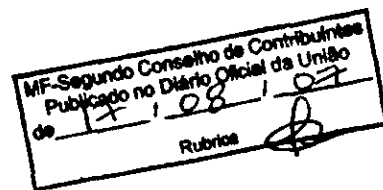




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10855.003609/99-00
Recurso nº : 124.010
Acórdão nº : 203-11.930

Recorrente : COMPANHIA NACIONAL DE ESTAMPARIAS
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INSUMOS RECEBIDOS COM SUSPENSÃO DO IMPOSTO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO AO CRÉDITO. Não geram direito a créditos do IPI os insumos recebidos com suspensão do imposto, empregados em produtos finais fabricados sob encomenda e devolvidos ao encomendante também com suspensão, bem como insumos sujeitos à alíquota zero, não-tributados ou isentos, ainda que empregados em produtos finais tributados.

Recurso negado.

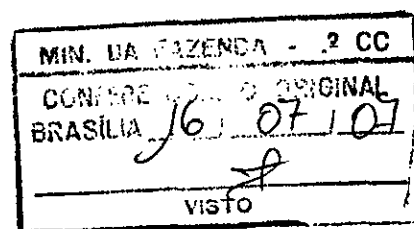
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COMPANHIA NACIONAL DE ESTAMPARIAS.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso quanto à necessidade de diligência suscitada pelo conselheiro Cesar Piantavigna. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda; e II) no n.º rito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Valdemar Ludvig
Relator



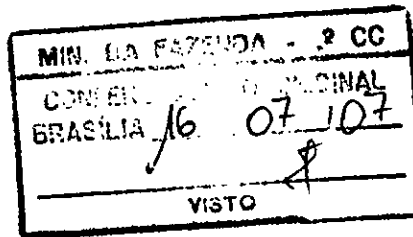
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Sílvia de Brito Oliveira, Odassi Guerzoni Filho e Eric Moraes de Castro e Silva.

Eaal/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003609/99-00
Recurso nº : 124.010
Acórdão nº : 203-11.930



Recorrente : COMPANHIA NACIONAL DE ESTAMPARIAS.

RELATÓRIO

A interessada apresenta Pedido de Ressarcimento de saldo credor de IPI, com base no artigo 11 da Lei nº 9779/99, relativo à matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos adquiridos com suspensão do IPI.

Com base em informação fiscal, o Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal em Sorocaba – SP indeferiu o pedido de ressarcimento.

Inconformada com a decisão supra, a requerente apresentou Manifestação de Inconformidade alegando que o Delegado da DRF/Sorocaba laborou em equívoco quando indeferiu o pedido, pois a partir da vigência do artigo 11, da Lei nº 9.779/99 e da IN SRF nº 33/99 a sistemática de anulação de créditos determinadas pelo artigo 174 do RIPI foi parcialmente revogada, de forma que são passíveis de estorno, somente os créditos originários de produtos não-tributados, restando garantida a manutenção do crédito de produtos imunes, isentos e tributados com alíquota zero.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto – SP, indeferiu a solicitação em decisão assim ementada:

“Ementa: IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. LEI Nº 9.779/99. SUSPENSÃO DO IMPOSTO.

Inexiste direito à manutenção do crédito na hipótese em que o estabelecimento opera sob o regime de suspensão do imposto prevista no artigo 42, incisos VII e VIII do Regulamento de 1998, por força do disposto no artigo 174, I, b, do mesmo Regulamento de 2002, (Decreto nº 4.544/02), editado já na vigência da Lei nº 9.779/99, e é viculante para toda a administração pública federal. Eventuais questionamentos sobre ilegalidade ou inconstitucionalidade devem ser encaminhados ao Poder Judiciário.”

Cientificada da decisão de primeiro grau, a recorrente apresenta tempestivamente recurso voluntário dirigido a este Colegiado reiterando suas razões de defesa já levantadas na peça impugnatória.

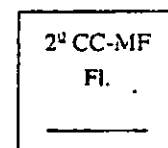
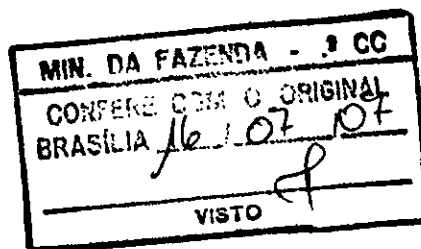
É o relatório.

2



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003609/99-00
Recurso nº : 124.010
Acórdão nº : 203-11.930



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR VALDEMAR LUDVIG

O recurso é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, estando, portanto, apto a ser conhecido.

Por se tratar de matéria semelhante a já tratada por esta Câmara no recurso nº 137.078, relatado pelo colega Emanuel, adoto para fundamentar este voto os seus fundamentos ali externados:

"Inicialmente trato da diligência proposta pelo ilustre Conselheiro Cesar Piantavigna, objetivando verificar se há entradas sem suspensão do IPI. Rejeito-a, porque conforme cópias do Registro de Apuração do IPI que constam dos autos todas as entradas são escrituradas sem crédito do imposto. Tal escrituração, além de não ter sido negada pela recorrente, vai de encontro à sua argumentação, no sentido de que teria direito aos créditos porque estes seriam garantidos na hipótese de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero.

No mérito, repito o mesmo entendimento já adotado em outros julgados de minha relatoria nesta Terceira Câmara. Interpreto que os insumos imunes, não-tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero do IPI não dão direito a créditos deste imposto, ainda que empregados em produtos finais tributados. Bem assim os produtos recebidos com suspensão do IPI, como acontece na situação em tela.

Consoante o art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal, o IPI "será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores".

A palavra "cobrado", no mencionado inciso II, deve ser entendida como se referindo à incidência efetiva do imposto, sobre o insumo adquirido. Não há necessidade de que o seu valor tenha sido cobrado efetivamente, ou mesmo que o lançamento correspondente tenha sido efetuado, para que o adquirente tenha direito ao crédito. É imprescindível, contudo, a incidência em concreto, isto é, o produto adquirido precisa ser gravado com uma alíquota positiva. Por isto que nas hipóteses de imunidade, isenção, não-tributação ou alíquota zero, bem assim na de recebimentos dos insumos com suspensão do imposto, inexistente a compensação referida no mencionado inciso: se o imposto deixou de incidir na etapa anterior – é o que ocorre quando o insumo é recebido com suspensão, é imune, isento, sujeito à não-incidência ou submetido à alíquota zero - não há que se falar em crédito para a etapa seguinte.

O princípio da não-cumulatividade visa extinguir o mecanismo da tributação cumulativa ou em cascata que, por incidências repetidas, sobre bases de cálculo cada vez maiores, onera o consumidor na qualidade de contribuinte indireto do imposto.

O CTN, na qualidade de Lei Complementar conforme o art. 146 da Constituição, também dispõe sobre a não-cumulatividade do IPI, no seu art. 49. Veja-se:

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.

3



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 3º CC
CONFERE O ORIGINAL
BRASÍLIA 16/07/07
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10855.003609/99-00
Recurso nº : 124.010
Acórdão nº : 203-11.930

Guardando consonância com o dispositivo constitucional, o CTN se refere à compensação do montante devido, que equivale a cobrado, esta a dicção do art. 153, § 3º, II, da Carta Magna. Por se referir à compensação do valor do imposto, e não à compensação de bases de cálculo, o IPI não pode ser tomado, rigorosamente, como um imposto sobre o valor agregado. Não é correto afirmar que o IPI incide apenas sobre o valor agregado em cada operação. A diferença, sutil mas de suma importância, permite concluir que, se nas operações anteriores (com produtos imunes, não tributados, isentos ou com alíquota zero) não há montante devido, não pode haver a compensação determinada pela Constituição.

Os argumentos da recorrente encontram guarida, especialmente, no famoso julgamento do Recurso Extraordinário nº 212.484-2-RJ, proferido pelo STF em 05/03/98, em que, vencido o Min. Relator, Ilmar Galvão, o Colendo Tribunal acatou a tese de que "Não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção."

Naquele julgamento prevaleceu o voto do Ministro Nelson Jobim (escolhido para redigir o acórdão), na esteira da jurisprudência firmada a partir de julgamentos relativos ao ICMS. Todavia, na ocasião a questão não restou bem resolvida, data venia. Tanto assim que dois dos Ministros que acompanharam o voto vencedor assim ressaltaram, in verbis:

- Sr. Min. Sydney Sanches (voto):

Sr. Presidente, confesso uma grande dificuldade em admitir que se possa conferir crédito a alguém que, ao ensejo da aquisição, não sofreu qualquer tributação, pois tributo incide em cada operação e não no final das operações. Aliás, o inciso II, § 3º do art. 153, diz: 'II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;'. O que não é cobrado não pode ser descontado. Mas a jurisprudência do Supremo firmou-se no sentido do direito ao crédito. Em face dessa orientação, sigo, agora, o voto do eminente Ministro Nelson Jobim. Não fora isso, acompanharia o do eminente Ministro-Relator.

- Sr. Min. Néri da Silva (voto):

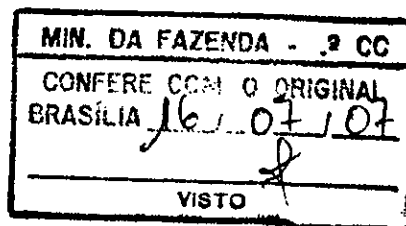
Sr. Presidente. Ao ingressar nesta Corte, em 1981, já encontrei consolidada a jurisprudência em exame. Confesso que, como referiu o ilustre Ministro Sydney Sanches, sempre encontrei certa dificuldade na compreensão da matéria. De fato, o contribuinte é isento, na operação, mas o valor que corresponderia ao tributo a ser cobrado é escriturado como crédito em favor de quem nada pagou na operação, porque isento. De outra parte, o Tribunal nunca admitiu a correção monetária dessa importância. Certo está que a matéria foi amplamente discutida pelo Supremo Tribunal Federal, especialmente, em um julgamento de que relator o saudoso Ministro Bilac Pinto. Restou, aí, demonstrado que não teria sentido nenhum a isenção se houvesse o correspondente crédito pois tributada a operação seguinte. Firmou-se, desde aquela época, a jurisprudência, e, em realidade, não se discutiu, de novo, a espécie. Todas as discussões ocorridas posteriormente foram sempre quanto à correção monetária do valor creditado; as empresas pretendem ver reconhecido esse direito, mas a Corte nega a correção monetária.

No que concerne ao IPI, não houve modificação, à vista da Súmula 591. A modificação que se introduziu, de forma expressa e em contraposição à jurisprudência assim consolidada do Supremo Tribunal Federal, quanto ao ICM, ocorreu, por força da Emenda Constituição nº 23, à Lei Maior de 1969, repetida na Constituição de 1988, mas



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003609/99-00
Recurso nº : 124.010
Acórdão nº : 203-11.930



somente em relação ao ICM, mantida a mesma redação do dispositivo do regime anterior, quanto ao IPI.

Desse modo, sem deixar de reconhecer a relevância dos fundamentos deduzidos no voto do eminente Ministro-Relator, nas linhas dessa antiga jurisprudência, - reiterada, portanto, no tempo, - não há senão acompanhar o voto do Sr. Ministro Nelson Jobim, não conhecendo do recurso extraordinário.

A argumentação básica que prevaleceu no STF, por ocasião do julgamento do RE nº 212.484-2, é a de que o não creditamento na aquisição de insumos isentos prejudica a finalidade da isenção, que seria a redução do preço dos produtos finais, reduzindo-a a um mero diferimento. Todavia, contra tal argumentação cumpre assinalar que nem sempre o legislador institui uma isenção (ou redução de alíquota) com o objetivo de reduzir o preço dos produtos finais para o consumidor. É o caso, especialmente, das isenções que visam incentivar o desenvolvimento de determinada região do País.

Neste caso de incentivo regional via isenção, também há uma redução de preço. Mas este efeito não é o principal objetivo, haja vista que a concessão é condicionada, e o é em relação ao produtor. Tal condição, para a redução do preço de suposto produto, é que este seja produzido na região onde há o incentivo, evidenciando-se aí o verdadeiro escopo deste tipo de norma. Assim, para que consiga uma melhor posição frente à concorrência, o fabricante deve se instalar naquela determinada região.

Também cabe observar o que ocorre com os insumos que têm uma utilização diversificada, sendo empregados normalmente em produtos considerados essenciais, mas também em supérfluos. A concessão de uma isenção a um insumo essencial, empregado num produto final supérfluo, provoca a redução do preço deste último, de modo incoerente com a seletividade própria do IPI, determinada pelo art. 153, § 3º, I, da Constituição.

Portanto, é improcedente a generalização da idéia de que um incentivo ou benefício fiscal gozado em determinada etapa da produção deve sempre ser estendido às operações seguinte, como forma de reduzir o preço dos bens finais. Em consonância com a seletividade, a imunidade, não-tributação, isenção ou alíquota zero é determinada para uma situação ou produto específico, devendo a não-cumulatividade ser aplicada de modo a não repercutir, para toda a cadeia produtiva, o benefício concedido numa etapa isolada.

Tome-se o exemplo de um produto final, sujeito a uma alíquota do IPI e que incorpora em sua cadeia de produção algumas matérias-primas tributadas e outras isentas ou com alíquota zero. Nesse produto, somente com relação às primeiras matérias-primas tributadas, observar-se-á o princípio da não-cumulatividade. A aplicação da não-cumulatividade "sobre" a isenção ou alíquota zero, na forma pretendida pela recorrente, implica num crédito correspondente a um débito que, absolutamente, inexistiu na etapa anterior.

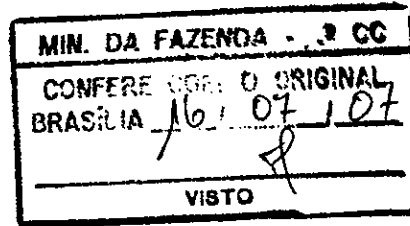
Ainda para demonstrar a incongruência da tese em questão, atente-se para o seguinte: se na situação de isenção ou alíquota zero o industrial tivesse direito a um crédito presumido, calculado à alíquota do produto final, no caso de um produto final tributado com uma alíquota maior do que a do insumo que lhe deu origem o produtor final também deveria fazer jus a um crédito fictício, correspondente à diferença entre as alíquotas. Somente assim a tese seria coerente. E, como se sabe, no caso de alíquotas diferenciadas assim não acontece.

5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003609/99-00
Recurso nº : 124.010
Acórdão nº : 203-11.930



2ª CC-MF
Fl.

A pretensão de se apropriar de créditos gerados pela aquisição de matérias-primas não tributadas não pode ser acatada porque em dissonância com a Constituição de 1988. A não-cumulatividade, na forma estatuída constitucionalmente, se dá entre o imposto devido entre uma etapa e outra, não entre as respectivas bases de cálculo; compensam-se montantes do imposto, não simplesmente bases de cálculo ou valores agregados.

Fosse inerente ao IPI a concepção do valor agregado, o crédito seria sempre calculado com base na alíquota do produto final, o que, definitivamente, não se verifica. Pelo contrário: face ao princípio da seletividade, o imposto deve possuir necessariamente alíquotas diferenciadas, chegando a zero ou à isenção, isto independentemente da não-cumulatividade. Destarte, evidenciam-se totalmente impróprios os créditos pleiteados.

Como se sabe, a interpretação abraçada pelo Recurso Extraordinário nº 212.484-2, relativo a insumos isentos, depois foi estendida pelo STF aos produtos com alíquota zero, no Recurso Extraordinário nº 350.446, julgado em 18/12/2002. O Tribunal reconheceu a similaridade entre a hipótese de insumo sujeito à alíquota zero e a de insumo isento, entendendo aplicável à primeira a orientação firmada pelo Plenário no RE 212.484-RS, esta no sentido de que a aquisição de insumo isento de IPI gera direito ao creditamento do valor do IPI que teria sido pago, caso inexistisse a isenção. Mais uma vez o Ministro Ilmar Galvão restou vencido, sendo relator o Ministro Nelson Jobim.

O STF, todavia, está a modificar sua jurisprudência, abandonando a tese defendida outrora, a favor da recorrente. No Recurso Extraordinário nº 353.657-5, relativo a insumo com alíquota zero (pranchas de madeira compensada), já decidiu pelo não cabimento do crédito na hipótese de insumo adquirido com alíquota zero. O relator, Min. Marco Aurélio, acompanhado no seu voto pelos Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Carlos Britto, Gilmar Mendes e Ellen Gracie (e contraditado pelo Min. Nelson Jobim, este acompanhado pelos Mins. Cezar Peluso, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello), entendeu que "não tendo sido cobrado nada, absolutamente nada, nada há a ser compensado, mesmo porque inexistente a alíquota que, incidindo, por exemplo, sobre o valor do insumo, revelaria a quantia a ser considerada. Tomar de empréstimo a alíquota final atinente a operação diversa implica ato de criação normativa para o qual o Judiciário não conta com a indispensável competência".

Referido julgamento, no que discute o cerne da questão, findou em 15/02/2007. Só não foi completado porque o Min. Ricardo Lewandowski suscitou questão de ordem, no sentido de dar efeitos prospectivos à decisão. Em função disto é que o julgamento foi suspenso, para aguardar a Senhora Min. Ellen Gracie (Presidente) e o Senhor Ministro Eros Grau, ausentes naquela data. Decisão no mesmo sentido, também em 15/02/2007, foi adotada no Recurso Extraordinário nº 370.682.

Conforme o Informativo nº 361 do STF (editado antes do final do julgamento), o Min. Marco Aurélio entendeu que admitir o creditamento implicaria ofensa ao inciso II do §3º do art. 153 da CF. E mais, tudo conforme o referido Informativo:

Asseverou que a não-cumulatividade pressupõe, salvo previsão contrária da própria Constituição Federal, tributo devido e recolhido anteriormente e que, na hipótese de não-tributação ou de alíquota zero, não existiria sequer parâmetro normativo para se definir a quantia a ser compensada. Ressaltou que tomar de empréstimo a alíquota final relativa a operação diversa resultaria em criação normativa do Judiciário, incompatível com sua competência constitucional. Ponderou que a admissão desse creditamento ocasionaria inversão de valores com alteração das relações jurídicas tributárias, tendo em conta a natureza seletiva do tributo em questão, visto que o produto final mais



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA, 16 de 07 / 07
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10855.003609/99-00
Recurso nº : 124.010
Acórdão nº : 203-11.930

supérfluo proporcionaria uma compensação maior, sendo este ônus indevidamente suportado pelo Estado. Sustentou que a admissão da tese de diferimento de tributo importaria em extensão de benefício a operação diversa daquela a que o mesmo está vinculado e, ainda, em sobreposição incompatível com a ordem natural das coisas, já que haveria creditamento e transferência da totalidade do ônus representado pelo tributo para o adquirente do produto industrializado, contribuinte de fato, sem se abater, nessa operação, o "pseudocrédito" do contribuinte de direito. Acrescentou que a Lei 9.779/99 não confere direito a crédito na hipótese de alíquota zero ou de não-tributação e sim naquela em que as operações anteriores foram tributadas, mas a final não o foi, evitando-se, com isso, tornar inócuo o benefício fiscal.

Observe-se que as conclusões do voto do Min. Marco Aurélio não são diferentes das do Min. Ilmar Galvão, no voto vencido por ocasião do julgamento do RE nº 350.446 (referente à aquisição de insumo com alíquota zero), segundo a qual o crédito presumido não pode ser uma consequência do benefício da alíquota zero, a não ser que autorizado por lei.

No tocante à diferença existente no texto constitucional de 1988, com relação ao ICMS, para o qual o art. 155, § 2º, II, "a", da Constituição, estabelece expressamente que a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes, entendo não ser aplicável o argumento "a contrário senso", que conclui pelo seguinte: se para o IPI inexistente dispositivo constitucional semelhante, é porque o creditamento é permitido.

O constituinte de 1988 apenas repetiu alteração no art. 23, II, da Constituição de 1967/1969, introduzida pela Emenda Constitucional nº 23/83, conhecida como Emenda Passos Porto, de modo a deixar expressa interpretação também aplicável ao IPI".

Face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007.


VALDEMAR LUDVIG