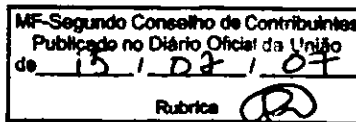




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10830.003958/99-00  
Recurso nº : 128.584  
Acórdão nº : 201-79.004



Recorrente : CARTONIFÍCIO VALINHOS S/A  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

#### IPI. CRÉDITOS RELATIVOS A INSUMOS NT.

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, produtos intermediários e materiais de embalagem. Não havendo exação de IPI nas aquisições desses insumos, em razão dos mesmos estarem excluídos do campo de incidência do IPI, não há valor algum a ser creditado.  
**Recurso negado.**

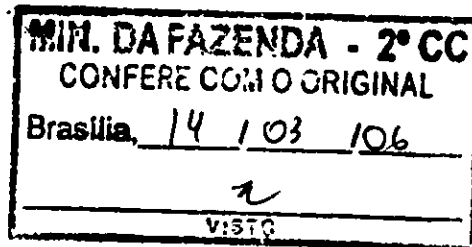
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CARTONIFÍCIO VALINHOS S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2006.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

*Walber José da Silva*  
Walber José da Silva  
Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maurício Taveira e Silva e José Antonio Francisco.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.003958/99-00  
Recurso nº : 128.584  
Acórdão nº : 201-79.004

<b>MIN. DA FAZENDA - 2º CC</b> CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 14 / 05 / 06 VISTO
---------------------------------------------------------------------------------------------

2º CC-MF Fl.
-----------------

Recorrente : **CARTONIFÍCIO VALINHOS S/A.**

## RELATÓRIO

No dia 26/05/1999 a empresa **CARTONIFÍCIO VALINHOS S/A**, já qualificada nos autos, ingressou com o pedido de restituição de IPI, combinado com pedido de compensação com débitos vencidos junto à Receita Federal, no valor atualizado de R\$ 1.294.674,59 (um milhão, duzentos e noventa e quatro mil, seiscentos e setenta e quatro reais e cinquenta e nove centavos), com fulcro em decisão judicial transitada em julgado que lhe assegurou o direito ao crédito de IPI nas aquisições de "aparas de papel" feitas junto a não contribuintes do IPI, observado o prazo prescricional previsto no artigo 168, I, do CTN.

No cálculo do crédito pleiteado a recorrente tomou como referência a alíquota dos produtos fabricados com as "aparas de papel" adquiridas e não a alíquota desta matéria-prima.

A DRF em Campinas - SP indeferiu o pleito da recorrente, alegando que a matéria-prima adquirida estava classificada na TIPI, à época de suas aquisições, como NT (não-tributado), não havendo crédito a favor da recorrente.

Ciente da decisão em 12/07/2004, a empresa interessada ingressou com a manifestação de inconformidade de fls. 484/514, onde alega, em apertada síntese, que:

1 - o direito ao crédito do IPI é amplo e irrestrito, de nada importando que a operação anterior tenha sido tributada ou não;

2 - o direito ao crédito nas aquisições de matéria-prima e materiais intermediários com alíquota zero, isento ou não tributado pelo IPI, utilizados em produtos com saídas tributadas, não decorre da regra-matriz de incidência tributária, mas surge da regra-matriz de direito ao crédito, em razão da não-cumulatividade do imposto; e

3 - a decisão judicial deixa claro que a aplicação da alíquota é a que estiver sujeito o produto fabricado sobre 50% do valor constante da nota fiscal de aquisição de matéria-prima (aparas).

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP indeferiu a solicitação da recorrente, nos termos do Acórdão DRJ/RPO nº 6.263, de 23/09/2004, cuja ementa abaixo transcrevo:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/1976 a 31/12/1998*

*Ementa: CRÉDITOS. 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 inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.003958/99-00  
Recurso nº : 128.584  
Acórdão nº : 201-79.004

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14 / 03 / 06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

**SENTENÇA JUDICIAL. ALCANCE.**

*Não fazem coisa julgada os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença.*

*Solicitação Indeferida".*

A recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância no dia 27/10/2004, conforme AR de fl. 559.

Discordando da referida decisão de primeira instância, a interessada impetrou, no dia 23/11/2004, o recurso voluntário de fls. 560/585, onde reprisa os argumentos da manifestação de inconformidade e combate os argumentos da decisão recorrida sobre a coisa julgada e a inadmissibilidade da alíquota do IPI usada nos cálculo da restituição pleiteada.

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído no dia 08/11/2005, conforme despacho exarado na última folha dos autos - fl. 604.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.003958/99-00  
Recurso nº : 128.584  
Acórdão nº : 201-79.004

<b>MIN. DA FAZENDA - 2º CC</b> <b>CONFERE COM O ORIGINAL</b> Brasília, <u>14 / 03 / 04</u>  VISTO
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------

2º CC-MF Fl. _____
--------------------------

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
WALBER JOSÉ DA SILVA

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço.

Como relatado, pretende a recorrente ver modificado o Acórdão de primeira instância para reconhecer alegado direito de creditar-se do IPI relativo a "aparas de papel" adquirida de comerciantes não contribuintes do IPI e classificada na TIPI como NT. O valor do crédito pleiteado foi calculado utilizando-se a alíquota do produto fabricado pela recorrente no qual empregou as aparas de papel.

O direito ao crédito foi assegurado por força da Sentença Judicial nº 0447/95 (fls. 596/601), já transitada em julgado, cujo dispositivo final assim disse:

*"Estes são os fundamentos com base nos quais este Juízo julga procedente, em parte, o pedido, para declarar o direito da autora de se creditar, observada a prescrição nos termos do artigo 168, I, do CTN, em 50% (cinquenta por cento) do valor constante das notas fiscais emitidas por comerciantes atacadistas não contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, dos quais adquira sucata, desperdícios e aparas de papéis e cartolinas utilizadas como insumos na fabricação desses mesmos produtos, tudo nos termos do art. 66, VIII, do Decreto nº 83.263/79. Declara-se, também, que o crédito devido, nessa circunstância, será atualizado monetariamente".*

O Acórdão recorrido enfrentou a questão com bastante lucidez e nos estritos limites da legalidade, em nada merecendo reforma. Adoto, como se aqui estivessem escritos, os seus fundamentos.

Por considerar elucidativo e didático, devo acrescentar, às razões da decisão recorrida, os argumentos usados pelo ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, em brilhante voto proferido no Recurso nº 119.223, Acórdão nº 202-15.313, de 02/12/2003, com as devidas adaptações ao presente recurso.

A solução da presente lide cinge-se, basicamente, em determinar se os estabelecimentos contribuintes de IPI têm direito ao ressarcimento de créditos desse tributo referente à matéria-prima classificada como NT na TIPI. A controvérsia tem como "pano de fundo" a interpretação do princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito de os contribuintes abaterem do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) com o tributo referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inciso II, *verbis*:

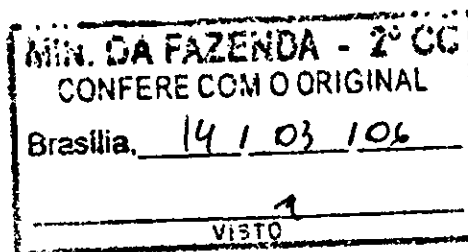
*WJ*

*WJ*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.003958/99-00  
Recurso nº : 128.584  
Acórdão nº : 201-79.004



*"Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:*

*(...)*

*IV - produtos industrializados;*

*(...)*

*§ 3º O imposto previsto no inciso IV:*

*I - Omissis*

*II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;". (grifo não constante do original)*

Para atender à Constituição, o CTN estabelece, no artigo 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação:

*"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."*

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para ser **compensado com o que for devido** nas operações de saída dos **produtos tributados** do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto nº 2.637/1998, é, pois, compensar do imposto a ser pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado o valor do IPI que fora cobrado relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei nº 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem não tributados (Produto NT), tributados à alíquota zero, ou gozando de isenção do imposto, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, vez não existir imposto a ser compensado. O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos e créditos a serem compensados mutuamente.

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei nº 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inciso I, do RIPI/82, e, posteriormente, pelo art. 147, inciso I, do RIPI/1998, c/c o art. 174, inciso I, alínea "a", do Decreto nº 2.637/1998, a seguir transcrito:

*"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 as de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.003958/99-00  
Recurso nº : 128.584  
Acórdão nº : 201-79.004

<b>MIN. DA FAZENDA - 2º CC</b> <b>CONFERE COM O ORIGINAL</b> Brasília, 14 / 03 / 06 u VISTO
---------------------------------------------------------------------------------------------------------

2º CC-MF Fl. _____
--------------------------

*consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.* (grifo não constante do original)

De outro lado, a mesma sistemática vale para os casos em que as entradas foram desoneradas desse imposto, isto é, as aquisições das matérias-primas, dos produtos intermediários ou do material de embalagem que não foram onerados pelo IPI, pois não há o que compensar, porquanto o sujeito passivo não arcou com ônus algum.

A premissa básica da não-cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo pago na operação anterior com o devido na operação seguinte. O texto constitucional é taxativo em garantir a compensação do **imposto devido em cada operação com o montante cobrado na anterior**. Ora, se no caso em análise não houve a cobrança do tributo na operação de entrada da matéria-prima, não há falar-se em direito a crédito, tampouco em não-cumulatividade.

É de notar-se que a tributação do IPI, no que tange à não-cumulatividade, está centrada na sistemática conhecida como "imposto contra imposto" (imposto pago na entrada contra imposto devido a ser pago na saída) e não na denominada "base contra base" (base de cálculo da entrada contra base de cálculo da saída) como deixa a entender a reclamante ao aplicar a alíquota dos produtos fabricados aos insumos objeto desta lide.

Esta sistemática (base contra base) é adotada, geralmente, em países nos quais a tributação dos produtos industrializados e de seus insumos é onerada pela mesma alíquota, o que, absolutamente, não é o caso do Brasil, onde as alíquotas variam de 0 a 330%.

Na sistemática de imposto contra impostos, que é a adotada no Brasil, o gravame fiscal efetivo em uma fase da cadeia produtiva é inverso ao da anterior. Se uma fase for completamente desonerada em virtude de saída com suspensão do imposto, com tributação à alíquota zero, isento ou de não tributação pelo IPI (produtos NT na TIPI), o gravame fiscal será deslocado integralmente para a fase seguinte.

Não se alegue que essa sistemática de imposto contra imposto vai de encontro ao princípio da não-cumulatividade, pois este não assegura a equalização da carga tributária ao longo da cadeia produtiva, tampouco confere o direito ao crédito relativo às entradas (operações anteriores) quando estas não são oneradas pelo tributo em virtude de suspensão do imposto, de alíquota neutra (zero), de isenção ou de não ser o produto tributado pelo IPI. Na verdade, o texto constitucional garante tão-somente o direito à compensação do imposto devido em cada operação **com o montante cobrado** nas anteriores, sem guardar qualquer proporção entre o exigido nas diversas fases do processo produtivo.

Por outro lado, a prevalecer a tese da reclamante, 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 sua instituição pela Lei nº 4.502/1964, e criando para a União um passivo incalculável.

Quanto à jurisprudência trazida à colação pela defendente, esta não dá respaldo à autoridade administrativa divorciar-se da vinculação legal e negar vigência a texto literal de lei, até porque não tem efeito vinculante.

*SM*

*WJ*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.003958/99-00  
Recurso nº : 128.584  
Acórdão nº : 201-79.004

MIN. DA FAZENDA - 2º CC  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 14/03/04  
VISTO

2º CC-MF  
FL.  
\_\_\_\_\_

Entendo equivocada e afastada da realidade a alegação da recorrente de que a decisão judicial deixa claro que a aplicação da alíquota é a que estiver sujeito o produto fabricado sobre 50% do valor constante da nota fiscal de aquisição de matéria-prima.

Basta uma leitura do fecho da decisão, reproduzida no início deste voto, para constar-se que a sentença judicial não fez nenhuma referência à alíquota pleiteada (nem ali e nem nos seus fundamentos) e foi incisiva ao garantir o direito ao crédito apurado nos termos do art. 66, VIII, do Decreto nº 83.263/79, que termina o cálculo do crédito mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto adquirido, *verbis*:

*"Art. 66 - Os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados poderão creditar-se:*

*(...)*

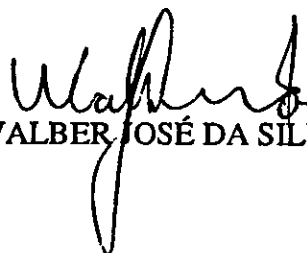
*VIII - do imposto relativo a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos de comerciante atacadista não contribuinte, calculado pelo adquirente mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeita o produto, sobre 50% (cinquenta por cento) do seu valor, constante da respectiva nota fiscal." (grifei)*

Não há dúvidas de que o produto adquirido foi "aparas de papel" e que sobre o mesmo não incide o IPI. Portanto, não há alíquota a ser aplicada sobre o mesmo para se calcular o crédito do IPI. Em outras palavras, não há crédito a favor da recorrente.

Por fim, mesmo que fossem admitidas as razões da recorrente, ainda assim não seria possível o deferimento de seu pedido de restituição, combinado com pedido de compensação, posto que não há autorização legal para a restituição dos créditos de IPI pleiteados e nem a decisão judicial assim o determinou. Os créditos referem-se a aquisições de matérias-primas efetuadas até 31/12/1998, antes, portanto, do advento da Lei nº 9.779/99.

Ante o exposto, e por tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2006.

  
WALBER JOSÉ DA SILVA

