



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 12 / 02 / 06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281

Recorrente : COMPANHIA INDUSTRIAL E AGRÍCOLA OMETTO
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 14/02/05
VISTO

IMI. CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO.

O direito ao aproveitamento dos créditos de IMI, bem como do saldo credor decorrentes da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero e isento, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999. Os créditos referente a tais produtos, acumulados até 31 de dezembro de 1998, devem ser estornados.

De igual forma o direito ao aproveitamento dos créditos básicos do IMI, na forma de ressarcimento, só alcança os insumos recebidos pelo estabelecimento contribuinte a partir de 01/01/99.

O Princípio da não-cumulatividade aplica-se apenas aos produtos tributados incluídos no campo de incidência desse imposto. Não geram direito a créditos de IMI as aquisições de insumos aplicados em produtos que correspondem à notação NT (Não Tributados) da tabela de incidência IMI.

PEDIDO RESSARCIMENTO.

Os pedidos de ressarcimento que não observarem os critérios estabelecidos na lei não podem ser analisados por falta de critério material e legal para embasar o pleito.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
COMPANHIA INDUSTRIAL E AGRÍCOLA OMETTO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Adriene Maria de Miranda e Sandra Barbon Lewis votaram pelas conclusões.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente
Nayra Bastos Manatta
Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire e Júlio César Alves Ramos, Imp/fclb



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 14/07/05
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281

Recorrente : COMPANHIA INDUSTRIAL E AGRÍCOLA OMETTO

RELATÓRIO

A contribuinte solicitou, com base no art. 82, I do RIPI/82 e na IN SRF nº 114/88 o ressarcimento de saldos credores do IPI relativos a créditos básicos excedentes empregados na fabricação de produtos relacionados à fl. 32, quais sejam álcool anidro hidratado (alíquota zero); álcool etílico para fins carburantes (NT); açúcar bruto (alíquota 5%); óleo de fusel (alíquota 10%); melaço de cana (alíquota zero) e bagaço de cana (NT).

A DRF em Limeira/SP indeferiu o pleito por falta de amparo legal uma vez que a legislação invocada pela contribuinte só prevê a manutenção e utilização dos créditos básicos para abatimento de débitos do próprio IPI, não estando previsto o ressarcimento de tais créditos até o advento da Lei nº 9.779/99 (01/01/99). Mesmo considerando a nova legislação é de se observar que a contribuinte não cumpriu os requisitos para pleitear o ressarcimento, de acordo com a legislação aplicável – pleito refere-se apenas ao 1º decêndio de janeiro/99 e a legislação estabelece que o pedido deve ser feito por trimestre.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, o seu direito constitucional ao ressarcimento estaria garantido desde sempre, sendo que a Lei nº 9779/99 reconheceu apenas o direito do crédito do IPI pago na aquisição de insumo isento, bem como o direito à manutenção do crédito empregado na fabricação de produto tributado à alíquota zero.

A DRJ em Ribeirão Preto - SP indeferiu a solicitação sob o argumento de que o direito ao aproveitamento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicado na fabricação de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança exclusivamente os insumos recebidos no estabelecimento industrial a partir de 01/01/99 que tenham sido usados na industrialização, nos termos do art. 11 da Lei nº 9779/99. Ademais a contribuinte não cumpriu os requisitos exigidos na lei e na IN SRF 33/99, qual seja trimestralidade do pedido, o que impossibilita a conferência dos créditos.

Inconformada a contribuinte apresenta recurso voluntário alegando em sua defesa, em síntese:

1. por determinação do Acordo nº 13/97 da COSIT a responsabilidade pelo pagamento do IPI devido na venda do açúcar foi transferida para a COPESUCAR, razão pela qual não pode abater o valor do IPI incidente na compra dos insumos empregados na fabricação de tal produto do valor a ser pago a título do IPI na venda do açúcar, já que a saída se dá com suspensão do imposto;
2. todavia a recorrente tem direito ao ressarcimento decorrente do crédito do IPI pago na compra dos insumos;

BT //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 14/04/05
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

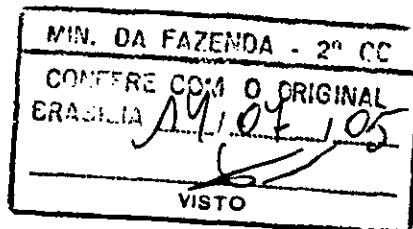
3. a suspensão em questão equipara-se à isenção, gerando, portanto, direito ao ressarcimento nos termos da Lei nº 9779/99;
4. o Poder Executivo, no caso do IPI pode alterar suas alíquotas em razão da essencialidade do produto, assim os produtos industrializados podem ser gravados à alíquota zero ou NT;
5. a isenção em nada difere da fenomenologia da regra que reduz a zero a alíquota do IPI, não se podendo tratá-los como institutos distintos, sendo a alíquota zero uma forma de isenção;
6. idêntico é o entendimento acerca dos produtos NT, entendendo-se como NT tanto a imunidade como a isenção, sendo no primeiro caso, o benefício concedido por ordem constitucional, e, no segundo pelo ente tributante;
7. a suspensão do IPI é benefício concedido sob condição resolutória, que se não ocorrer, passa a ser devido o imposto suspenso;
8. a suspensão em nada difere da isenção, sendo que no caso operam duas normas, uma que prevê a incidência e outra que prevê a suspensão, ocorrendo pois a hipótese suspensiva macula-se um dos critérios da norma de incidência, temporariamente;
9. certo, portanto, que a recorrente tem direito ao crédito do IPI pago na aquisição de insumos, mesmo sob a condição de suspensão, valido tais créditos inclusive para períodos anteriores a 1999;
10. trata do princípio constitucional da não cumulatividade do IPI, concluindo ser admitido o crédito do imposto incidente sobre insumos adquiridos para aplicação na fabricação de produtos isentos, tributados à alíquota zero ou NT, já que o constituinte não fez qualquer restrição quanto ao direito do crédito;
11. inconstitucionalidade dos art. 25 da Lei nº 4.502/64, art. 100, I, "a" do RIPI/82, art. 174, I, "a" do RIPI/98 que vedavam o aproveitamento do crédito pleiteado até janeiro/99;
12. o art. 11 da Lei nº 9.779/99 reconhece o direito creditório pleiteado pela recorrente, não só com a compensação de eventual IPI devido na operação de saída como na utilização de tais créditos na compensação com outros tributos arrecadados pela União;
13. a SRF por meio da IN SRF nº 33/99, no seu art. 4º, limitou a aplicação da Lei nº 9.779/99 aos insumos recebidos no estabelecimento industrial a partir de 01/01/99, sendo, pois, inconstitucional e ilegal;

134/4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281



2ª CC-MF
Fl.

14. trata da substituição tributaria e das saídas do açúcar com suspensão do tributo, alegando que o custo efetivo do pagamento do tributo é dela e não da COPEUCAR já que do valor repassado pela cooperativa decorrente da venda do açúcar é abatido o IPI pago na saída; e
15. trata do regime de cooperativa, concluindo que a cooperativa nada mais é do que a intermediaria entre o associado e o mercado consumidor, representando, sempre o cooperado, razão pela qual cabe a este último o direito ao creditamento uma vez que o IPI recolhido é feito em nome da recorrente e é ela quem arca com o ônus.

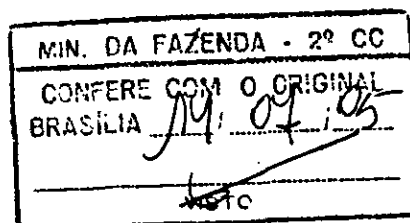
É o relatório.

134 //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Versa a presente lide sobre pedido de ressarcimento do saldo credor do IPI, referente ao imposto pago nas aquisições de insumos destinados a emprego na fabricação de produtos tributados à alíquota zero, isentos, NT e saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto, em períodos anteriores a janeiro de 1999.

Primeiramente deve se verificar se os produtos tributados à alíquota zero ou isentos ensejam aos seus fabricantes o direito à manutenção e utilização dos créditos pertinentes aos insumos recebidos no estabelecimento industrial até 31 de dezembro de 1998.

Para o deslinde da presente questão adoto o voto proferido pelo ilustre Conselheiro e Presidente desta Câmara - Henrique Pinheiro Torres - quando do julgamento do Recurso nº 114.647, que resultou no Acórdão nº 202-13.708 e, para isso, transcrevo a maior parte de suas assertivas:

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito que os contribuintes têm de abater do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidirá na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto pago na aquisição dos insumos com o devido 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:

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

(...)

§ 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 dá, 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.

134 //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

1.ª. UA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 19/04/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281

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, em 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 os 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 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); ou seja, se houver débito do imposto na saída dos produtos do estabelecimento contribuinte, necessariamente haverá crédito do IPI pago nas aquisições de insumos empregados nos produtos tributados saídos do estabelecimento industrial ou equiparado.

Todavia, até o advento da Lei nº 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem tributados à alíquota zero, ou isentos, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, uma vez não existir imposto a ser compensado. Ora, não havendo débito na saída dos produtos do estabelecimento contribuinte, não há o que ser compensado; portanto, não se pode falar em créditos na entrada, pois o princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos para serem compensados com os créditos.

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

Veja-se que o texto legal é taxativo em negar o direito ao crédito do imposto relativo aos insumos utilizados em produtos que venham a sair do estabelecimento industrial tributados à alíquota zero ou isentos. Não se alegue que o dispositivo acima vai de encontro ao princípio da não-cumulatividade do IPI, pois este não assegura o direito ao crédito relativo às entradas (operações anteriores) quando não há débitos nas saídas em virtude de tributação à alíquota neutra (zero) ou por ter sido concedido o benefício da isenção, até porque o texto constitucional garante a compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

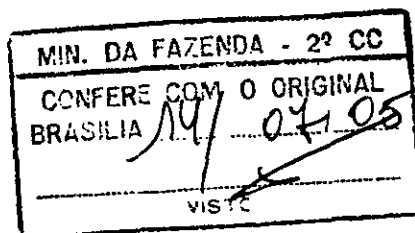
Como nas operações com produtos sujeitos à alíquota zero, bem como os isentos não há imposto devido, obviamente não existe imposto a ser compensado e, portanto, não há falar-se em créditos, tampouco em não-cumulatividade. Desta forma, a impossibilidade

31/



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281



2ª CC-MF
Fl.

de utilização de créditos relativos a produtos tributados à alíquota zero e isentos não constitui, absolutamente, afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade do IPI ou a qualquer outro dispositivo constitucional.

É de se ressaltar que o direito ao crédito do tributo, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, relativo aos insumos adquiridos, está ligado, salvo norma expressa ao contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário. Disso decorre ser impossível o creditamento do imposto, por parte dos estabelecimentos industriais, em relação às operações de saída de produtos tributados à alíquota zero ou isentos, no período anterior a primeiro de janeiro de 1999, quando passaram a vigor as modificações introduzidas pelo artigo 11 da Lei nº 9.779/1999 na sistemática de créditos.

(...)

Outrossim, a jurisprudência torrencial do Supremo Tribunal Federal e, também, das instâncias inferiores não reconhece aos estabelecimentos de produtos tributados à alíquota zero o direito ao crédito do IPI relativo aos insumos entrados no estabelecimento industrial até 31/12/1998. Por bem exemplificar o posicionamento da Excelsa Corte acerca do tema em debate, reproduz-se aqui o voto do Ministro Octávio Gallotti, proferido no julgamento do Recurso Extraordinário nº 109.047, com o seguinte teor:

“O Sr. Ministro Octavio Gallotti (Relator): ao introduzir o princípio da não-cumulatividade no sistema tributário nacional, a emenda Constitucional nº 18/65 teve em vista extinguir o mecanismo de tributação cumulativa ou em cascata que, por incidências repetidas sobre bases de cálculo cada vez mais altas, onerava em demasia o consumidor na sua qualidade de contribuinte indireto do imposto.

Nesse sentido, o artigo 21, § 3º, da Carta em vigor, fixou as diretrizes maiores do chamado processo de abatimento, pelo qual o contribuinte, para evitar a superposição dos encargos tributários, tem o direito de abater o imposto já pago com base nos componentes do produto final.

A lição de Aliomar Baleeiro, ao interpretar o artigo 49 do CTN, define, nas suas linhas mestras, a sistemática adotada pelo constituinte:

‘O art. 49, em termos econômicos, manda que na base de cálculo do IPI se deduza do valor do output, isto é, do produto acabado a ser tributado, o quantum do mesmo imposto suportado pelas matérias-primas, que, como input, o industrial empregou para fabricá-lo.

A tanto equivale calcular o imposto sobre o total, mas deduzir igual imposto pago pelas operações anteriores sobre o mesmo volume de mercadorias. Assim, o IPI incide apenas sobre a diferença a maior ou (valor acrescido) pelo contribuinte. Este o objetivo do constituinte a aclarar os aplicadores e julgadores.’ (Direito Tributário Brasileiro, 10ª edição, pág. 208).

Ora, nos autos em exame, consiste a controvérsia em saber se a Recorrente tem, ou não, direito ao crédito do IPI, referente às embalagens de produtos beneficiados pelo regime de alíquota zero. Na esteira dos pronunciamentos desta Corte, que deram causa à edição da Súmula 576, restou consagrado o entendimento segundo o qual os institutos da isenção e da alíquota zero não se confundem, possuindo características que os diferenciam, a despeito da similitude de efeitos práticos que, em princípio, os assemelha.

134



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 19/04/05
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281

Tal orientação foi resumida pelo eminente Ministro Relator Bilac Pinto, ao apreciar o R.E 76.284 (in RTJ 70/760), nestes termos:

'As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal distinguiram a isenção fiscal da tarifa livre ou 0 (zero), por entender que a figura da isenção tem como pressuposto a existência de uma alíquota positiva e não a tarifa neutra, que corresponda à omissão da alíquota do tributo.

Se a isenção equivale à exclusão do crédito fiscal (CTN, art. 97, VI), o seu pressuposto inafastável é o de que exista uma alíquota positiva, que incida sobre a importação da mercadoria.

A tarifa (livre ou zero), não podendo dar lugar ao crédito fiscal federal, exclui a possibilidade da incidência da lei de isenção.'

É de ver que a circunstância de ser a alíquota igual a zero não significa a ausência do fato gerador, enquanto acontecimento fático capaz de constituir a relação jurídico-tributária, mas sim a falta do elemento de determinação quantitativa do próprio dever tributário. A resultante aritmética da atuação fiscal, ante a irrelevância do fator valorativo que lhe possibilita expressão econômica, importará, portanto, na exoneração integral do contribuinte, uma vez que, nas palavras do Ministro Bilac Pinto, tal regime 'não podia dar lugar ao crédito fiscal federal' (pág. 760 in RTJ citada).

A doutrina de Paulo de Barros Carvalho não se faz discrepante dessas conclusões, quando afirma, o professor paulista, ser a alíquota zero 'uma fórmula inibitória da operatividade funcional da regra-matriz, de tal forma que mesmo acontecendo o fato jurídico-tributário, no nível da concretude real, seus peculiares efeitos não se irradiam, justamente porque a relação obrigacional não se poderá instalar à mingua de objeto'. (Curso de Direito Tributário, pág. 307).

Ora, se não há lugar para recolhimento do gravame tributário na saída do produto do estabelecimento industrial, não haverá, sem dúvida, possibilidade de o contribuinte trazer a cotejo os seus eventuais créditos, relativos à aquisição das embalagens, para aferir a diferença a maior prevista pelo Código Tributário Nacional no seu artigo 49.

Em outras palavras: a não-cumulatividade só tem sentido na fórmula constitucional, à medida em que várias incidências sucessivas, efetivamente mensuráveis, ocorram. É essa a presunção constitucional e também o propósito de sua aplicação. Daí a razão do abatimento, concedido para afastar a sobrecarga tributária do consumidor final. Nesse caso, se não há imposição de ônus na saída do produto, pela absoluta neutralidade dos seus componentes numéricos, via de consequência, não haverá elevação da base de cálculo e, por conseguinte, qualquer diferença a maior a justificar a compensação.

Por outro lado, o fato de o creditamento ser assegurado com relação a produtos originariamente isentos não colide com o raciocínio que nega o mesmo benefício nas hipóteses de alíquota zero. Como bem lembrou o eminente Ministro Paulo Távora, do Tribunal Federal de Recursos, em voto mencionado no acórdão recorrido, na isenção 'emerge da incidência um valor positivo a cuja percepção o legislador, diretamente, renuncia ou autoriza o administrador a fazê-lo. Na tarifa zero frustra-se a quantificação aritmética da incidência e nada vem à tona para ser excluído.' (fls. 57).

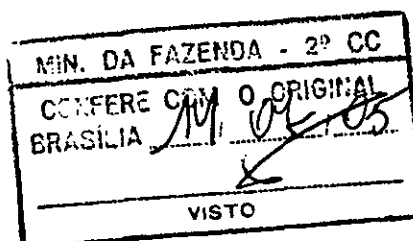
Por tais razões, entendo que a exegese acolhida pelo Tribunal a quo não afrontou o artigo 21, § 3º, da Constituição e tampouco negou a vigência do dispositivo do Código Tributário, que reproduz a cláusula constitucional.

BH H



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281



Melhor sorte não assiste ao Recorrente, no que tange à admissibilidade do recurso pela alínea d. No julgamento do Recurso Extraordinário nº 90.186, trazido a confronto, a matéria em exame versou sobre os efeitos da garantia da não-cumulatividade, em hipótese na qual o legislador (art. 27, § 3º, da Lei nº 4.502/64) autoriza o creditamento do IPI, no percentual de 50% sobre o valor da matéria-prima, adquirida de vendedor não contribuinte. O benefício fiscal, ali concedido, não se assemelha ao tema decidido pelo acórdão, ora recorrido, porque, o creditamento, em caso de redução, reveste a viabilidade que não se revela possível, quando a alíquota é igual a zero.

Por último, cabe ainda mencionar que esta Turma, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 99.825, Relator o eminente Ministro Néri da Silveira, em 22-3-85 (DJ 27-3-85), não conheceu do apelo do contribuinte que pleiteava o crédito do IPI de produto beneficiado pela alíquota zero. Na oportunidade, foi mantido o acórdão do Tribunal Federal de Recursos (AMS 90.385), citado pelo despacho de admissão de fls. 96/97, onde se recusara o crédito de IPI, sob o argumento, aqui renovado, de que não existe diferença alguma, a ser compensada na saída do produto.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Extraordinário.” (negritei)

De outro lado, deve ainda ser lembrado o princípio da irretroatividade da lei tributária que, coadjuvado pelo artigo 105 do Código Tributário Nacional, veda a aplicação da norma legal a fatos geradores pretéritos. Daí, é forçoso reconhecer-se que somente a partir de 1º/01/1999, com a entrada em vigor da Lei nº 9.779, de 1999, foi admitida a possibilidade de aproveitamento do saldo credor do IPI, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização de produtos imunes, isentos ou tributados à alíquota zero.

Na esteira desse entendimento, a Secretaria da Receita Federal baixou a Instrução Normativa nº 33, de 04 de março de 1999, cujo artigo 4º, a seguir reproduzido, esclarece que o direito ao aproveitamento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero alcança, exclusivamente, os insumos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1999:

“Art. 4º O direito ao aproveitamento nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, ao saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.” (Destaquei)

Assim sendo, retroagir a Lei nº 9.779/1999 para alcançar os créditos de IPI referentes a períodos de apuração anteriores a 1999 representaria uma séria afronta ao ordenamento jurídico pátrio, pois o julgador administrativo não pode fazer as vezes de legislador ordinário impondo ônus ao erário público.

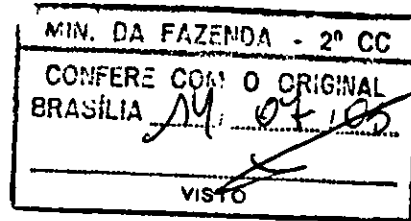
Esclareça-se que a apreciação de matéria versando sobre constitucionalidade de leis ou ilegalidade de decretos, por órgão administrativo, é totalmente estéril e descabida, já que tal competência é privativa do Poder Judiciário. À instância administrativa compete, apenas, o controle da legalidade dos atos praticados por seus agentes, isto é, apreciar se tais atos observaram e deram cumprimento às determinações legais vigentes.

Em que pese o respeitado posicionamento doutrinário trazido à colação pela reclamante, este não dá respaldo à autoridade administrativa para se afastar da vinculação legal e negar vigência a texto literal de lei.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281



2º CC-MF
Fl.

No que diz respeito aos produtos NT adoto como razões de decidir as consubstanciadas no voto condutor do RV 119536 de autoria do Conselheiro e Presidente desta Câmara Henrique Pinheiro Torres:

(. . .) a não-cumulatividade aplica-se, tão-somente, a produtos incluídos no campo de incidência desse imposto, não alcançando os produtos não tributados, pois estes não estando sujeitos ao IPI, não há falar-se em compensação do imposto devido se sequer o produto está na esfera desse tributo.

Demais disso, o estabelecimento que fabrica produtos Não Tributados, não é contribuinte do imposto, tampouco, para fins de tributação, é considerado estabelecimento industrial. De fato, o artigo 3º da Lei 4.502/1964, reproduzido pelo art. 8º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados RIPI 1998, assim dispõe:

"Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de aliquota zero ou isento" Grifei.

Por outro lado, o parágrafo único do art. 2º do RIPI/1998 exclui expressamente do campo de incidência do IPI os produtos constantes da TIPI com a Notação NT.

Dai, para que o estabelecimento seja considerado industrial, os produtos por ele fabricados devem ser tributados, isto é, devem estar dentro do campo de incidência do imposto. De outro lado, se o estabelecimento realizar qualquer das operações de industrialização prevista no regulamento, mas resultar em produto com a notação NT na TIPI, não será ele industrial, tampouco contribuinte do IPI.

É de se ressaltar que o direito ao crédito do tributo, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, relativo aos insumos adquiridos, está ligado, salvo norma expressa ao contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário. Disso decorre ser impossível o creditamento do imposto, por parte de estabelecimentos não contribuintes, porquanto o princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos para serem compensados com os créditos.

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inc. I do RIPI/82 e, posteriormente, pelo art. 147, inc. I do RIPI/1998 c/c art. 174, Inc. I, alínea "a" do Decreto 2.637/1998, a seguir transcrito:

"Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

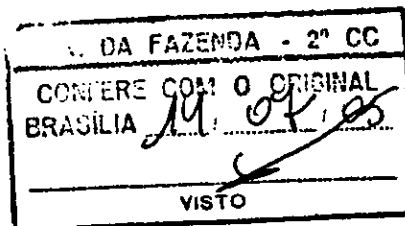
I- do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente". (grifo não constante do original)

Veja-se que o texto legal expressamente prevê o direito ao crédito do imposto ao industrial ou ao estabelecimento a ele equiparado e que o insumo gerador do crédito tenha como destina a fabricação de produto tributado. Assim, não resta qualquer dúvida de que as operações envolvendo produtos NT, não geram direito a créditos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281



2º CC-MF
Fl.

Desta forma, a impossibilidade de utilização de créditos relativos a produtos excluídos do campo de incidência do imposto, não afronta ou restringe o princípio da não-cumulatividade do IPI ou qualquer outro dispositivo constitucional.

No que diz respeito às saídas com suspensão do imposto é de se observar que, neste caso, está a se analisar a possibilidade de ressarcimento de créditos básicos do IPI antes do advento da Lei nº 9.779/99.

Como já foi dito anteriormente, o sistema de creditamento do IPI, até o advento da Lei nº 9.779/99, era o de que os créditos decorrentes da aquisição de insumos tributos entrados no estabelecimento industrial seriam utilizados na dedução do imposto devido na saída de produtos do mesmo estabelecimento industrial.

A exceção, à época, eram os créditos incentivados, regidos por legislação específica, qual seja, a IN SRF nº 125/89 e a IN SRF nº 21/97, que permitiam o aproveitamento dos créditos decorrentes dos valores pertinentes ao IPI pago na aquisição de insumos empregados na saídas não oneradas deste imposto, inclusive na forma de ressarcimento em espécie.

Ressalte-se aqui que a hipótese em análise refere-se a créditos básicos do IPI e não a créditos incentivados, não se aplicando, portanto, ao caso concreto o disposto nas referidas Instruções Normativas, por se tratarem de legislação específica. Por conseguinte, não se podia, pelas normas legais vigentes até a edição da Lei nº 9.779/99, conceder ressarcimento de créditos básicos do IPI, por absoluta falta de previsão legal.

Apenas com o advento da MP 1.788, de 30/12/1998, posteriormente convertida na Lei nº 9.779/99, é que deixou de ser feita distinção entre os créditos básicos e os incentivados, permitindo-se que os créditos, acumulados trimestralmente, excedentes deste imposto, por insuficiência de débitos, fossem utilizados conforme o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96.

Tais artigos da Lei nº 9.430/96 versam sobre a compensação e restituição de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, restando permitida a utilização de créditos a serem restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, dentre os quais encontra-se o IPI.

Assim sendo, da combinação do disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/99 com os arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, restou permitido o ressarcimento e a compensação de valores creditórios do IPI, decorrentes dos valores excedentes do encontro entre os créditos advindos das entradas de produtos no estabelecimento industrial e os débitos incidentes nos produtos saídos do mesmo estabelecimento industrial, com valores devidos a título de outros tributos e contribuições administrados pela SRF.

Releva, entretanto, observar que a parte final do mencionado art. 11 da Lei nº 9.779/99, remete à SRF competência expressa para expedição de normas regulamentadoras da matéria.

134



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 14/05/99
VISTO

2º CC-MF Fl.

Tal competência foi exercida pela SRF quando da emissão da IN SRF nº 33, de 04/03/1999, que, no seu art. 4º, estabeleceu:

Art. 4º - O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.

Verifica-se que o ressarcimento de créditos básicos do IPI apenas foi admitido pela Lei nº 9.779/99, regulamentado o procedimento pela IN SRF nº 33/99, conforme determinava a norma legal autorizadora, alcançando apenas os insumos recebidos no estabelecimento industrial após 01/01/1999.

Vale ressaltar que a IN SRF nº 33/99 não inovou nem restringiu direito estabelecido em lei como arguiu a contribuinte em seu recurso, mas apenas regulamentou o procedimento a ser utilizado em tais casos, conforme determinava a norma instituidora da nova sistemática jurídico tributária do IPI.

De igual forma também é incabível o argumento de que a IN SRF 33/99 somente há de ser aplicada aos produtos isentos, tributados à alíquota zero ou não tributados, por ser esta a inovação introduzida pela Lei nº 9.779/99, já que a possibilidade de ressarcimento de créditos básicos do IPI também não encontrava previsão legal anteriormente, criando-se a previsão apenas com a edição da referida Lei nº 9.779/99. _ _

Há, ainda, de ser lembrado que o artigo 105 do Código Tributário Nacional, veda a aplicação da norma legal a fatos geradores pretéritos, em observância ao princípio da irretroatividade da lei tributária. Daí, é forçoso reconhecer-se que somente a partir de 1º/01/1999, com a entrada em vigor da Lei nº 9.779, de 1999, foi admitida a possibilidade de ressarcimento de créditos básicos do IPI decorrentes dos valores excedentes do encontro entre os créditos advindos das entradas de produtos no estabelecimento industrial e os débitos incidentes nos produtos saídos do mesmo estabelecimento industrial. Retrotrair a Lei nº 9.779/1999 para alcançar os créditos de IPI referentes a períodos de apuração anteriores a 1999 representa, pois, uma séria afronta ao ordenamento jurídico pátrio.

Ademais disto, como bem frisou a decisão recorrida, a recorrente não cumpriu ao formalizar seu pedido de ressarcimento o disposto no art. 11 da Lei nº 9779/99 combinado com a IN SRF nº 33/99.

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.

134



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10865.000355/99-78
Recurso nº : 126.952
Acórdão nº : 204-00.281

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA 19/06/05
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Ou seja, a recorrente formalizou o pleito apenas no que se refere ao 1º decêndio de janeiro/99, não respeitando a trimestralidade estabelecida na lei. Tal fato impossibilita a análise do pedido seja materialmente, seja legalmente.

Ressalte-se aqui que tal fato não foi contestado nem em grau de manifestação de inconformidade, nem em fase recursal.

Mediante todo o exposto, e o que dos autos consta, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005


NAYRA BASTOS MANATTA //