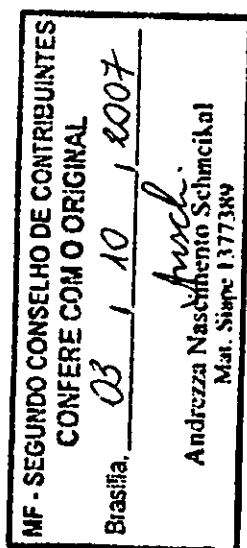
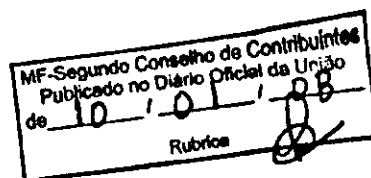




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10980.001607/2001-63
Recurso nº 135.024 Voluntário
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 202-17.995
Sessão de 22 de maio de 2007
Recorrente SELECTAS S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS
Recorrida DRJ em Porto Alegre - RS



Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/1988 a 31/06/2000

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

Não é nulo o procedimento fiscal que seguiu rigorosamente as disposições contidas no Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, e as normas tributárias atinentes à apuração de crédito presumido de IPI reconhecido judicialmente.

PEDIDO DE PERÍCIA APRESENTADO NO RECURSO VOLUNTÁRIO. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia que nada acrescentaria aos elementos constantes dos autos, considerados suficientes para a formação da convicção e conseqüente julgamento do feito.

NORMAS PROCESSUAIS. DECISÃO JUDICIAL. COISA JULGADA.

O direito do contribuinte deve ser reconhecido nos estritos termos e limites da coisa julgada.

AÇÃO RESCISÓRIA. EFEITOS.

O acolhimento de ação rescisória tem efeito desconstitutivo da coisa julgada, apagando todos os seus efeitos, colocando em seu lugar nova decisão, cujos efeitos retroagem à data do protocolo da ação original.

CRÉDITOS FICTOS DE IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS E DE ALÍQUOTA ZERO.

Assinatura

Se o provimento judicial foi para permitir o creditamento na escrita fiscal, o contribuinte não tem direito legal ao ressarcimento e à compensação dos créditos fictos de IPI, calculados sobre a aquisição de insumos desonerados deste imposto.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DO CRÉDITO.

Não havendo determinação judicial em outro sentido, sobre os créditos escriturais do IPI não cabe qualquer tipo de atualização monetária, por falta de previsão legal.

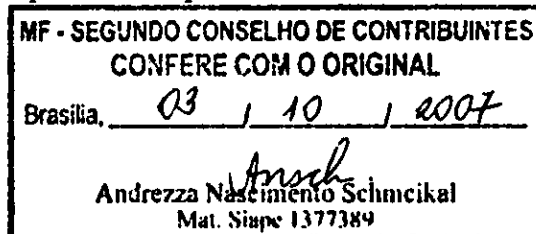
HABILITAÇÃO DE CRÉDITO RECONHECIDO POR DECISÃO JUDICIAL.

O deferimento de pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado não implica o reconhecimento dos créditos apresentados pelo contribuinte, que poderão ser objeto de verificação posterior por parte do Fisco.

RECEITA DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO. IMPLICAÇÕES NO CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL.

O acerto no valor dos tributos decorrentes do reconhecimento da receita relativa ao crédito presumido deve ser procedido pela própria contribuinte, perante a DRF jurisdicionante, se for o caso.

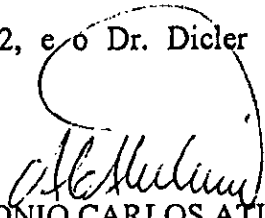
Recurso provido em parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos, para reconhecer que a coisa julgada garantiu apenas o direito ao aproveitamento escritural dos créditos fictos de IPI relativos às entradas de insumos NT; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso quanto ao aproveitamento dos créditos fictos relativos às aquisições de insumos NT, na forma do art. 11 da Lei nº 9.779/99, e à correção monetária. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López, que deram provimento integral para reconhecer não só o direito à compensação com outros tributos, na forma do art. 11 da Lei nº 9.779, mas também a correção monetária a partir da data do protocolo do pedido. O Conselheiro Gustavo Kelly Alencar apresentou declaração de voto. Fizeram sustentação oral o Dr. Nelson Rocha,

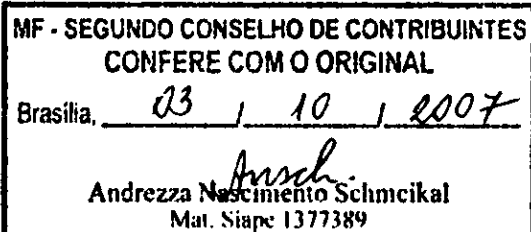
OAB/SP nº 251.082, e o Dr. Dicler de Assunção, OAB/DF nº 1.668-A, advogados da
recorrente.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


ANTONIO ZOMER

Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina
Roza da Costa, Nadja Rodrigues Romero e Claudia Alves Lopes Bernardino.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>03</u> / <u>10</u> / <u>2007</u> <i>Andrezza</i> Andrezza Nascimento Schincikal Mat. Siapc 1377389
--

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, relativo à utilização de insumos desonerados do imposto no período de 01/07/1988 a 30/06/2000, apresentado em 12/03/2001, com fundamento em decisão judicial transitada em julgado em 26/06/2000. Paralelamente, a requerente apresentou vários pedidos de compensação.

O direito de utilização desse crédito teria sido reconhecido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região quando do julgamento da Apelação em Mandado de Segurança nº 1999.04.01.139542-0/PR, cujo Acórdão se encontra às fls. 111/117.

A empresa pleiteou judicialmente o direito de apurar os créditos sobre os insumos isentos, de alíquota zero e não tributados. Requereu, ainda, que o direito fosse reconhecido para o passado, permitindo-se o crédito extemporâneo relativo aos últimos dez anos, corrigido monetariamente, e para o futuro.

A sentença denegou a segurança mas o TRF da 4ª Região deu provimento à apelação, referindo-se textualmente aos insumos de alíquota zero e isentos, que encontravam amparo em decisões do STF.

A fiscalização consultou a Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a interpretação a ser dada ao Acórdão, recebendo orientação para calcular os créditos sobre os insumos de alíquota zero e isentos relativos aos últimos cinco anos, sem atualização monetária, tendo em vista que estas matérias não foram abordadas pela decisão do tribunal, não podendo fazer coisa julgada material.

Ao mesmo tempo, a Procuradoria da Fazenda Nacional ingressou com a Ação Rescisória nº 2001.04.01.046619-1, com pedido de antecipação de tutela, visando ver rescindido o respectivo Acórdão, para reconhecer-se a prescrição quinquenal, bem como para que fosse negado o crédito pleiteado, no mérito.

Embora a antecipação de tutela tenha sido negada, a Autoridade Fiscal adotou o procedimento indicado pela PFN, apurando crédito referente ao período de 30/11/1993 a 31/12/2000, em valor menor do que o pleiteado, que foi utilizado para a homologação de compensações requeridas nos processos relacionados no Despacho Decisório, à fl. 206.

Em virtude do esgotamento do crédito reconhecido e do indeferimento do crédito remanescente, todas as demais compensações vinculadas ao referido crédito deixaram de ser homologadas.

Irresignada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

- o procedimento fiscal não seguiu os princípios constitucionais da publicidade e eficiência, pois o crédito apurado por amostragem não foi informado em planilhas que explicassem como se chegou ao valor deferido e quais as operações consideradas e sob que condições, prejudicando o exercício do contraditório, a ampla defesa e a apresentação da manifestação de inconformidade;

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	03 / 10 / 2007
Andreza Nascimento Schmickal Mat. Sign. 1377389	

- a DRF reconheceu o direito de ressarcimento da quantia sensivelmente menor do que aquela habilitada anteriormente, conforme documentos de fls. 294/302;

- a discrepância entre os valores admitido e habilitado decorre da não inclusão, no cálculo efetuado pela fiscalização, dos insumos não tributados e da falta de correção monetária dos créditos, cujo direito, ao contrário do que entende a Procuradoria da Fazenda Nacional, foi reconhecido judicialmente pelo simples fato de o Tribunal ter dado provimento total à apelação, o que é suficiente para alcançar todos os pedidos formulados;

- em defesa de sua tese, transcreve trecho do relatório e voto do Desembargador Élcio Pinheiro de Castro, no qual é observado que o mesmo raciocínio dos insumos isentos deve ser aplicado aos não tributados e aos de alíquota zero;

- o fato de a Desembargadora Tânia Escobar, relatora do voto vencedor, não mencionar a não-tributação não indica que a mesma foi contra a concessão do crédito destes insumos, mesmo porque o que se buscou privilegiar sempre foi o princípio da não-cumulatividade, independentemente das figuras exonerativas de pagamento;

- a Procuradoria da Fazenda Nacional, na ação rescisória, referiu-se aos insumos isentos, não tributados e de alíquota zero, e o relator da ação, em decisão já transitada em julgado, reconheceu o direito de aproveitamento do crédito relativo a todos estes insumos nos últimos cinco anos que antecedem o ajuizamento da ação;

- no que respeita à correção monetária, defende que seu direito também é incontestado, posto que seu pleito foi reconhecido integralmente e a Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou os recursos cabíveis para esclarecimento ou desconstituição da decisão judicial;

- no valor reconhecido pela DRF só estariam os fatos geradores ocorridos no período de nov/93 a jun/94, devendo este valor ser retificado para incluir todo o período alcançado pelo provimento judicial. Assim, o montante dos créditos devidamente atualizados é aquele que consta na planilha que apresenta;

- no despacho decisório teriam sido compensados, indevidamente, valores de IRPJ e CSLL, decorrentes do reconhecimento das receitas dos créditos extemporâneos do IPI habilitados pela SRF. Se não houver reconhecimento de todo o crédito habilitado, também não pode haver a cobrança de IRPJ e CSLL, devendo ser anulada a referida compensação.

Por fim:

- preliminarmente, requer que a SRF apresente planilha demonstrativa e detalhada do crédito homologado, de modo a permitir uma melhor fundamentação da manifestação de inconformidade, reabrindo-se o prazo, caso necessário, para a análise e o questionamento de fatos ora não versados, em razão da não apresentação da planilha;

- ainda em preliminar, solicita a realização de perícia: com o fim de determinar qual o período utilizado pela fiscalização na determinação do valor do crédito deferido; para demonstrar como se chega ao valor requerido pela empresa, inclusive com demonstração do crédito relativo aos casos de não-tributação, bem como do valor decorrente da correção monetária. Para tanto, indica perito e formula quesitos;

- no mérito, seja julgada procedente a manifestação de inconformidade e homologadas todas as compensações pleiteadas, por ser do seu direito;

- caso assim não se faça, sejam desconsiderados os valores apresentados como devidos, a título de IRPJ e CSLL.

A DRJ em Porto Alegre – RS manteve o indeferimento, conforme Acórdão nº 8.157, de 06 de abril de 2006 (fls. 304/311), o qual foi assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/07/1988 a 30/06/2000

Ementa: PERÍCIA.

Indefere-se o pedido de perícia porque o processo contém os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador. Providência desnecessária à solução da lide.

DECISÃO JUDICIAL. COISA JULGADA.

Não podem ser considerados no cálculo dos créditos extemporâneos do IPI, reconhecidos judicialmente, as aquisições de insumos, classificados como não-tributáveis (NT) na TIPI, porque sobre esse ponto não se manifestou a decisão judicial.

HABILITAÇÃO DE CRÉDITO RECONHECIDO POR DECISÃO JUDICIAL.

O deferimento, pela autoridade administrativa, do pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, não implica a homologação da compensação ou o deferimento do pedido de restituição ou de ressarcimento.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

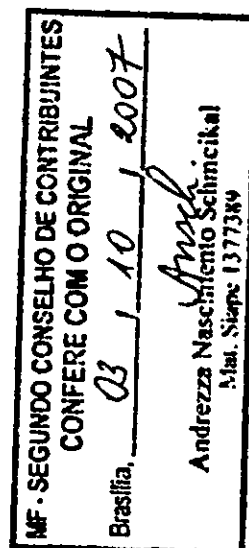
Inexiste previsão legal para correção monetária dos créditos extemporâneos do IPI, nem a decisão judicial concedeu este benefício.

Solicitação indeferida".

No recurso voluntário, a empresa repisa seus argumentos de defesa, acrescentando que:

- a planilha por ela fornecida à fiscalização não tinha o propósito de representar o valor a ser homologado;

- mesmo que a habilitação deferida no Processo nº 10980.003226/2005-42 não garanta a homologação das compensações efetuadas com aqueles créditos, a Administração, com a habilitação, permite a apresentação de declarações de compensação até o limite do crédito habilitado. Ademais, no presente caso, a diferença de mais de seis milhões existente entre o valor habilitado e o deferido infirma o procedimento fiscal e reforça o entendimento de que deve ser reconhecido o seu direito ao valor integral do crédito pleiteado;



- a decisão proferida na ação rescisória, que substitui a anterior e deve ser respeitada, confirmou, de maneira incontestável, o seu direito aos créditos sobre os insumos não tributados;

- a jurisprudência do STJ é totalmente favorável à correção monetária dos créditos ora requeridos, conforme Resp nºs 576946, de 19/10/2004, 527025, de 04/08/2005, 748728, de 14/06/2005, EEResp nº 502048, de 14/06/2005, e AEResp nº 624438, de 22/06/2005;

- o valor compensado, a título de IRPJ e CSLL, deve ser reduzido na mesma proporção dos créditos admitidos, posto que, embora não tenham sido exigidos por autos de infração, decorre do reconhecimento da receita relativa ao crédito presumido sobre as aquisições isentas, não tributadas ou tributadas à alíquota zero.

Encerrando o seu recurso, requer:

- preliminarmente, seja declarado nulo o presente processo, por cerceamento do direito de defesa;

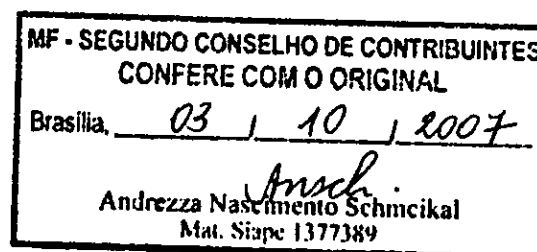
- superada a preliminar, seja determinada a realização de perícia, sob pena, também, de nulidade do presente processo;

- no mérito, a procedência do recurso para garantir o crédito relativo às aquisições de insumos não tributados, para determinar o ressarcimento dos valores solicitados, devidamente atualizados pelos índices legalmente previstos, bem como a homologação das compensações a eles vinculadas.

Por fim, sendo improvido o recurso, requer seja determinado o ajuste no valor do IRPJ e da CSLL decorrente do reconhecimento da receita relativa ao crédito homologado.

Junto ao recurso vieram aos autos os documentos de fls. 550/1000, referindo-se na sua quase totalidade a documentos já existentes nos autos, principalmente no Anexo 1, e outros apresentados para garantia de instância.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 03 / 10 / 2007

Andreza Nascimento Schmicikal
Mat. Siape 1377389

CC02/C02

Fls. 8

Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

Antes de iniciar a análise das questões recursais, deve este Colegiado delimitar a matéria do litígio. A recorrente ingressou com mandado de segurança, cuja inicial foi juntada às fls. 35/61, para requerer o direito ao creditamento do IPI no caso de aquisição de matérias-primas, insumos e produtos intermediários isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, que seria assegurado pelo art. 153, § 3º, II, da CF/88. O pedido foi redigido nos seguintes termos (fl. 60):

"Diante dos fundamentos apresentados, requer Vossa Excelência o deferimento de MEDIDA LIMINAR, que assegure às Impetrantes o direito de se creditarem do IPI, em relação às aquisições de matérias-primas, insumos e produtos intermediários isentos, não tributados ou reduzidos à alíquota zero, empregados na fabricação de produtos tributados, com a aplicação da mesma alíquota utilizada na operação tributada, com relação às operações pretéritas e futuras, obedecida a correção monetária, e a apuração respectiva dos créditos extemporâneos nos 10 últimos anos, ou, sucessivamente, nos últimos 5 anos, caso seja este o entendimento de Vossa Excelência, o que não se espera diante do que fora anteriormente apresentado; bem como, preventivamente, para obstar a autoridade Impetrada de exercer coação tendente a coibir o creditamento pretendido pelas Impetrantes, como negativa de certidões negativas, inscrição no CADIN e outras que evidenciem tratamento diferenciado em relação aos demais contribuintes.

2. Requer, ademais, a determinação para a notificação da Autoridade Impetrada, no endereço apresentado preambularmente, para prestar as informações e depois de feitas e ouvido o Ministério Público Federal, seja concedida a SEGURANÇA, de sorte que fique definitivamente assegurado às Impetrantes o direito de se creditarem do IPI nas aquisições de matérias-primas, insumos e produtos intermediários isentos, não tributados ou à alíquota zero, reconhecendo-se inclusive o direito ao crédito extemporâneo respectivo, tudo em obediência ao princípio constitucional da não-cumulatividade, consagrado pela atual Constituição no artigo 153, parágrafo 3º, inciso II." (sublinhei)

A sentença, juntada por cópia às fls. 31/34, denegou a segurança.

Na apelação, as impetrantes assim firmaram o seu pedido:

"Com o exposto, e pelo muito que será suprido pelo saber jurídico desse Ilustre Relator e demais Juízes desse Egrégio Tribunal, as Apelantes, com respeito, requerem que o presente recurso seja conhecido e provido para o efeito de, reformando-se a sentença na matéria ora desenvolvida em razão deste apelo, reconheça o seu direito de se creditar do IPI, em relação às aquisições de insumos,

matérias-primas e produtos isentos, não-tributados ou reduzidos a alíquota zero, empregados na fabricação de produtos tributados, com aplicação da mesma alíquota utilizada na operação tributada, nas operações pretéritas e futuras, obedecida a correção monetária, e a apuração respectiva dos créditos extemporâneos nos últimos 10 (dez) anos, condenando-se a Apelada nos ônus da sucumbência." (destaquei)

O relator originário do Acórdão, que assegurava o direito ao creditamento apenas para o futuro (fls. 105/110), foi vencido, prevalecendo o voto juntado às fls. 111/115, no qual a Desembargadora Tânia Terezinha Cardoso Escobar, apesar de referir-se apenas ao direito de creditamento do IPI relativo aos insumos isentos e de alíquota zero, concluiu pelo provimento do apelo. A ementa do Acórdão recebeu a seguinte redação (fl. 07 e 116):

"TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO OU ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. REGRA DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

1. *A técnica da não-cumulatividade faz com que o IPI, nas diversas operações que envolvem a industrialização, seja calculado com base na diferença verificada entre o valor do crédito e do débito registrados na escrita da empresa, mediante abatimento, em cada operação, do custo da operação anterior.*
2. *O fato de a Constituição, no tocante ao IPI, utilizar a expressão montante cobrado (artigo 153, § 3º, II), não significa tenha o legislador constituinte vedado o creditamento em relação a operações isentas ou tributadas à alíquota zero. Tal vedação, por expressa disposição constitucional (artigo 155, § 2º, II), somente se verifica no tocante ao ICMS.*
3. *Além de um benefício para o contribuinte – já que, creditando-se do valor pago, ou que seria pago não fosse a isenção ou a alíquota zero, ele pagará menos tributo –, o creditamento visa, acima de tudo, a impedir que o tributo recaia sobre o valor acumulado dos custos da industrialização, em homenagem ao princípio da não-cumulatividade. Como corolário, ainda que a operação anterior tenha sido tributada à alíquota zero ou tenha sido beneficiada pela isenção, impõe-se o reconhecimento de crédito a favor do contribuinte, a ser abatido na operação posterior.*
4. *A tese segundo a qual o creditamento, nos casos de isenção ou incidência tributária pela alíquota zero, implica enriquecimento ilícito, é de todo inaceitável, porquanto, mesmo naquelas hipóteses em que o tributo é pago, quem suporta o ônus econômico dessa tributação não é a mesma pessoa que se beneficia do crédito respectivo, considerando as várias etapas do processo de industrialização.*
5. *Quanto a forma de fazer não incidir o IPI sobre os insumos, ou o contribuinte (1) exclui da base dos produtos fabricados o valor dos insumos adquiridos com alíquota zero, aplicando a alíquota sobre o saldo, ou (2) aplica sobre os insumos adquiridos com alíquota zero a alíquota dos respectivos produtos fabricados e lança o valor resultante a crédito em sua escrita. O resultado fiscal será exatamente o mesmo.*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	03 / 10 / 2007
Brasília	Andrezza Nascimento Schmickal Mat. Sign: 1377389

6. *Por isso, a sistemática de apuração do crédito proposto pelo ilustrado relator não se configura a mais adequada. É que em caso de desoneração do tributo (isenção ou alíquota zero), o que se propõe face à regra constitucional da não-cumulatividade é que esse insumos sejam desonerados do imposto na operação subsequente, ou seja, não há necessidade de buscar um parâmetro de aferição como indicado no judicioso voto.*" (destaquei)

A Fazenda Nacional propôs ação rescisória com base no art. 485, V, do CPC, por entender que a decisão anterior violou disposição literal de lei, requerendo ao tribunal que rescindisse o acórdão anterior, proferindo outra decisão, para limitar o direito dos créditos fictos aos últimos cinco anos, contados do ajuizamento do *mandamus* original, bem como para declarar a inconstitucionalidade e a ilegalidade do aproveitamento de créditos virtuais de IPI, restabelecendo-se o que fora decidido em primeiro grau.

O Acórdão do TRF da 4ª Região, cuja cópia consta às fls. 281/287, foi assim ementado:

"TRIBUTÁRIO – AÇÃO RESCISÓRIA – ART. 485, V, DO CPC – IPI – INSUMOS ISENTOS, OU COM ALÍQUOTA ZERO – CREDITAMENTO – PRESCRIÇÃO.

1 – Deve ser rescindido o acórdão que, ao arrepio do § 1º do art. 515 do CPC, deixa de se pronunciar sobre a prescrição. A constituição exige que as decisões judiciais sejam fundamentadas (art. 93, IX). Assim, as questões debatidas pelas partes devem ser expressamente decididas.

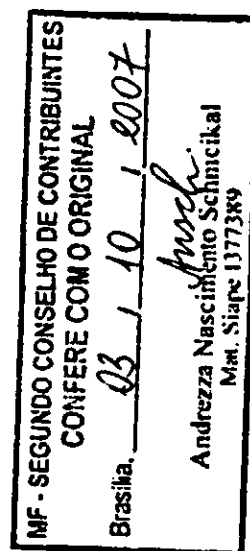
2 – O direito a compensar créditos do IPI na sistemática fixada pela Constituição para garantir sua não-cumulatividade, não é regido pelas normas relativas à repetição do indébito tributário e, assim, sua prescrição se submete às disposições gerais do Decreto 20.910/32. Seu prazo é de cinco anos, contados da data do ato ou fato que lhes deu origem.

3 – Não ocorre violação do art. 153, § 3º, II, da Constituição quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção ou alíquota zero. Precedentes do Supremo Tribunal Federal." (destaquei)

Os trechos do mandado de segurança e das decisões judiciais transcritos neste voto permitem extrair as seguintes conclusões:

- (1) a recorrente requereu e obteve o provimento judicial para se creditar do IPI calculado sobre insumos desonerados, aplicados na fabricação de produtos tributados, em relação às aquisições efetuadas nos cinco anos anteriores ao protocolo do mandado de segurança;
- (2) a recorrente não requereu ao Judiciário o direito ao ressarcimento em espécie e nem à compensação administrativa dos créditos fictos e esta matéria sequer foi ventilada em qualquer fase do processo judicial.

No pedido administrativo de ressarcimento, fl. 01 dos autos, não foi indicado o fundamento legal para o pleito. A Autoridade Fiscal, no Despacho Decisório de fls. 203/207,



informa que o requerimento está baseado na decisão do TRF da 4ª Região, no MS aqui referenciado, deferindo parcialmente o pleito com fundamento no art. 11 da Lei nº 9.779/99.

Ocorre que o Tribunal Regional da 4ª Região, como já se concluiu neste voto, não reconheceu o direito ao ressarcimento ou à compensação e tampouco o art. 11 da Lei nº 9.779/99 previu o ressarcimento de créditos de IPI, muito menos de créditos fictos. Eis o teor deste dispositivo legal, *verbis*:

"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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda." (negrito acrescido)

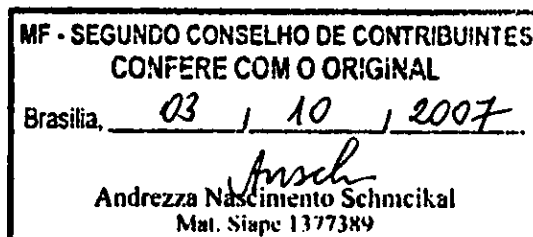
O direito reconhecido pelo legislador refere-se ao saldo credor e não diretamente aos créditos, e este saldo credor deve decorrer de créditos de IPI pago na aquisição de insumos tributados, aplicados na industrialização de produtos isentos ou de alíquota zero e não o contrário. De modo algum, o art. 11 supratranscrito pode amparar o deferimento de ressarcimento ou compensação de créditos fictos reconhecidos judicialmente, se estas modalidades de aproveitamento não foram requeridas nem deferidas pelo Poder Judiciário.

A Administração, conforme disposto no art. 37 da Constituição, obedece ao princípio da legalidade, de modo que, ao contrário dos particulares, que podem fazer tudo o que a lei não proíbe, ela só faz o que a lei antecipadamente autoriza. Este é o princípio da completa submissão da Administração às leis. Esta deve tão-somente obedecê-las, cumpri-las, pô-las em prática (Celso Antônio Bandeira de Mello (*in* Curso de Direito Administrativo, Ed. Malheiros, 12ª Edição, 2000, pp. 72/75-76).

É claro que a Administração submete-se, também, às decisões judiciais. Isto decorre do princípio da unidade de jurisdição, ou da supremacia das decisões judiciais, adotado pela Constituição brasileira. Obedecer à decisão judicial, no presente caso, é não impedir o lançamento dos créditos fictos no Livro Registro de Apuração do IPI e nem o seu aproveitamento para compensar o IPI lançado nas notas fiscais de saída, lançados a débito no referido livro. Até aqui foi o pedido apostado no mandado de segurança e este foi, também, o limite do direito reconhecido judicialmente. Com efeito, veja-se as seguintes expressões utilizadas pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região no acórdão que reconheceu o direito ao creditamento:

"o creditamento visa, acima de tudo, a impedir que o tributo recaia sobre o valor acumulado dos custos da industrialização, em homenagem ao princípio da não-cumulatividade. Como corolário, ainda que a operação anterior tenha sido tributada à alíquota zero ou tenha sido beneficiada pela isenção, impõe-se o reconhecimento de crédito a favor do contribuinte, a ser abatido na operação posterior.

[...]



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 10 / 2007
Anschi.
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. SIAPE 1377389

A tese segundo a qual o creditamento, nos casos de isenção ou incidência tributária pela alíquota zero, implica enriquecimento ilícito, é de todo inaceitável, [...]

Quanto a forma de fazer não incidir o IPI sobre os insumos, ou o contribuinte (1) exclui da base dos produtos fabricados o valor dos insumos adquiridos com alíquota zero, aplicando a alíquota sobre o saldo, ou (2) aplica sobre os insumos adquiridos com alíquota zero a alíquota dos respectivos produtos fabricados e lança o valor resultante a crédito em sua escrita. O resultado fiscal será exatamente o mesmo."

A intenção do tribunal de desonerar as saídas na mesma proporção dos insumos utilizados na produção é cristalina. Não se pensou, como se vê nos trechos acima transcritos, que o crédito ficto pudesse gerar excesso a ser ressarcido. Tanto é assim que a relatora do voto vencedor no tribunal equiparou o resultado obtido com o lançamento do valor resultante a crédito na escrita à exclusão do valor dos insumos adquiridos com alíquota zero da base dos produtos tributados, aplicando a alíquota sobre o saldo. Esta afirmação da desembargadora deixa muito claro que não se cogitou, na ação judicial, de ressarcimento em dinheiro ou na compensação dos créditos fictos com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Resta claro, portanto, que a decisão do tribunal visou preservar o princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, o qual, na visão do tribunal, visaria coibir o "efeito cascata" que ocorreria, caso não fosse permitido deduzir, do imposto devido em cada operação, o valor que seria pago nas operações anteriores, caso não fossem isentas ou submetidas à alíquota zero.

Toda a disciplina legal do IPI que visou implementar o princípio constitucional da não-cumulatividade partiu do princípio de que, para haver creditamento, duas premissas devem ocorrer: (1) deveria haver saída tributada; e (2) deveria haver imposto pago na aquisição de insumos. Partindo destas premissas, retiradas do inciso II do § 3º do art. 153 da CF/88 (*compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores*), o princípio foi regulado pelo art. 49 do Código Tributário Nacional – CTN, *verbis*:

"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, para atender ao disposto na CF e no CTN, instituiu o sistema de crédito fiscal, conforme disposto no art. 81 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI/82 - Decreto nº 87.981/82 (arts. 146 do RIPI/98 e 163 do RIPI/2002), *verbis*:

"Art. 81. A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

JA -

§ 1º O direito ao crédito é também atribuído para anular o débito do imposto referente a produtos saídos do estabelecimento e a este devolvidos ou retornados.

§ 2º Regem-se, também, pelo sistema de crédito os valores escriturados a título de incentivo, bem assim os resultantes das situações indicadas no art. 96."

A lógica do princípio da não-cumulatividade, que exsurge do art. 49 do CTN e da legislação derivada, é a dedução do valor do IPI pago na aquisição de insumos (operação anterior) daquele devido pelas operações de saída de produto tributado. Para a incidência deste princípio, da forma como definido constitucionalmente, era necessário que existissem débitos pela saídas de produtos tributados para serem compensados com os créditos decorrentes de insumos, também tributados.

Esta sistemática de crédito-débito vigorou até o surgimento do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/99, quando então o legislador tributário entendeu que não mais prevaleceria o impedimento de crédito do IPI pago na aquisição de insumos empregados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero e isentos, mantida a vedação apenas para os insumos aplicados na industrialização de produtos não-tributados.

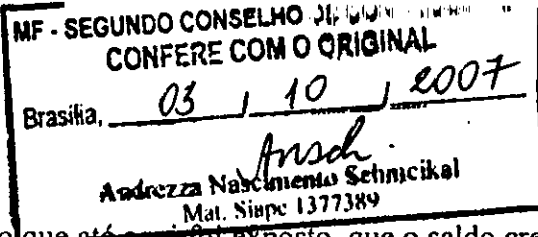
Antes da Lei nº 9.779/99, a legislação só autorizada a manutenção e utilização do IPI pago nas entradas de insumos aplicados na fabricação de produto tributado, não admitindo a manutenção do crédito relativo aos insumos utilizados na fabricação de produtos imunes, isentos ou de alíquota zero, a menos que houvesse expressa previsão legal. Neste sentido, são inúmeras as decisões deste Segundo Conselho de Contribuintes, como demonstram as seguintes ementas:

"IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. No regime jurídico dos créditos de IPI inexistente direito à compensação ou ressarcimento dos créditos básicos gerados até 31/12/1998, antes ou após a edição da Lei nº 9.779, de 19/01/1999. Recurso negado." (Ac. nº 201-78.072, de 10/11/2004).

"IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI, bem como do saldo credor decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999. Os créditos referentes a tais produtos, acumulados até 31 de dezembro de 1998, devem ser estornados. INCONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa é incompetente para manifestar-se acerca da inconstitucionalidade de leis e decretos. Recurso ao qual se nega provimento." (Ac. nº 202-16.126, de 27/01/2005).

"IPI. GLOSA DE CRÉDITOS BÁSICOS. A utilização de créditos básicos para compensação com o IPI devido depende da observância das regras de escrituração contidas na legislação fiscal. Os créditos relativos aos insumos aplicados em produtos tributados à alíquota zero somente podem ser aproveitados a partir da edição da Lei nº 9.779/99. Recurso negado." (Ac. nº 203-09.904, de 01/12/2004).

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 10 / 2007	Andreza Nascimento Selmickal Mat. Siapc 1377389



É certo, diante do que até aqui foi exposto, que o saldo credor do IPI, decorrente da escrituração legalmente permitida pela sistemática de implementação do princípio constitucional da não-cumulatividade, antes do advento do art. 11 da Lei nº 9.779/99, só servia para ser abatido do que fosse devido pelos produtos saídos do estabelecimento, no mesmo período, permitida a transferência do saldo remanescente para os períodos seguintes.

Se assim era a norma legal para o crédito decorrente do IPI pago na aquisição de insumos tributados, não poderia ser diferente com o crédito ficto, reconhecido judicialmente, incidente sobre insumos desonerados do imposto. A utilização de créditos básicos anteriores a 1º/01/1999 para qualquer outro fim que não para descontar do imposto devido pelas saídas tributadas afronta a lei e só é possível com autorização judicial.

No caso do creditamento ficto, cujo único fundamento seja uma decisão judicial, a proibição de qualquer tipo de utilização não autorizado pelo Judiciário persiste mesmo a partir de 1º/01/1999, pois o art. 11 da Lei nº 9.779/99 não tratou de créditos fictos mas de saldos credores decorrentes de créditos reais.

Assim, se só houve pedido judicial para se creditar no livro, desse direito não decorre, lógica e automaticamente, o direito de ressarcimento e de compensação, com fundamento nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, porque nestes dispositivos não se cuida de créditos fictos mas apenas daqueles garantidos por lei.

O julgador, por outro lado, não está preso ao contexto da lide traçada pelas partes, devendo apreciar a lide nos limites dos fatos e das provas constantes dos autos, conforme lhe autorizam os princípios da livre convicção (persuasão racional) e do livre convencimento motivado.

Ante o exposto, em respeito aos princípios da legalidade, verdade material, interesse público, segurança jurídica e da coisa julgada, tendo em vista que a decisão judicial, utilizada pela recorrente para requerer o ressarcimento/compensação, não reconheceu este direito, tenho esta questão como prejudicial à análise das questões apresentadas no recurso voluntário, tendentes a ampliar os valores ressarcidos/compensados pelo Fisco.

Ante o exposto, voto pelo indeferimento, em caráter preliminar, do ressarcimento/compensação dos créditos decorrentes dos insumos não tributados, bem como dos valores pleiteados a título de correção monetária sobre os créditos escriturais.

Ultrapassada a questão preliminar, entendo que, mesmo que não tenha direito ao ressarcimento/compensação dos créditos fictos, deve-se examinar os demais questionamentos levantados contra a forma de apuração dos créditos, utilizada pela fiscalização, para que se decida quais os créditos são passíveis de creditamento na escrita fiscal da contribuinte, por força do provimento judicial.

A recorrente requer a nulidade do processo administrativo, por cerceamento do direito de defesa, porque a fiscalização não teria elaborado planilha demonstrativa e detalhada do crédito admitido e nem indicado quais as operações foram admitidas e sob que condições.

Não tem razão a recorrente. Integram os autos os documentos e demonstrativos que compõem o Anexo 1, estando entre eles a planilha de fls. 450/451, na qual constam os valores aceitos pela Autoridade Fiscal. Examinando esta planilha e os documentos que o seguem (fls. 452/537), constata-se que a empresa apresentou, mediante intimação, o valor dos

créditos por ela apurados mês a mês, no período de nov/93 a dez/2000, discriminados de acordo com sua origem, como oriundos de insumos não tributados ou tributados à alíquota zero. Não houve menção a insumos isentos.

Na referida planilha foram segregados pela recorrente, a pedido da fiscalização, apenas os créditos decorrentes de insumos submetidos à alíquota zero, os quais compuseram o montante admitido. Se o Fisco levou em conta os valores indicados pela própria contribuinte, não tem sentido a reclamação de que não foram indicadas as operações aceitas e quais os critérios utilizados no procedimento fiscal. Também não socorre a recorrente a alegação de que os dados por ela fornecidos à fiscalização não eram para ser utilizados. Se ela foi regularmente intimada a demonstrar os valores apurados e lançados em sua escrita fiscal, é claro que os dados informados representam o valor máximo de crédito possível de ser creditado.

Assim, não há que se falar em dificuldade para compreender o procedimento adotado pela fiscalização e muito menos em cerceamento do direito de defesa, pois a fiscalização não rejeitou nenhuma operação apresentada como sendo de alíquota zero, desconsiderando apenas os créditos decorrentes de insumos não tributados e todo o valor relativo à correção monetária.

Os princípios constitucionais da publicidade, eficiência e contraditório, bem como o do devido processo legal foram garantidos à recorrente, tanto na fase procedimental, na qual ela teve participação importante, apresentando os dados necessários à quantificação dos créditos, como na fase litigiosa, que se iniciou com a manifestação de inconformidade, devidamente apreciada pelo órgão julgador de primeira instância, e tem prosseguimento com o julgamento, agora, do recurso voluntário.

A toda evidência, não restou ferido, também, o princípio da ampla defesa. Sendo assim, rejeita-se a preliminar de nulidade do procedimento fiscal.

Ainda em preliminar, a recorrente solicita, sob pena de nulidade, a realização de perícia a fim de se determinar qual o período utilizado pela fiscalização na determinação do valor do crédito reconhecido, demonstrar como se chega ao valor requerido pela empresa, inclusive do crédito relativo aos casos de não-tributação, bem como do valor a título de correção monetária. Para tanto, indica perito e formula quesitos.

Alega a empresa que o valor reconhecido pela DRF só alcançaria os fatos geradores ocorridos no período de nov/93 a jun/94, o que não é verdade. O valor apurado pela fiscalização decorre da somatória de todos os créditos indicados na planilha de fls. 450/451 do Anexo I, na qual estão relacionados todos os meses do período de nov/93 a dez/2000. Esses créditos, por sua vez, foram retirados dos demonstrativos mensais de apuração apresentados pela empresa, que se encontram às fls. 452/537 do Anexo 1.

Nos mesmos demonstrativos pode ser obtido o valor total do crédito indeferido, resultante da soma das parcelas mensais calculadas pela empresa sobre os insumos não tributados. Afora este valor, o indeferimento alcançou apenas a atualização monetária dos créditos escriturais.

Assim, existindo nos autos elementos suficientes para a formação do livre convencimento deste Colegiado a respeito da matéria posta em julgamento e tendo em vista o disposto nos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, oriento o meu voto no sentido de se manter

o indeferimento do pedido de perícia, por não se configurar, na hipótese, qualquer desrespeito ao devido processo legal nem aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

No tocante ao mérito, o litígio persiste apenas com relação aos créditos decorrentes de insumos não tributados e à atualização monetária dos créditos reconhecidos judicialmente. As duas questões fizeram parte do pedido formulado na inicial do mandado de segurança e repetido em grau de apelação. Sendo a sentença totalmente denegatória, nenhuma destas questões foi analisada de forma individualizada na primeira instância judicial.

No acórdão do tribunal, apesar de a relatora fundamentar seu voto apenas no direito de creditamento do IPI relativo aos insumos isentos e de alíquota zero, concluiu dizendo que dava provimento ao apelo. Esta colocação gerou dúvida de interpretação e integração da decisão e a Procuradoria da Fazenda Nacional, consultada pela fiscalização, determinou, às fls. 123/127, que fossem considerados os créditos dos últimos cinco anos, em relação aos insumos isentos, de alíquota zero e não tributados, sem qualquer correção monetária, posto que, não tendo o tribunal se pronunciado a respeito, as normas aplicáveis são as que regem o creditamento do IPI, que não prevêem a incidência de atualização ou juros para os créditos escriturais.

Até aqui a única diferença entre o solicitado, que foi de 10 anos, e o entendido pela PFN está no prazo de utilização dos créditos, e na sua correção monetária. Ocorre que esta decisão foi desconstituída por Ação Rescisória, na qual, o tribunal, conforme acórdão juntado na íntegra, às fls. 281/287, rescindiu o acórdão anterior, fixou o prazo de prescrição em cinco anos, nos termos do Decreto nº 20.910/32, e reconheceu o direito de creditamento do IPI relativo às aquisições de insumos isentos, não tributados ou reduzidos à alíquota zero, com fundamento na interpretação que fez do princípio constitucional da não-cumulatividade.

Como fundamento legal para rescindir o acórdão anterior, o tribunal utilizou-se do disposto no art. 515, § 1º, do CPC, que tem o teor:

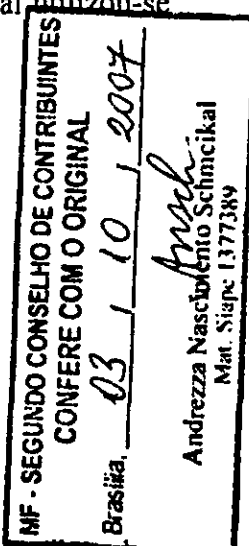
"Art. 515. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

§ 1º Serão, porém, objeto de apreciação e julgamento pelo tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a sentença não as tenha julgado por inteiro."

No corpo de seu voto, o desembargador acrescenta que:

"É de se ressaltar que inexistente em nosso sistema processual decisão implícita, porquanto a própria Constituição exige que as decisões judiciais sejam fundamentadas (art. 93, LX). Assim, as questões debatidas pelas partes devem ser expressamente decididas."

A recorrente, ao defender seu direito ao crédito dos insumos não tributados, reconhece que a decisão proferida na Ação Rescisória substituiu integralmente a decisão anterior. De fato, a Ação Rescisória, como ensina Nelson Nery Júnior no seu Código de Processo Civil Comentado, pág. 933 (Editora Revista dos Tribunais, 5ª edição, 2001), possui natureza jurídica constitutiva negativa quanto ao juízo rescindendo, dando ensejo à instauração de outra relação processual, distinta daquela em que foi proferida a decisão rescindenda. O professor Nelson Nery explica que:



"O pedido deduzido na ação rescisória pode dividir-se em duas pretensões: a) juízo rescindendo (judicium rescindens); b) juízo rescisório (judicium rescissorium). O tribunal, no julgamento da ação, pronunciar-se-á sobre os dois juízos, rescindindo a sentença e rejulgando a lide. Como a rescisória visa sempre desconstituir a sentença eivada de um dos vícios mencionados no CPC 485, o juízo rescindendo está presente em todas elas. O juízo rescisório deve ser deduzido na maioria das ações rescisórias, sendo que, por exceção, pode não ser necessário, como por exemplo no caso do CPC 485 IV: anulada a sentença que ofendera coisa julgada, não há necessidade de julgar-se novamente a lide, porque já se encontrava definitivamente julgada quando sobreveio a sentença rescindenda."

Que a decisão anterior foi totalmente rescindida, não há dúvida. A jurisprudência dos tribunais sempre foi neste sentido, bastando citar a decisão proferida pelo TRF da 1ª Região, no julgamento da Apelação Cível nº 200401990049797, em 11/11/2005, cuja ementa recebeu a seguinte redação:

"PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. AÇÃO RESCISÓRIA - EFEITOS - MOMENTO NO TEMPO. PRINCÍPIO DA SEGURANÇA DAS RELAÇÕES JURÍDICAS.

- 1. O acolhimento de ação rescisória tem efeito desconstitutivo da coisa julgada, apagando todos os seus efeitos para fazer a situação jurídica e fática voltar ao status quo anterior.*
- 2. O princípio da segurança das relações jurídicas não pode ser usado para impedir o efeito natural de uma ação rescisória, permitindo a permanência no sistema de situação jurídica que lhe é afrontosa e, exatamente por isso, deu ensejo às estreitas hipóteses que possibilitam o manejo deste tipo de ação.*
- 3. A ação rescisória já é em si mesmo um temperamento ao princípio da segurança das relações jurídicas, em seu eterno embate com o princípio da legalidade, pois tem ensejo exatamente em situações nas quais o legislador deu prevalência ao segundo sobre o primeiro, não cabendo ao aplicador da lei inverter esta opção.*
- 4. Inaceitável tese de que a decisão da ação rescisória deve produzir efeitos apenas a partir do trânsito em julgado, mantendo-se as relações e situações jurídicas anteriores de acordo com a sentença rescindida, pois tal inverte a opção feita pelo legislador em prol do princípio da legalidade e torna inútil o próprio ajuizamento da ação rescisória.*
- 5. Apelação improvida."*

Portanto, o "dou provimento ao apelo" da primeira decisão do tribunal não mais existe. Agora, o que se tem é a decisão proferida no julgamento da Ação Rescisória.

O desembargador-relator, embora ciente de como devia ser uma decisão judicial, para estar conforme com a Constituição, agiu de forma semelhante à da relatora do primeiro acórdão, fundamentando a sua decisão no direito de crédito sobre insumos isentos e de alíquota zero, que teria sido reconhecido pelo STF, mas, ao final, na parte dispositiva, acabou por deferir o creditamento, também, sobre os insumos não tributados.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	03 / 10 / 2007
Brasília	Andreza Nascimento Schincikal Mat. Sispel 1377389

Não tendo sido objeto da discussão judicial o conceito de insumos, na determinação dos valores passíveis de creditamento na escrita fiscal da recorrente, a fiscalização deve seguir a jurisprudência majoritária deste Colegiado, adotando, para a definição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, o entendimento expresso no Parecer Normativo CST nº 65/79, *verbis*:

"A partir da vigência do RIIPI/79, "ex vi" do inciso I de seu artigo 66, geram direito ao crédito ali referido, além dos que integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários "stricto-sensu", e material de embalagem), quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto de fabricação, alterações tais como desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas..." (destaquei)

Destarte, se somente geram direito ao crédito os produtos que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos em decorrência de ação direta exercida sobre o mesmo, não há como reconhecer o crédito pleiteado sobre o consumo de energia elétrica, por exemplo.

No que diz respeito à atualização monetária dos créditos, os elementos constantes dos autos permitem concluir, com absoluta certeza, que a matéria foi submetida à apreciação judicial.

O relator do acórdão proferido no julgamento da Ação Rescisória, desviando-se mais uma vez do que entendia ser uma boa decisão, deixou de apreciar esta matéria, apesar de a mesma ter sido suscitada no pedido inicial. Também, não deu provimento total ao apelo no fecho do seu voto, como fizera a desembargadora do acórdão anterior. Assim, não há direito reconhecido judicialmente à correção, e nem parâmetros definidos fora da lei e da jurisprudência, aplicáveis ao caso.

A ausência de manifestação judicial a respeito do assunto deveria ter sido suprida naquela esfera, mediante a apresentação do recurso competente, não sendo suficiente, para garantir o direito, a existência de decisões favoráveis a outros contribuintes no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.

Ademais, as decisões judiciais acerca desta matéria não são unívocas. O próprio STJ só reconhece o direito à atualização de créditos escriturais quando houver impedimento legal ao creditamento, o que não é o caso, pois o Fisco só veio a impor limites após a efetivação do respectivo creditamento. Conseqüentemente, nem mesmo as decisões do STJ socorreriam a recorrente.

Desta forma, e tendo em conta que o tribunal decidiu, com todas as letras, que o direito de compensar créditos do IPI, na sistemática fixada pela Constituição, para garantir a sua não-cumulatividade, não é regido pelas normas relativas à repetição do indébito tributário, tenho que se deve aplicar ao caso as normas relativas ao creditamento do IPI, as quais não prevêm qualquer correção monetária para os créditos escriturais.

No que diz respeito ao deferimento do pedido de habilitação no Processo nº 10980.003226/2005-42, as normas pertinentes o exigem apenas como limite para o encaminhamento eletrônico de pedidos de compensação. Portanto, o fato de um valor ter sido

habilitado não obriga e nem vincula a Administração, que continua detendo o direito legal de examinar, *a posteriori*, quando da homologação dos pedidos de compensação, a liquidez e certeza dos créditos pleiteados pelo contribuinte.

Ademais, conforme decidido neste voto, nenhum direito de ressarcimento ou compensação foi reconhecido judicialmente, podendo Administração anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, conforme disposto nos arts. 53 e 54 da Lei nº 9.784/99.

Por fim, entendo que o IRPJ e a CSLL decorrentes do reconhecimento, pelo próprio contribuinte, da receita relativa ao crédito presumido sobre as aquisições isentas, não tributadas ou tributadas a alíquota zero, devem ser reduzidos na mesma proporção dos créditos admitidos. Se houve o reconhecimento de toda a receita correspondente ao crédito requerido e parte dele é glosado pelo Fisco, a empresa, após o exaurimento da lide, tem o direito de retificar a sua contabilidade, para ajustá-la ao valor dos créditos efetivamente reconhecidos, refletindo-se, este procedimento, nos valores devidos a título de IRPJ e CSLL.

A retificação desses valores, no entanto, não compõe a matéria objeto do presente julgamento. Assim, eventuais acertos devem ser providenciados junto à Delegacia da Receita Federal, mediante procedimento próprio.

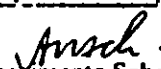
Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso, no que diz respeito ao ressarcimento, à compensação e à atualização monetária dos créditos fictos de IPI, aplicando-se, na determinação dos valores passíveis de creditamento na escrita fiscal, as disposições do Parecer Normativo CST nº 65/79.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2007.


ANTONIO ZOMER

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>03</u> / <u>10</u> / <u>2007</u>
 Andreza Nascimento Schmcikal Mat. Siapc 1377389



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>03</u> / <u>10</u> / <u>2007</u>  Andreza Nascimento Schmickal Mat. SIAPE 1377389

Declaração de Voto

Conselheiro GUSTAVO KELLY ALENCAR

Com o devido respeito ao bem lançado voto do Ilustre Conselheiro-Relator, ousou divergir do mesmo quanto à impossibilidade de se ressarcir e/ou permitir a compensação do saldo credor do IPI relativo aos insumos não tributados, bem como pela inaplicabilidade da taxa Selic, pelas razões que passo a expor.

Resta claro que a decisão judicial prevê a extensão do benefício de manutenção dos créditos à não tributação, isenção e alíquota zero, tanto que inclusive a própria petição inicial da Ação rescisória proposta pela Fazenda Nacional fala expressamente isto.

Não à toa o próprio voto do Ilustre Relator concedeu tal direito, provendo o recurso voluntário neste aspecto.

Outrossim, entendo que não podemos, nesta esfera, reapreciar a questão do direito ao ressarcimento e/ou compensação, porque a decisão da DRF concede tal direito e a DRJ não o indefere, ou seja, aceita-o, limitadas às aquisições isentas e alíquota zero. Assim, entendo que tal questão encontra-se preclusa, porque o recurso da contribuinte se limita a requerer a extensão do direito aos insumos NT.

Trata-se simplesmente da aplicação do preceito inafastável do *tantum devolutum quantum appellatum*, brocardo máximo da teoria geral dos recursos. Caso houvesse recurso de ofício, aí sim, a questão estaria apta a ser novamente discutida. Como não houve, o direito já foi reconhecido e encontra-se amparado pela coisa julgada. Operou-se a preclusão tanto nas modalidades consumativa como temporal.

A rediscussão, a fim de negar o direito sob o argumento de “outros fundamentos” também não é cabível, pois estaríamos, no caso, permitindo que num mesmo processo dois regimes jurídicos subsistam. Se houve erro da DRF, ratificado pela DRJ, não podemos rever a matéria, pois estamos afrontando a extensão do recurso, e de forma a ensejar a *reformatio in pejus*.

E a *reformatio in pejus* não existe somente quando há prejuízo financeiro, mas sim, em qualquer hipótese em que há efetivo prejuízo para a parte recorrente. Seria então, o caso da *reformatio in melius*, permitida somente na esfera penal, quando, do recurso do ministério público o tribunal reduz ainda mais a condenação.

Analisemos a origem da expressão “*reformatio in pejus*”, porque não expressamente prevista na lei, mas que decorre de essencialmente três princípios:

- a) princípio *dispositivo*, segundo o qual julga-se tão-somente o que é requisitado pelas partes, como se vê nos arts. 128 e 460 do Código Processual Civil;
- b) princípio da *sucumbência*, segundo o qual recorre-se somente daquilo em que se foi vencido, sem o qual não há interesse em recorrer; e

c) e, por fim, do efeito devolutivo dos recursos, segundo o qual devolve-se apenas aquilo que foi objeto do recurso, nada mais, à exceção das matérias de ordem pública.

No caso aqui tratado entendo que violaríamos tanto a vedação à *reformatio in pejus* como efetuaríamos uma *reformatio in mellius*, ambos vedados. Ao modificar o regime jurídico, estamos inclusive negando vigência à decisão recorrida, senão vejamos alguns de seus trechos:

"ITENS 1.5 e 1.6 do Relatório

1.5. O pleito foi apreciado pela DRF em Curitiba que, de acordo com o despacho decisório, de fls. 203 a 207, propôs pelo deferimento parcial do pedido, no valor de apenas R\$ 2.767.473,09, conforme cálculo apresentado pelo contribuinte das fls. 450/451 do anexo I, em que consta o valor do IPI incidente sobre as aquisições de insumos isentos ou com alíquota zero, do período de 01/11/1993 até 31/12/2000 (não obstante no pedido da fl.1 constar até 30/06/2000), em obediência ao prazo prescricional de 5 anos, sem a incidência de juros ou atualização monetária. A diferença entre o valor do pedido de ressarcimento e o valor deferido, se deve porque o contribuinte efetuou os cálculos dos créditos em desacordo com o decidido judicialmente, qual seja: a) apurou os valores dos créditos compreendendo 10 anos antes do ajuizamento da ação; b) incluiu as aquisições dos insumos não-tributados e c) fez incidir atualização monetária e juros de mora sobre todos os créditos apurados.

1.6. Assim, o despacho decisório concluiu pelo deferimento parcial do pedido de ressarcimento da fl. 1, homologando as compensações, até o montante do crédito reconhecido, referente aos débitos constantes dos processos relacionados no item 14 do despacho decisório, de fls. 206, não homologando as compensações pleiteadas no presente processo, no montante de R\$ 8.726.816,75." (grifos nossos)

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	03 / 10 / 2007	Brasília
		Andreza Nascimento Schmeikal Mat. Sispac 1377389

Teremos então a seguinte situação:

- existe o direito à restituição e/ou compensação do saldo credor do IPI relativo aos insumos isentos e tributados à alíquota zero;
- não existe o direito à restituição e/ou compensação do saldo credor do IPI relativo aos insumos não tributados, mas existe o direito à apropriação dos créditos.

Não vejo possibilidade de estes dois regimes subsistirem numa mesma situação jurídica, ainda mais se o segundo regime foi dado de ofício e nega vigência ao primeiro. Trago inclusive um precedente que mostra com clareza a questão, pela impossibilidade de se agir de ofício em hipóteses como esta:

Exemplo 1 - quando o contribuinte, ao discutir o PIS, questiona a semestralidade (questão unicamente de direito), mas, em seu recurso voluntário, deixa de novamente questioná-la, dificilmente a semestralidade é dada de ofício, em que pese ser o regime jurídico adequado – a bem da verdade, o único regime possível – para a aplicação da LC nº 07/70;

Exemplo 2 – concessão de ofício da taxa Selic.

A jurisprudência administrativa já apreciou situações semelhantes, decidindo pela impossibilidade de concessão de matérias de ofício, pela observância da devolutividade recursal e pela impossibilidade de *reformatio in pejus* ou *in melius*. Vejamos alguns precedentes, em questões similares:

"Número do Recurso: 124790

Câmara: SEGUNDA CÂMARA

Número do Processo: 13923.000042/00-18

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: SIMPLES

Recorrida/Interessado: DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 15/04/2003 14:00:00

Relator: MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Decisão: Acórdão 302-35504

Resultado: DPU - DADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso, nos termos do voto da Conselheira relatora.

Ementa: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES.

- EXCLUSÃO POR PENDÊNCIAS PERANTE A PGFN.

Incabível a manutenção da exclusão do Simples, quando a decisão de primeira instância acata as razões contidas na impugnação, porém declara a insuficiência de provas, colacionadas por ocasião do recurso. Cabe ao Colegiado tão-somente o exame de tais provas e, se for o caso, o seu acatamento, sob pena de operar-se a reformatio in pejus.
RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE."

Transcrevo inclusive trecho de voto vencedor, exarado na Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos autos do Processo nº: 13133.000402/95-11:

"Processo nº: 13133.000402/95-11

Recurso nº: 301-120885

Matéria: IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - LANÇAMENTO

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado: LUPÉRCIO JAYME MARTINS

Recorrida: DRJ-BRASÍLIA/DF

Sessão de: 05 de julho de 2004.

Acórdão: CSRF/03-04-012

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>03</u> / <u>10</u> / <u>2007</u> <i>Anscl.</i> Andrezza Nascimento Schmeikal Mat. Siapc 1377389

Data vênua, permito-me discordar do ilustre relator quanto à preliminar, por ele argüida, de nulidade da Notificação de Lançamento, por vício formal. De fato, a atividade de julgamento, no âmbito administrativo ou judicial, submete-se ao princípio da interpretação restritiva do pedido, isto é, o julgador só deve atuar

quando provocado pela parte, conforme estatuem os artigos 128 e 460 do CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL, verbis:

'Art. 128. O juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte.

Art. 460. É defeso ao juiz proferir sentença, a favor do autor, de natureza diversa da pedida, bem como condenar o réu em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado.'

No presente caso, trata-se de recurso especial interposto somente pela Fazenda Nacional, tendo o contribuinte sido cientificado da decisão ora recorrida, que lhe foi parcialmente favorável, e com ela se conformado. Vê-se, pois, que a matéria não foi pré-questionada, não tendo sido objeto do litígio e que, ademais, caso acolhida pelo Colegiado a preliminar de nulidade argüida pelo I. Conselheiro relator, a decisão teria extrapolado os limites da lide, apenando, inclusive, a interessada.

Destarte, reputo incabível, in casu, a nulidade do lançamento, sob pena de ferimento ao princípio do efeito devolutivo, também denominado reformatio in pejus. Assim descrita por Nelson Nery Junior, in Teoria Geral dos Recursos, Editora RT, p.183:

'A expressão reformatio in pejus traduz em si mesma paradoxo, pois ao mesmo tempo em que se tem a 'reforma' como providência solicitada pelo recorrente de modo a propiciar-lhe situação mais vantajosa em relação à decisão impugnada, se vê a 'piora' como sendo exatamente o contrário daquilo que se pretendeu com o recurso. Também chamado de 'princípio do efeito devolutivo' e de princípio de defesa da coisa julgada parcial', a proibição do reformatio in pejus tem por objetivo evitar que o tribunal destinatário do recurso possa decidir de modo a piorar a situação do recorrente, ou porque extrapole o âmbito de devolutividade fixado com a interposição do recurso, ou, ainda, em virtude de não haver recurso da parte contrária.

A reforma para pior fora dos casos mencionados não se insere na proibição da qual estamos tratando. Assim, por exemplo, se a parte adversa também interpõe recurso, não haverá reforma in pejus se o tribunal acolher qualquer dos recursos de ambas as partes.'

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo I. Conselheiro relator."

Em ambos os casos mencionados desejou-se criar um novo regime jurídico fora do âmbito da devolutividade recursal, alterando questão já preclusa, num caso, o regime jurídico do Simples, e, no outro, a formalidade do lançamento tributário.

Tais decisões refletem bem o entendimento que ora defendo, segundo o qual discordo da decisão do Ilustre Relator, para dar provimento integral ao recurso para estender o direito já concedido em primeiro grau às aquisições de insumos NT.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 10 / 2007
Andreza Nascimento Schmeikal Mat. Sínipe 1377389

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBuintES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03, 10, 2007
Andreza Nascimento Schuncikal
Mat. SIAPE 1377389

Quanto à aplicação da taxa Selic, meu entendimento quanto à sua aplicabilidade no ressarcimento de tributos já é conhecido, mas este caso ainda apresenta algumas peculiaridades.

Não estamos aqui simplesmente falando de ressarcimento em dinheiro, mas sim de uma espécie de repetição de indébito, porque com o não reconhecimento do direito ao aproveitamento dos créditos de IPI relativos à aquisição de insumos isentos, NT ou tributados à alíquota zero, forçando a contribuinte a buscar o Judiciário, a mesma recolheu IPI a maior, e não pôde compensar eventuais créditos com outros tributos senão após o trânsito em julgado da demanda judicial e decisão administrativa.

Assim, entendo mais robusto ainda o pedido efetuado de correção pela Selic. Não se trata de inércia do contribuinte, que simplesmente não utilizou os créditos e por isso requer a Selic. Este é o fundamento pelo qual damos a partir da data do pedido. Trata-se de um crédito que não foi utilizado por que a SRF não os aceitava.

Logo, a Selic aqui é aplicável por equiparação ao fato de ser equiparada à repetição de indébito. Que é o que se está fazendo aqui!

É entendimento pacífico nesta Câmara, pois, que até o advento da Lei nº 9.250/95, ou até o exercício de 1995, inclusive, não obstante a inexistência de expressa disposição legal neste sentido, que os créditos incentivados de IPI deveriam ser corrigidos monetariamente pelos mesmos índices até então utilizados pela Fazenda Nacional para atualização de seus créditos tributários. Tal direito, como visto, foi reconhecido por aplicação analógica do disposto no § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Todavia, com a (pretensa) desindexação da economia, realizada pelo Plano Real, e com o advento da citada Lei nº 9.250/95, que acabou com a correção monetária dos créditos dos contribuintes contra a Fazenda Nacional, havidos em decorrência do pagamento indevido de tributos, prevaleceu o entendimento de que a partir de então não haveria mais direito à atualização monetária, e de que não se poderia aplicar a taxa Selic para tal fim, pois teria a mesma natureza jurídica de taxa de juros, o que impediria sua aplicação como índice de correção monetária.

Tal entendimento, com a devida vênia dos ilustres Conselheiros que o adotam, penso merecer uma maior reflexão. Tal necessidade, decorre, ao meu ver, de um equívoco no exame da natureza jurídica da denominada taxa Selic. Isto porque, conforme argutamente percebeu o ilustre Ministro Domingos Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, no melhor e mais aprofundado estudo já publicado sobre a matéria¹, a referida taxa se destina também a afastar os efeitos da inflação, tal qual reconhecido pelo próprio Banco Central do Brasil:

"Entre os objetivos da taxa Selic encarta-se o de neutralizar os efeitos da inflação. A correção monetária, ainda que aplicada de forma senão disfarçada, no mínimo obscura, é mera cláusula de readaptação do valor da moeda corroída pelos efeitos da inflação. O índice que procura reajustar esse valor imiscui-se no principal e passa, uma vez feita a operação, a exteriorizar novo valor. Isso quer dizer que o índice corretivo não é um plus, como, por exemplo, ocorre com os juros, que

¹ In, Da Inconstitucionalidade da Taxa Selic para fins tributários, RT 33-59.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUIÇÕES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 : 10 : 2007
Andreza Nascimento Schmickal
Mat. Siapc 1377389

são adicionais, adventícios, adjacentes ao principal, com o qual não se confundem.

Sabe-se, segundo a mesma consulta, que a 'a taxa Selic reflete, basicamente, as condições instantâneas de liquidez no mercado monetário (oferta versus demanda por recursos financeiros). Finalmente, ressalte-se que a taxa Selic acumulada para determinado período de tempo correlaciona-se positivamente com a taxa de inflação acumulada ex post, embora a sua fórmula de cálculo não contemple a participação expressa de índices de preços'.

A correlação entre a taxa Selic e a correção monetária, na hipótese supra, é admitida pelo próprio Banco Central."

Por outro lado, cumpre salientar, a utilização da taxa Selic para fins tributários pela Fazenda Nacional, em que pese esta sua natureza híbrida – juros de mora e correção monetária –, e o fato de a correção monetária ter sido extinta pela Lei nº 9.249/95, por seu art. 36, II, se dá exclusivamente a título de juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96).

Ou seja, o fato de a atualização monetária ter sido expressamente banida de nosso ordenamento não impediu o Governo Federal de, por via transversa, garantir o valor real de seus créditos tributários através da utilização de uma taxa de juros que traz em si embutido e escamoteado índice de correção monetária.

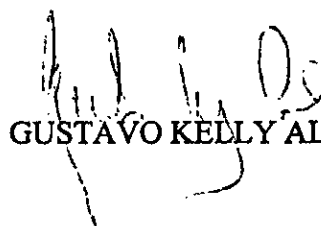
Ora, diante de tais considerações, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais justo que ao contribuinte titular de crédito incentivado de IPI, a quem, antes desta pseudo extinção da correção monetária, se garantia, por aplicação analógica do art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, conforme autorizado pelo art. 108, I, do Código Tributário Nacional, direito à correção monetária – note-se, por oportuno, que jamais existiu disposição expressa neste sentido com relação aos créditos incentivados sob exame –, se garanta agora direito à aplicação da denominada taxa Selic sobre seu crédito, também por aplicação analógica de dispositivo da legislação tributária, desta feita o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95 – que determina a incidência da mencionada taxa sobre indébitos tributários a partir do pagamento indevido –, crédito este que em caso contrário restará grandemente minorado pelos efeitos de uma inflação enfraquecida, mas ainda sabidamente danosa e que continua a corroer o valor da moeda.

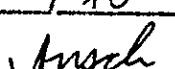
Tal convicção resta ainda mais arraigada quando se percebe que a incidência de juros sobre indébitos tributários a partir do pagamento indevido nasceu, dê-se destaque, exatamente com o advento do citado art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, pois, antes disso, a incidência dos mesmos, segundo o parágrafo único do art. 167 do Código Tributário Nacional, só ocorria "a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva" que determinasse a sua restituição, sendo, inclusive, este o teor do Enunciado 188 da Súmula da Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Percebe-se, assim, fato raro, que o Governo Federal, neste particular, foi extremamente isonômico, pois adotou a mesma sistemática para os créditos fazendários e os dos contribuintes, quando decorrentes do pagamento indevido de tributos.

Deste modo, pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso da contribuinte neste sentido, para determinar a atualização monetária de seus créditos de IPI, a partir da data do pedido de ressarcimento, segundo e por aplicação analógica do disposto no art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, observados os mesmos índices utilizados pela Fazenda Nacional para atualização de seus créditos tributários, até a sua revogação pelo art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

9.250/95, quando a partir de então deverão incidir juros calculados pela taxa Selic, segundo e por aplicação analógica do disposto neste último dispositivo legal.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2007.


GUSTAVO KELLY ALENCAR

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>03</u> / <u>10</u> / <u>2007</u>
 Andreza Nascimento Schmickal Mat. Siapc 1377389

