes das saídas."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.003155/95-13
Recurso nº : 129.051
Acórdão nº : 203.10.208

Ora, o que a recorrente faz é extrapolar a mera constatação empírica da forma como o legislador Complementar (CTN) e o legislador ordinário levou a cabo a dificuldade em por em prática o princípio da não-cumulatividade. De fato o CTN diante da dificuldade de operacionalizar o sobredito princípio se aplicado a cada produto, um a um, desvincula as sucessivas operações tributadas dos produtos industrializados, considerados individualmente para que a diferença, fosse calculada entre o imposto constante das notas fiscais de entrada dos insumos tributados e o constante das notas fiscais de saídas também de produtos tributados, ainda que os insumos entrados não tenham vinculação com os saídos no referido período. O que se vê, em tese, é que o espírito da Constituição estaria atendido nessa sistemática de apuração, vez que ela na verdade favorece aos contribuintes, em face da sobredita desvinculação.

O que a recorrente então não pode fazer é se aproveitar dessa flexibilização na sistemática para daí pretender mudar ainda mais a “regra do jogo”, fazendo com que entre nesse confronto de débitos e créditos, os créditos relativos a insumos aplicados em produtos que estão fora do campo de incidência do IPI (produtos não tributados). Quis a norma positiva assegurar o direito ao crédito apenas, quando, na saída, houver tributação, pois o pressuposto da cumulatividade é ter mais de uma incidência na cadeia produtiva do produto final. Ora, se a nota determinante da sistemática de não-cumulação é o produto final e se este está fora do campo de incidência do imposto, então nada mais razoável que os seus “acessórios”, possível tributação dos insumos, não participem da sobredita sistemática de não-cumulação.

Em resumo, o que emerge claro é que todo o arrazoado da recorrente além do fato de não se mostrar razoável, enseja discussão entre princípios (constitucionais) e regras (de direito positivo), discussão esta que, em geral, resvala na pretensão de se afastar norma validade e vigente do ordenamento jurídico, competência esta apenas do Poder Judiciário e não da autoridade administrativa.

Da multa de ofício

Tampouco pode merecer guarida a insurgência contra a legalidade da aplicação da multa de lançamento de ofício vez que a mesma foi cominada pelo artigo 80, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 45 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

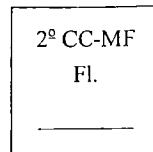
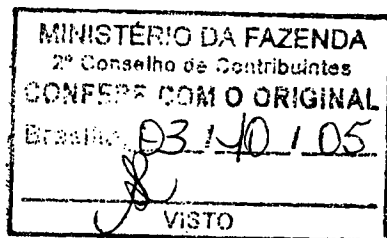
Art. 80. A falta de destaque do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto destacado ou o recolhimento, após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser destacado ou recolhido, ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;

II -



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.003155/95-13

Recurso nº : 129.051

Acórdão nº : 203.10.208

O impugnante deixou de recolher, no respectivo vencimento, os saldos devedores de imposto apurados pela reconstituição de sua escrita fiscal, decorrentes da glosa de créditos não admitidos pela legislação, restando configurada a hipótese de incidência da penalidade aplicada, descabendo afastar sua aplicação, na seara administrativa.

Do Juros de Mora

Sobre os juros de mora, observo que estão exigidos de acordo com os dispositivos legais aplicáveis. Nos termos do art. 161, § 1º, do CTN, se a lei não dispuser de modo diverso os juros serão calculados à taxa de 1% ao mês. A Lei nº 9.430/96, que manda aplicar a taxa SELIC, dispõe de forma diversa e está de acordo com o CTN, não havendo reparo a fazer quanto aos juros cobrados no auto de infração.

Não pairam dúvidas, portanto, de que o direito ao aproveitamento dos créditos oriundos da aquisição de insumos aplicados em produtos não tributados não tem amparo legal.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005


ANTÔNIO BEZERRA NETO