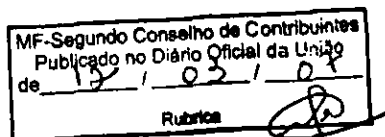




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10920.003410/2003-35
Recursos nº : 127.953
Acórdão nº : 203-10.298



Recorrente : GTA COMPENSADOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE GERAÇÃO DE CRÉDITOS EM OPERAÇÕES IMUNES, ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU SUJEITAS À ALÍQUOTA ZERO. As operações imunes, isentas, não tributadas ou tributadas à alíquota zero não geram créditos de IPI, os quais, porventura acumulados, seriam cogitados pelo contribuinte em ressarcimento.

A regra da não-cumulatividade figura divorciada da pretensão do contribuinte de creditar-se de IPI que não percutiu sobre a operação a cujo respeito o ventilado creditamento estaria associado.

JUROS E MULTA MORATÓRIA. INAFASTABILIDADE. Os consectários da cobrança tributária devem ser inexoravelmente imputados pela Administração, em razão de constarem previstos na legislação.

Recurso negado.

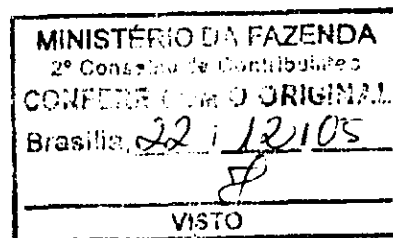
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
GTA COMPENSADOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2005.

Antonio Bezerra Neto
Presidente

Cesar Mantavigna
Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Maria Teresa Martínez López, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

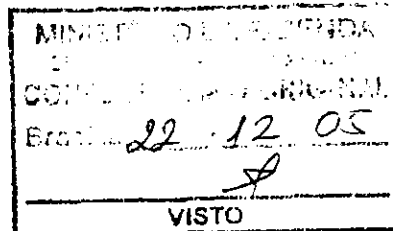
Processo nº : 10920.003410/2003-35

Recursos nº : 127.953

Acórdão nº : 203-10.298

RECORRENTE: GTA COMPENSADOS LTDA.

RELATÓRIO



Em 20/11/2003 foi imputado débito de IPI à Recorrente, mediante auto de infração (fls. 81/83), que acrescido de juros e multa alcançou a cifra de R\$ 1.444.759,11.

A pendência, distribuída no período de 06/98 a 12/02, decorreria de incorporação indevida de créditos de IPI intentada com base na aquisição de bens para o ativo imobilizado da empresa (período de 06/98 a 12/02 – fls. 214/217), e aproveitamento equivocado de crédito presumido no 2º decêndio de 2000 (fl. 217).

Seguiu impugnação (fls. 221/257) na qual se argüiu a decadência de parte dos créditos reclamados pelo Fisco, sustentou-se a validade do creditamento implementado pela empresa, e se atacou a aplicação dos acessórios da cobrança tributária (multa e juros).

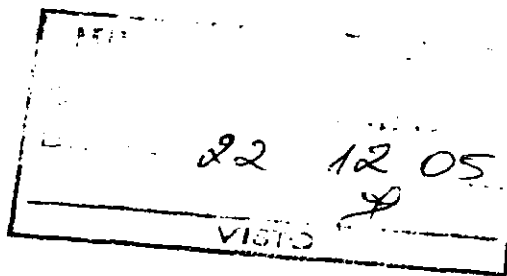
A irresignação da contribuinte foi julgada parcialmente procedente por decisão da DRJ em Porto Alegre/RS (fls. 266/274), na medida em que afastou a cobrança fiscal no tangente às competências 2º e 3º decêndios de 1998 (fls. 271 e 274).

Recurso Voluntário (fls. 282/310) renovou os ataques ao crédito fiscal, nas mesmas bases da impugnação ofertada nesses autos.

É o relatório, no essencial (artigo 31 do Decreto nº 70.235/72).



Processo nº : 10920.003410/2003-35
Recursos nº : 127.953
Acórdão nº : 203-10.298



VOTO DO CONSELHEIRO CESAR PIANTAVIGNA

A pretensão da Recorrente esbarra em dois fundamentos básicos: i) somente insumos geram direito ao creditamento de IPI, e; ii) o princípio da não-cumulatividade não comporta o lançamento de crédito de operação imune, isenta, sujeita a alíquota zero ou não tributada.

Quanto ao primeiro dos pontos basta consultar-se a normativa do IPI, que certamente prevê que somente a aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem é que gera direito ao creditamento da citada exação. Veja-se, a respeito, a disposição do artigo 25, I, da Lei 4.502/64, e do artigo 147, I, do Decreto nº 2.637/98 (Regulamento do IPI):

"Artigo 25. Para efeito do recolhimento, na forma do art. 27, será deduzido do valor resultante do cálculo:

I – o imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e embalagens, adquiridos ou recebidos para emprego na industrialização e no acondicionamento de produtos tributados."

"Artigo 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhe 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;"

Demais disso, em oposição à tese da Recorrente desponta a regra da não-cumulatividade. Isto porque a pretensão da contribuinte em nada se conforma ao valor embutido na regra de não-cumulatividade do IPI.

Importa, pois, promover o encontro do texto constitucional com a realidade constitucional que vivifica o Estado Democrático de Direito, sem que as suas disposições se percam e se resumam a interpretações decorrentes de formalismos ou valorações abstratas que justificariam tanto iniciativas do Estado materializadoras de excessos de poder – centrando o ângulo de observação nos atos do Poder Público, quanto prerrogativas individuais lassas e incommensuráveis – fixando-se a abordagem nos direitos das pessoas frente ao Governo.

Aliomar Baleeiro, ao anotar que *"o sistema tributário movimenta-se sob complexa aparelhagem de freios e amortecedores, que limitam os excessos acaso detrimntosos à economia e à preservação do regime e dos direitos individuais"*¹ (grifos da transcrição), deu a síntese das colocações formuladas anteriormente, deixando claro que o bloqueio estabelecido pelas normas constitucionais que consagram direitos individuais põem-se contra prováveis excessos do Estado, inclusive que repercutam em distúrbios prejudiciais aos meios de produção e comercialização.

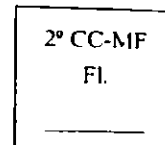
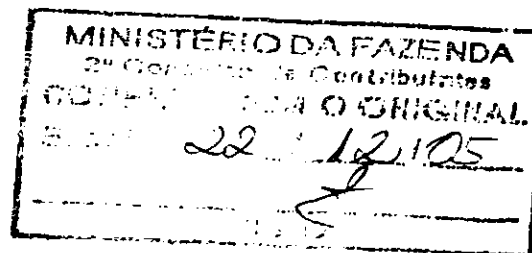
¹Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. Forense. Rio de Janeiro. 1977. p. 02.

A



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10920.003410/2003-35
Recursos nº : 127.953
Acórdão nº : 203-10.298



A regra da não-cumulatividade² tem de ser enxergada dentro deste contexto, ao passo que se coloca tanto ao lado de direitos individuais - como instrumento obstruidor de exorbitâncias do Poder Público no concernente à cobrança do IPI, e conseqüente observância do primado da igualdade com a derrama isonômica de tributo, quanto como justificativa da tributação por ele implementada nos limites hauridos a partir da própria concepção da referida disposição constitucional, isto é, como veículo de preservação da economia contra efeitos indesejados provocados pela imposição de tributos à coletividade.

Neste sentido figuram as idéias contempladas na regra da não-cumulatividade, anunciadas por Tércio Sampaio Ferraz Jr.:

“A opção pelo Constituinte por um imposto não-cumulativo responde obviamente a problemas gerados pela cumulatividade dos impostos multifásicos, no que diz respeito aos efeitos econômicos de uma política tributária. O primeiro destes problemas pode ser visto na incidência repetida sobre bases de cálculo que, por superposição em cascata, tornam-se cada vez mais elevadas pela adição de novas margens de lucro, de novas despesas acessórias e do próprio imposto incidente sobre operações posteriores. O inchaço artificial provocado no preço das mercadorias tem um efeito indesejável que levou as nações modernas a optar pela não-cumulatividade. Uma segunda razão, não menos importante, é o fato que um imposto multifásico cumulativo acaba por estimular a integração vertical das empresas, posto que a superposição em cascata faz com que quanto mais integralizada verticalmente uma empresa, tanto maior seria o ônus a que ficariam sujeitas as mercadorias para ela vendidas.” (cit. p. 19 – grifos da transcrição)

O cerne da não-cumulatividade está em impedir que a tributação estruturada sobre as cadeias produtiva e de circulação de mercadorias renove-se, em proporções logarítmicas - e não simétricas - sobre os atores da produção e da comercialização, de modo que se desconsidere a carga já suportada por um dos elos da cadeia industrial ou mercantil na oportunidade seguinte de deslocamento do produto, com que o mesmo avança em direção ao consumidor. Instituiu-se o mecanismo designado não-cumulatividade para que a tributação já implementada em fase anterior à produção seja equacionada com a exigência fiscal que será efetivada em etapa posterior (saída do produto), exatamente conforme disposto no inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Brasileira, averbando que o valor de IPI “cobrado” em operação anterior será compensado com o “devido” na operação seguinte:

“II – será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;” (grifou-se)

Se o IPI não é devido (não incide, para ser mais preciso) na entrada de produto (a exemplo do caso vertente) - sendo impossível cogitar-se de efeitos seus em tal situação, não há como aventar compensação de montante correspondente à exação fiscal referida cobrada em etapa anterior.

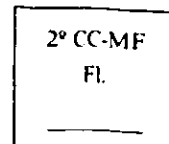
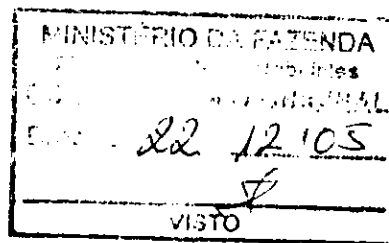
²Entendo, na esteira de respeitável doutrina [v.g. Marco Aurélio Greco. *Contribuições (uma figura sui generis)*. Dialética. São Paulo. 2000, pp. 156/160], que princípios não se equiparam a regras. Tenho para mim que a não-cumulatividade não encarna princípio, mas regra observável nas aplicações do IPI e do ICMS.

A



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10920.003410/2003-35
Recursos nº : 127.953
Acórdão nº : 203-10.298



Pensar-se de forma contrária configuraria, com todo o respeito possível aos posicionamentos contrários, interpretação partida de formalismo extremo e resultante de valoração meramente abstrata da disposição do inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição brasileira, inadmissível para qualquer dispositivo constitucional - conforme enaltecido linhas atrás. Deveras: tal exegese pugna pela incondicional e irrestrita geração de crédito no que concerne ao IPI, aventando tão-somente a ocorrência de operações "*anteriores*" para que irrompa o ativo fiscal para o contribuinte, descartando a realidade constitucional da não-cumulatividade³, bem assim o espírito que fomenta sua existência na Constituição Brasileira.

Se não há *crédito* na entrada do produto, como cogitar-se compensação com *débito* gerado em operação seguinte?

Tanto equivaleria superdimensionar o resguardo das relações econômicas propugnado pela não-cumulatividade, avançando para a exclusão do custo tributário da própria etapa produtiva implementada pela Recorrente, sobretudo porque no contexto examinado não se agride a idéia (valor) embutida na previsão constitucional considerada (não-cumulatividade), notadamente a "*incidência repetida sobre bases de cálculo que, por superposição em cascata, tornam-se cada vez mais elevadas pela adição de novas margens de lucro, de novas despesas acessórias e do próprio imposto incidente sobre operações posteriores*", retornando aos excertos de Tércio Sampaio Ferraz Jr já invocados anteriormente.

É impossível falar-se em "*incidência*" na entrada de produto não sujeitada ao IPI, como também ventilar o inchaço do preço por conta de imposto que não onerou aquisição de produtos intermediários realizada pela Recorrente.

São as lindes da realidade constitucional condizente à não-cumulatividade, que pressupõe a tributação - ou o efeito equivalente desta - da operação anterior (e não apenas a ocorrência de operação seguinte) para que o seu custo tributário seja desfeito com a aplicação de regra compatível com o princípio da igualdade (artigo 150, II, da Constituição Brasileira) - isto é, que pugne pela oneração proporcional dos elos da cadeia de produção, que fomente a livre concorrência e o mercado equilibrado (incisos IV e V do artigo 170 da Constituição Brasileira), preservando possibilidades iguais para os atores do segmento privado e o resguardo do poder de compra do consumidor. A existência de operação que tenha em si carga tributária, ou tenha o condão de produzir o efeito correspondente em etapa anterior é, portanto, a condição constitucional da não-cumulatividade.

Ausente o pressuposto, inaplicável a regra por insuficiência de substrato material⁴.

³Geraldo Ataliba e Cleber Giardino, nesta linha, apesar de manifestarem posição contrária a que externo nesse voto, registraram que "...a não-cumulatividade é resultado, e não causa, do sistema de abatimentos". (ICM e IPI - Direito de Crédito - Produção de Mercadorias Isentas ou Sujetas à Alíquota 'Zero'. In Revista de Direito Tributário. Vol. 46, p. 74 - grifos da transcrição).

⁴Lourival Vilanova. *As Estruturas Lógicas e o Sistema do Direito Positivo*. Revista dos Tribunais. São Paulo. 1977. p. 53.

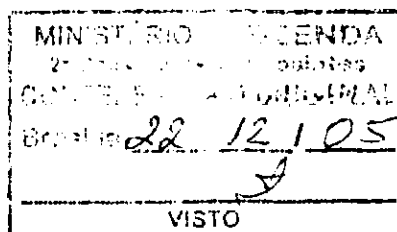


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10920.003410/2003-35

Recursos nº : 127.953

Acórdão nº : 203-10.298



2º CC-MF
Fl.

Concordo com Paulo de Barros Carvalho ao sustentar que a regra que prevê o direito ao crédito tem existência autônoma frente à regra-matriz de incidência⁵. Acrescento à observação, todavia, que o suporte fático da regra que cria o “direito ao crédito” tem por hipótese a realização de aquisição de material sujeito à incidência do IPI.

Não incorro em inconsistência ou contradição ao aventar a imposição do IPI, ou o peso ficto que a imunidade, a isenção, a alíquota zero e a não-tributação representa para a operação seguinte realizada com o produto, esclarecendo que me baseio na distribuição igualitária do impacto tributário sobre a cadeia de operações sobre a qual repousam as incidências de tal tributo.

- Juros (SELIC) e Multa de Ofício -

Os juros e a multa de ofício, a par de remansosa orientação deste Conselho de Contribuintes, é de inevitável agregação ao crédito tributário em virtude de constarem previstas na legislação a qual a Administração fazendária deve irrestrita observância:

“COFINS. EMPRESAS IMOBILIÁRIAS. As empresas dedicadas à incorporação, à venda e à locação de bens imóveis são contribuintes da COFINS, nos termos do artigo 1º da Lei Complementar nº 70/91. Precedentes Primeira Seção STJ (REsp. 112.529-PR). TAXA SELIC. LEGITIMIDADE. É legítima e legal a aplicação da taxa SELIC como juros moratórios. MULTA. NATUREZA CONFISCATÓRIA. INOCORRÊNCIA. A multa aplicada pelo Fisco decorre de previsão legal e eficaz (Lei nº 8.218, 4º, I), descabendo ao agente fiscal perquirir se o percentual escolhido pelo legislador é exacerbado ou não. Para que se afira a natureza confiscatória da multa é necessário que se adentre no mérito da constitucionalidade da mesma, competência esta que não têm os órgãos administrativos julgadores. Recurso negado.” (Recurso Voluntário nº 118835. 1ª Câmara. Processo nº 10166.022482/99-97. Sessão de 11/06/03. Acórdão nº 201-76977. Unânime).”

Ante ao exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2005.


CESAR RIANNAVIGNA

⁵Citado pelo Min. Nelson Jobim no RE 350.466/PR:

“Se a operação é isenta, a ‘regra-matriz da incidência tributária’ fica neutralizada não havendo falar-se em acontecimento do ‘fato gerador’ e, por via de consequência, em nascimento da obrigação tributária. Entretanto, percutindo sobre o mesmo suporte fático para determinar outro fato jurídico, a regra ‘que estatui o direito ao crédito’ produz seus efeitos, para o fim de constituir o ‘direito ao crédito’”.

Como esse direito não decorre da incidência da norma tributária, fica sendo de todo irrelevante saber se a operação é ou não isenta, se o fato jurídico tributário adquiriu ou não concrecência que dele se esperava, se irrompeu ou não o vínculo obrigacional do imposto, se foi ou não cobrado o valor da eventual prestação. Na verdade, a cobrança da dívida, a instalação da obrigação tributária, a concretude do fato jurídico, a dinâmica da regra-matriz de incidência e a atuação da regra isentiva são momentos da fenomenologia jurídica dos tributos que não influem na composição do ‘crédito tributário’.” (Grifos da transcrição. Negrito do original).