



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	De 16/02/07
C	Rubrica

Recorrente : TERMOLAR S/A
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8/3/2006

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IPI. CLASSIFICAÇÃO. COMPETÊNCIA.

Processos cujo objeto do litígio decorra de lançamento de ofício de classificação de mercadorias relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI são de competência do Terceiro Conselho de Contribuintes.

CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE FORNECEDORES OPTANTES PELO SIMPLES.

As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo Simples não ensejam, aos adquirentes, direito a fruição de crédito de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. CORREÇÃO MONETÁRIA.

Inexiste previsão legal para acréscimo de correção monetária ao crédito presumido do IPI utilizado extemporaneamente.

AQUISIÇÃO DE INSUMOS DESONERADOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste o direito a crédito do IPI, na aquisição de insumos não tributados ou tributados à alíquota zero.

TAXA SELIC.

Legítima a aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, para a cobrança dos juros de mora, como determinado pela Lei nº 9.065/95.

MULTA DE OFÍCIO.

A inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, tem natureza de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: 1) em não conhecer do recurso quanto à



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8/3/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

Cleuzza Takafuji
Cleuzza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

classificação de mercadorias, declinando da competência de julgamento ao Terceiro Conselho de Contribuintes; e II) em negar provimento ao recurso na parte conhecida.

Sala das Sessões, em 7 de dezembro de 2005.

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Gustavo Kelly Alencar
Gustavo Kelly Alencar
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Antonio Zomer, Raimar da Silva Aguiar, Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente), Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8/3/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

Antônio
Cezar Tanafuji
Secretário de Segunda Câmara

Recorrente : TERMOLAR S/A

RELATÓRIO

"O estabelecimento industrial acima qualificado foi autuado pela fiscalização do IPI, por falta de lançamento, ou de recolhimento, desse imposto, decorrentes das situações descritas no Termo de Verificação Fiscal, das fls. 574 a 578 (vol. 3), a seguir resumidas.

1.1 O contribuinte deu saída a produtos tributados, com insuficiência de lançamento do IPI, por ter classificado caixas e lancheiras térmicas no código 3924.10.9900 da Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410 de 23 de dezembro de 1988 (TIPI, de 1988), ou no código 3924.90.00 da Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996 (TIPI, de 1996), com alíquota de 10%, ao passo que a classificação correta é no código 3923.10.0000 da TIPI, de 1988, ou no código 3923.10.00 da TIPI, de 1996, com alíquota de 15%, o que motivou o lançamento de ofício das diferenças, apuradas segundo o demonstrativo de cálculo do IPI a lançar, nas fls. 97 (vol. 1) a 458 (vol. 2). O autor do procedimento fiscal citou o Parecer CST (DCM) nº 1.129, de 31 de outubro de 1991, para fundamentar a classificação por ele adotada.

1.2 O estabelecimento recolheu a menor o IPI, ao se utilizar de créditos básicos indevidos, relativos a aquisições de fornecedores que não destacam IPI na nota fiscal, por serem optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples). No caso, o estabelecimento apurou os supostos créditos, pela aplicação da alíquota correspondente ao produto adquirido, sobre o valor total constante da respectiva nota fiscal, resultando nos valores relacionados no demonstrativo de fls. 479 a 499 (vol. 2) e 502 a 515 (vol. 3).

1.3 O contribuinte recolheu a menor o imposto, ao se utilizar indevidamente de crédito proveniente da correção dos valores do crédito presumido do IPI, dos anos de 1995 a 1998, conforme consta na cópia da Nota Fiscal nº 2428, na fl. 46 (vol. 1), e documento intitulado "Resumo da recuperação extemporânea do crédito presumido do IPI", na fl. 62 (vol. 1), o que ocasionou a glosa.

1.4 O estabelecimento recolheu a menor o imposto, por se utilizar, no terceiro decêndio de fevereiro de 2000, de crédito indevido, originado da aplicação da alíquota média de saída do IPI, sobre insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, adquiridos entre 23 de agosto de 1993 e 2 de dezembro de 1993, conforme consta na cópia da Nota Fiscal nº 3744, na fl. 63 (vol. 1) e planilhas de cálculo nas fls. 64 a 68 (vol. 1), tendo sido glosado o valor correspondente, porque tal direito inexistia, e, se existisse, estaria, no caso, prescrito.

2. À vista das irregularidades acima, foi reconstituída a escrita fiscal do estabelecimento, conforme consta nas fls. 559 a 562 (vol. 3), tendo emergido saldos devedores do IPI, ou redução dos saldos credores apurados pelo contribuinte.

3. Na sequência, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 563 a 573 (vol. 3), e anexos, para formalizar a exigência do IPI, no valor de R\$ 417.591,14, acrescido dos juros de mora e da multa de 75% desse imposto, perfazendo, na data da autuação, a importância de R\$ 867.715,85.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8 13 12006

Antônio Takafuji
Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

4. As infrações foram enquadradas nos seguintes dispositivos:

- a) no caso do item 1.1, retro: arts. 15, 16, 17, 22, II, 29, II, 54, 55, I, "b", e II "c", 59, 62, 63, II, 107, II e 112, IV do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982 (RIPI, de 1982); arts. 15, 16, 17, 23, II, 32, II, 109, 110, I, "b", e II, "c", 114, caput e parágrafo único, 117, 118, II, 182, 183, IV, e 185, III, do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI, de 1998);
- b) no caso do item 1.2: arts. 32, II, 109, 114, caput e parágrafo único, 117, 147, I, 149, 182, 183, IV, 185, III, do RIPI, de 1998;
- c) no caso do item 1.3: arts. 1º a 6º da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996; arts. 32, II, 109, 114, caput e parágrafo único, 117, 182, 183, IV, 185, III, do RIPI, de 1998); e
- d) no caso do item 1.4: arts. 32, II, 109, 114, caput e parágrafo único, 117, 182, 183, IV, e 185, III, do RIPI, de 1998.

5. Esse enquadramento sujeitou o interessado à multa de ofício, de acordo com o art. 80, I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinados, conforme a data da infração, com o art. 106, II, "c", da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), e a juros de mora, previstos no art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

6. O contribuinte impugnou tempestivamente a exigência, por meio do arrazoadado de fls. 603 a 634 (vol. 3), instruído com os documentos de fls. 635 a 649 (vol. 3), apresentando os argumentos adiante sintetizados.

6.1 Os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre 10 de janeiro e 17 de setembro de 1996 foram atingidos pela decadência, em face do disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

6.2 As caixas e lancheiras térmicas fabricadas pelo impugnante classificam-se no código 3924.90.00, com base na Regra Geral para interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) 3, "a", por serem utensílios de uso doméstico, o que justifica a classificação em posição mais específica. Além disso, os produtos em questão enquadram-se na posição 3924, pela RGI 3, "c", que determina a classificação no último lugar, na ordem numérica. A classificação adotada pelo contribuinte se ampara, por último, no Parecer CST nº 1.471, de 16 de julho de 1985.

6.3 O art. 149 do RIPI, de 1998, que embasou a glosa dos créditos decorrentes das aquisições de insumos de fornecedores optantes pelo Simples, é inconstitucional, por limitar o direito de crédito do IPI. Além disso, o § 5º do art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, base legal do art. 149, do RIPI, de 1998, não veda a utilização do crédito do IPI, pelos adquirentes de produtos fabricados por optantes pelo Simples, mas, apenas, pelos próprios optantes, que, apesar disso, são contribuintes do IPI, conforme art. 105 do mesmo regulamento. Isso torna o dispositivo regulamentar ilegal. As notas fiscais de aquisição de produtos, nessas condições, não contém o destaque do IPI, dada a forma peculiar de recolhimento de tributos, pelo Simples. Conforme será sustentado em item específico da defesa, o direito ao crédito do IPI ocorre ainda que na nota fiscal de aquisição não conste o valor do imposto destacado, como nos casos de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, além das aquisições de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8/13/2006

2ª CC-MF
Fl.

Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

fornecedores optantes pelo Simples. Cita o julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 212.484-2, em abono à sua tese.

6.4 A utilização extemporânea do crédito presumido, relativo ao período de 1995 a 1998, ocorreu sem a devida atualização monetária, que se impunha, pela alta inflação verificada. A alegação fiscal de que inexistia norma que autorize a correção monetária não pode prevalecer, em face da possibilidade de integração analógica da legislação tributária, prevista no inc. I do art. 108 do CTN, e de aplicação da equidade, conforme inc. IV do mesmo dispositivo, que suprem a omissão da lei ordinária, quanto à possibilidade da correção dos créditos fiscais do IPI. Também se reporta a decisões judiciais, para fundamentar seu entendimento.

6.5 Defende, em longa exposição, o direito ao crédito do IPI, na aquisição de insumos com alíquota zero, isentos e sem a incidência desse imposto, em nome da correta aplicação do princípio da não-cumulatividade, que só é limitado, pela Constituição, no caso do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). Apóia-se na doutrina e na jurisprudência administrativa e judicial, que traz à colação. Além disso, aduz que é de dez anos o prazo decadencial, para o aproveitamento dos créditos fiscais do IPI, e não de cinco anos, como pensa a fiscalização, motivo pelo qual, se o contribuinte pagou a maior o IPI, em virtude de proibição ao creditamento, ilegítimamente imposta pelo Fisco, tem o direito de reaver o excesso em dez anos, a contar do fato gerador. Também menciona decisões judiciais em amparo ao seu pensamento.

6.6 Insurge-se quanto aos juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), por sua manifesta ilegalidade e inconstitucionalidade.

6.7 Pede que seja reduzida a multa aplicada, por ser confiscatória e, portanto, inconstitucional.

6.8 Por último, requer a improcedência do auto de infração."

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, foi o lançamento mantido, em decisão assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 10/01/1996 a 31/03/2001

Ementa: DECADÊNCIA.

Em se tratando de lançamento por homologação, encontra-se fulminado pela decadência o crédito tributário, relativo aos fatos geradores ocorridos, no caso, até 17 de setembro de 1996, inclusive.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegações de inconstitucionalidade e de ilegalidade.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8/13/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Caixas e lancheiras térmicas, de plástico, classificam-se no código 3923.10.0000 da TIPI, de 1988, ou no código 3923.10.00 da TIPI, de 1996, sujeitas ao IPI, à alíquota de 15%.

CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE FORNECEDORES OPTANTES PELO SIMPLES.

As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo Simples não ensejam, aos adquirentes, direito a fruição de crédito de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

CORREÇÃO MONETÁRIA, SOBRE CRÉDITO PRESUMIDO.

Inexiste previsão legal para acréscimo de correção monetária ao crédito presumido do IPI.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS.

Inexiste o direito a crédito do IPI, na aquisição de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero.

Lançamento Procedente em Parte".

A DRJ aplicou a decadência para os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre 4 de janeiro e 17 de setembro de 1996, excluindo-os do lançamento.

Recorre então a contribuinte a este Egrégio Conselho, reportando-se à sua impugnação e afirmando que:

- não houve equívoco quanto à classificação fiscal;
- é ilegítima a vedação à utilização de créditos advindos da aquisição de produtos de empresas optantes do SIMPLES;
- os créditos extemporaneamente utilizados devem ser corrigidos monetariamente;
- é plenamente correta a adjudicação de créditos decorrentes de produtos albergados pela isenção, não incidência ou alíquota zero;
- é confiscatória a multa aplicada;
- fere a ordem constitucional a incidência da Selic sobre o montante apurado.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8/3/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Tempestivo é o presente recurso razão e vem acompanhado de arrolamento de bens. Assim, do mesmo conhecimento.

Eis os pontos controversos do lançamento:

- é ilegítima a vedação à utilização de créditos advindos da aquisição de produtos de empresas optantes do SIMPLES;

A previsão do art. 149 do RIPI é clara, como também o é a previsão do § 5º do art. 5º da Lei nº 9.317/96:

"Art. 149. As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES, de que trata o art. 105, não ensejarão aos adquirentes direito a fruição de crédito de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º).

§ 5º A inscrição no SIMPLES veda, para a microempresa ou empresa de pequeno porte, a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao IPI e ao ICMS."

Assim, e como os prefalados dispositivos legais encontram-se vigentes e produzindo efeitos, descabe deixar de aplicá-los. Ainda, suposta inconstitucionalidade e ilegalidade dos mesmos deverá ser objeto de questionamento através da via própria.

A fiscalização leva em conta os dados da escrituração da contribuinte. Se nos dados consta a aquisição de optantes pelo SIMPLES, cabe à requerente provar que tal fato está incorreto, à vista de documentação hábil.

- os créditos extemporaneamente utilizados devem ser corrigidos monetariamente;

Inexiste base legal que dê suporte à correção monetária do crédito presumido, o que impede, sumariamente, o abono pretendido. Ainda, tampouco é possível a integração analógica pretendida pela recorrente, porque o art. 111 do Código Tributário Nacional ordena a interpretação literal da legislação que dispõe sobre a exclusão do crédito tributário, que ocorre, na prática, com a utilização do crédito presumido, pois significa exclusão do crédito tributário, em igual valor.

Sobre a jurisprudência trazida à colação pela impugnante, para fundamentar seu entendimento, quanto ao assunto de que se trata e aos demais, deve-se contrapor que são decisões isoladas, que não vinculam, podendo cada instância decidir livremente, de acordo com suas convicções, alertando-se ainda para a estrita vinculação das autoridades administrativas ao texto da lei, no desempenho de suas atribuições, sob pena de responsabilidade, motivo pelo qual tais decisões não podem ser aplicadas fora do âmbito dos processos em que foram proferidas.

Conseqüentemente, deve ser mantida a glosa efetuada.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8/13/2006

2ª CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

- é plenamente correta a adjudicação de créditos decorrentes de produtos albergados pela isenção, não incidência ou alíquota zero;

A base da argumentação relativa à adjudicação de créditos decorrentes de produtos albergados pela desoneração está calcada na decisão do STF proferida quando do julgamento do Recurso Especial nº 212.484-2.

Inicialmente, para introduzir a análise dos créditos presumidos requeridos pela recorrente, convém traçar algumas linhas sobre a questão dos créditos do IPI.

A Constituição de 1988, ao tratar da não-cumulatividade no inciso II do § 3º do art. 153, fala em descontar o imposto cobrado nas etapas anteriores daquele devido em determinada etapa. O Código Tributário Nacional - CTN, por sua vez, no art. 49, manda subtrair do imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento o que foi pago relativamente aos produtos nele entrados. A exegese direta da Constituição e do CTN, em princípio, levaria à conclusão de que a não-cumulatividade é obtida pelo abatimento do imposto cobrado ou pago nas entradas daquele devido nas saídas, em determinado período.

Entretanto, o parágrafo único do art. 49 dispõe que o saldo verificado em determinado período, em favor do contribuinte, deve ser transferido para o período ou períodos seguintes.

O legislador ordinário, para atender ao princípio da não-cumulatividade nos moldes exigidos pela CF e CTN, instituiu o sistema de crédito fiscal, conforme disposto no art. 163 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI (Decreto nº 4.544, de 2002), *verbis*:

"Art. 163. 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).

§ 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. 178."

A forma de utilização dos créditos escriturados está disposta no art. 195 do mesmo regulamento, nos seguintes termos:

"Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1996, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8/13/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

Antônio
Cleuzo Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11)."

É importante notar que o § 2º do art. 195 do RIPI permite a utilização dos créditos decorrentes de insumos utilizados na fabricação de produtos imunes, isentos ou de alíquota reduzida a zero, já incorporando, portanto, o disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/99.

Portanto, nas operações de compra, sempre que houver destaque de IPI na nota fiscal, a empresa lançará o valor do imposto a crédito no Livro de Apuração do IPI; nas operações de venda, sempre que houver lançamento na nota fiscal, a empresa escriturará esses valores a débito no livro de apuração; no fechamento de cada período é feita a comparação entre o total do crédito e o total do débito, procedendo-se da seguinte forma: se o saldo restar credor, transfere-se para o período de apuração seguinte; se o saldo restar devedor, a empresa é obrigada ao seu recolhimento e, se não o fizer, torna-se devedora dessa quantia à Fazenda Nacional.

A União, na esteira da característica extrafiscal do IPI, como meio de redirecionar a industrialização para as regiões menos desenvolvidas do país, normalmente Norte e Nordeste, ou para estimular o desenvolvimento de determinadas atividades, ou, ainda, para aumentar a atividade voltada para um determinado fim, como, por exemplo, a fabricação de produtos para exportação, criou os chamados créditos incentivados, que são aqueles concedidos a título de estímulos fiscais, sem nenhum vínculo com o princípio constitucional da não-cumulatividade.¹

O incentivo pode garantir a manutenção e a utilização de um crédito não permitido normalmente ou até mesmo permitir a presunção do crédito, de acordo com parâmetros estipulados em lei.

Dentro da categoria "créditos incentivados" existem créditos que são presumidos pelo próprio contribuinte, de acordo com os ditames da legislação. Como os demais, eles também derivam de permissão legal, porém não vêm destacados nas notas fiscais de aquisição, seguindo uma sistemática toda própria de apuração e, às vezes, de aproveitamento.

Todas as formas de créditos incentivados têm previsão legal. O crédito presumido sobre os insumos desonerados do IPI, ao contrário, não encontra amparo na legislação, mas apenas em decisões do Poder Judiciário.

O primeiro caso de crédito presumido apreciado pelo judiciário foi o relativo aos insumos isentos. A situação fática pode ser demonstrada pelo seguinte exemplo: "A" é contribuinte do IPI e fabrica produto industrializado sujeito à alíquota positiva do IPI (40%). Em razão de circunstâncias legais (estabelecimento situado na Zona Franca de Manaus, por exemplo), a saída de seu produto é isenta. "B" é estabelecimento industrial que adquire o produto de "A", por R\$ 5.000,00, para utilização no seu processo produtivo. O produto fabricado por "B" também possui alíquota positiva (20%) e é vendido por R\$ 10.000,00. O valor do imposto destacado na nota fiscal por "B" é R\$ 2.000,00 (20% de R\$ 10.000,00), que será levado a débito no seu Livro de Apuração do IPI. O imposto pago na compra do insumo, se não houvesse a isenção, seria de R\$ 2.000,00 (40% de R\$ 5.000,00), que teria sido levado a crédito no citado livro de apuração. No fechamento do período, em condições normais, o contribuinte "B", neste

¹ MASCARENHAS, Raymundo Clovis do Valle Cabral. *Tudo sobre IPI. Imposto sobre Produtos Industrializados*. 4ª ed. São Paulo: Aduaneiras, 2002, p. 219.



Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

Cleuzo Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

caso, não teria imposto a recolher, pois no confronto de R\$ 2.000,00 de crédito com R\$ 2.000,00 de débito, resultaria saldo zero. Entretanto, dada a isenção, se "B" não tiver autorização para presumir o crédito, terá que pagar R\$ 2.000,00, o que, segundo os defensores desta tese, anularia todo o efeito da isenção concedida na fase anterior da cadeia produtiva, além de afrontar o princípio constitucional da não-cumulatividade.²

A tese do creditamento do IPI não pago por motivo de isenção surgiu em 1991, no Rio Grande do Sul, com o MS 91.0009552-4, conforme informa o Min. Nelson Jobim, do STF, no julgamento da Reclamação nº 892/RS.³ O juízo da 8ª Vara Federal de Porto Alegre - RS, ao apreciar o Mandado de Segurança, decidiu pela existência do direito líquido e certo da empresa de abater do IPI devido sobre os produtos industrializados, no momento da saída de seu estabelecimento, o valor-crédito do IPI potencialmente incidente na operação anterior, na qual foram adquiridos produtos industrializados sujeitos à isenção da Zona Franca de Manaus.

O TRF da 4ª Região confirmou a decisão de 1º grau, dela tendo recorrido a União, impetrando o RE nº 212.484/RS. O acórdão proferido pelo STF no julgamento deste RE, concluído em 05/03/98, relatado pelo próprio Min. Jobim, recebeu a seguinte ementa:

*"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO INCIDENTE SOBRE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. Não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. Recurso não conhecido."*⁴

Esta decisão do STF fez precedente e passou a fundamentar as decisões seguintes do STF, seguidas desde logo pelo STJ, pacificando-se a questão do direito ao crédito presumido sobre as aquisições isentas na esfera do judiciário. O valor a ser creditado é exatamente igual ao imposto que teria sido pago se isenção não houvesse, ou seja, é resultante da aplicação da alíquota prevista na TIPI⁵ sobre o valor da operação.⁶

Mas este não é o caso ora em julgamento, que se refere apenas à glosa de créditos relativos a insumos **não-tributados** ou de **alíquota zero**.

Com relação aos insumos de **alíquota zero**, as decisões proferidas em 18/12/2002 pelo STF, quando do julgamento dos RE nºs 350.446, 353.668, 357.277 e 358.493, ainda não transitaram em julgado porque a União, através da Procuradoria da Fazenda Nacional, opôs Embargos de Declaração em todos os processos.

Os Embargos dos RE 350.446, 353.668 e 357.277 tiveram seus julgamentos iniciados em 04/12/2003, os quais, no entanto, foram interrompidos após o voto do relator, Min. *A*

² BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Fundamentos do IPI (Imposto sobre produtos industrializados)*, p. 51.

³ STF. Reclamação nº 892 / RS. Relator: Min. Nelson Jobim. Brasília, 31 de agosto de 1998. Disponível em: <<http://www.stf.gov.br>>. Acesso em: 25 out. 2003.

⁴ STF. RE nº 212.484 / RS. Relator: Min. Ilmar Galvão. Rel. Acórdão: Min. Nelson Jobim. Brasília, 5 de março de 1998. Disponível em: <<http://www.stf.gov.br>>. Acesso em: 25 out. 2003.

⁵ Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI/2002. Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 27 out. 2003.

⁶ Conclusão extraída do voto do Min. Nelson Jobim, no julgamento do RE nº 212.484/RS, em que se analisou detalhadamente a alíquota do xarope de refrigerante (40% e, posteriormente, 27%), bem como dos precedentes do STF relativos ao ICM, de vez que este tributo tem sempre alíquotas positivas.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8 / 3 / 2006

2ª CC-MF

Fl.

Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11080.009383/2001-44

Recurso nº : 125.013

Acórdão nº : 202-16.758

Nelson Jobim, em virtude do pedido de vistas do Min. Marco Aurélio. Na data designada para continuidade do julgamento, 05/05/2004, foi o mesmo adiado, para que fossem ouvidas as embargadas, não tendo sido determinada, ainda, a data para a retomada do julgamento.

No Informativo STF nº 333 encontra-se o seguinte relato do voto do relator Min. Nelson Jobim, proferido no dia 04/12/2003:

"O Min. Nelson Jobim, relator dos embargos declaratórios acima noticiados, proferiu voto no sentido de provê-los em parte para, primeiramente, afastar do acórdão embargado as referências aos insumos não-tributados, que não foram objeto do pedido. Em seguida, tendo em conta as graves distorções decorrentes da inobservância, pelo acórdão embargado, das alterações introduzidas pela MP 1.788/98 (convertida na Lei 9.799/99) - na qual foi afastado o estorno obrigatório, passando-se a admitir o aproveitamento do crédito ou o saldo que não pudesse ser compensado na saída de outros produtos -, bem como em razão da relevância do tema, o Min. Nelson Jobim, solucionando a questão, recebeu os embargos, também quanto a esse ponto, para estabelecer a distinção entre as situações anteriores a 28/12/98 (data anterior à vigência da citada Medida Provisória) - para as quais prevalece o entendimento firmado no acórdão embargado -, e aquelas posteriores a 29.12.98, inclusive, para as quais a solução seria o creditamento, pelo adquirente de insumos isentos ou tributados à alíquota zero, do valor devido pelo vendedor, incidente sobre o valor por ele agregado se não houvesse a isenção ou a tributação a zero. O Ministro Nelson Jobim salientou, ainda, em seu voto, que a convivência entre os dois sistemas teria implicado bis in idem em razão de um dos contribuintes ressarcir-se de crédito que posteriormente também seria creditado a outro. Com relação às demais alegações da União, o Min. Nelson Jobim rejeitou os embargos em face de seu pretendido caráter infringente. Após, o julgamento foi adiado, em face do pedido de vista do Min. Marco Aurélio."

Como se vê, não transitou em julgado, até o momento, nenhuma decisão do Pleno do STF, a respeito do creditamento do IPI sobre os insumos de alíquota zero.

Com relação aos insumos **não-tributados**, o STF também não se posicionou definitivamente. A questão começou a ser apreciada em 10/04/2003, no julgamento do RE nº 370.682, que foi interrompido pelo pedido de vista do Min. Gilmar Mendes. Antes disso, o relator, Min. Ilmar Galvão, pronunciou seu voto no sentido de prover o recurso da União, ou seja, em posição contrária ao creditamento.⁷

Conforme restou claro no voto do Min. Jobim, no julgamento dos Embargos de Declaração interpostos pela União contra os acórdãos relativos aos insumos de alíquota zero, os insumos não-tributados haviam sido incluídos indevidamente no julgamento dos RE nºs 350.446, 353.668 e 357.277, de forma que ele acatou os embargos para o fim de excluí-los do alcance daquelas decisões, por não terem sido objeto do pedido.

Assim, o posicionamento do STF sobre o crédito de IPI sobre insumos não-tributados somente será conhecido com a conclusão do julgamento do RE nº 370.682. A inclinação do STF, entretanto, é no sentido de negar o creditamento, já que na votação realizada

⁷ Informativo STF nº 304, de 8 a 12 de dezembro de 2003 - Nº 333. Disponível em: <<http://www.stj.gov.br>>. Acesso em: 19 mai. 2004.

⁸ Informativo STF nº 304, de 8 a 12 de dezembro de 2003. Disponível em: <<http://www.stj.gov.br>>. Acesso em: 20 mai. 2004.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8/13/2006

2ª CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

em 15/12/2004 foram proferidos seis votos favoráveis ao recurso da União e nenhum contra, até o momento em que foi interrompida pelo pedido de vista do Min. Cezar Peluso.

Há outro recurso que trata do creditamento de IPI sobre insumos de alíquota zero e não-tributados em tramitação no STF. É o RE nº 353.657, cujo relator é o Min. Marco Aurélio. O julgamento foi iniciado em 15/09/2004, tendo sido interrompido pelo pedido de vista do Min. Gilmar Mendes, quando a votação estava com quatro votos favoráveis ao recurso, para negar a segurança, e dois votos contra o recurso, no sentido de conceder a segurança. Na sessão de retomada do julgamento, em 15/12/2004, mais dois votos favoráveis ao recurso foram proferidos, sendo o julgamento novamente interrompido pelo pedido de vista do Min. Cezar Peluso, que havia votado contra na sessão anterior. Até o momento, a votação está com dois favoráveis e seis votos contra o creditamento.

No âmbito dos Tribunais Regionais Federais, a Quarta Turma do TRF da 1ª Região tem negado o creditamento, tanto dos insumos de alíquota zero como dos não-tributados, como demonstra da ementa do seguinte julgado:

"TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. IPI. OPERAÇÕES ISENTAS. ALÍQUOTA ZERO. ART. 153, § 3º, INCISO II. NÃO-CUMULATIVIDADE. PRESCRIÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. PREJUDICIALIDADE DO APELO DA UNIÃO.

1. No julgamento do RE 212484/RS, Relator para acórdão, Min. Nelson Jobim, decidiu-se que "não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do tributo incidente sobre insumos adquiridos sobre o regime de isenção."

2. Quanto à pretensão de creditamento relativamente a insumos sujeitos a alíquota zero, é inacolhível, não só pela inexpressividade da alíquota, levando a concluir pela inexistência de crédito a aproveitar, como também porque alíquota zero não é isenção (RE 109.047-2).

3. Inacolhível, também, o pedido de creditamento relativamente a matérias-primas não tributadas.

4. Não é cabível a correção monetária, no período entre a data do repasse da mercadoria e o pagamento do tributo, sobre a diferença de IPI em face da sistemática compensatória prevista em lei.

5. Reconhecido o direito ao crédito do IPI, nos casos de aquisição de bens isentos, não há se falar em compensação com outros tributos ou contribuições federais.

6. Afastamento das disposições das Instruções Normativas incompatíveis com as razões expostas. (TRF1, T4. AC 1999.35.00.021813-1 /GO. Relator: Des.Federal Hilton Queiroz. Brasília, 18/03/2003.)" (grifos nossos)

No STJ, no julgamento do AGRESP nº 476492/SC, relatado pelo Min. Luiz Fux, e do RESP nº 440207/PR, cujo relator foi o Min. Castro Meira, a questão foi decidida favoravelmente aos contribuintes, com fundamento nos precedentes do STF, os quais, conforme já se viu, nem transitaram em julgado até esta data.

No Segundo Conselho de Contribuintes, o posicionamento da 1ª Câmara é contrário ao creditamento presumido sobre entradas não-tributadas ou de alíquota zero, conforme ementa do Acórdão nº 201-76.900, de 15/04/2003, abaixo transcrita:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8 13 2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

Cleuzo Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

"[...] IPI – DIREITO DE CRÉDITO RELATIVO À OPERAÇÃO ANTERIOR IMUNE, NÃO TRIBUTÁVEL OU SUJEITA A ALÍQUOTA ZERO. As aquisições de insumos cujas operações sejam imunes, não tributáveis ou sujeitas a alíquota zero não geram crédito de IPI. [...]"

Nesta Segunda Câmara, o entendimento não é diferente, como se vê no Acórdão nº 202-14.826, de 10/06/2003, cuja ementa tem o seguinte teor:

"IPI – CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. O Princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento do contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado na operação anterior referente à entrada de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Não havendo exação de IPI nas aquisições desses insumos, ou serem eles tributados à alíquota zero, não há valor algum a ser creditado."

O Min. Ilmar Galvão, quando da votação dos RE nºs 350.446, 353.668, 357.277 e 358.493, em 18/12/2002, divergindo dos demais ministros do STF, proferiu brilhante voto, do qual transcrevo o seguinte trecho, com o qual me atrevo a concordar *ipsis litteris*, para negar o creditamento fictício de IPI sobre os insumos adquiridos com alíquota zero ou sem tributação, mantendo o auto de infração tal e qual foi lavrado:

"Começamos a divergir, no ponto em que tenta ele rejeitar a idéia de que a isenção tributária da matéria-prima, quando a saída final do produto é tributada, tem por efeito, tão-somente, o diferimento do imposto devido, subestimando, por esse modo, o real objetivo da isenção, nessa fase da cadeia econômica, que é, repita-se, o de exonerar o produtor do desembolso do valor do tributo devido pela aquisição da matéria-prima."

Com efeito, em nosso sistema tributário, o produtor não sofre a incidência do IPI. Na aquisição da matéria-prima, ele apenas adianta o valor do tributo, que vem destacado na fatura, do qual se vê reembolsado ao final do respectivo decêndio, mediante a sua compensação com o total do IPI recebido, no período, dos adquirentes dos produtos fabricados, total esse que, na qualidade de mero depositário, é obrigado a recolher à Fazenda, a cada dez dias, sob pena de responder por crime de apropriação indébita."

Se é assim, fácil é perceber que a isenção (ou alíquota zero) com que é contemplada a matéria-prima não é instituída com o fito de beneficiar o adquirente final do produto, mas tão-somente o produtor, com a exoneração do desembolso provisório do tributo sobre ela devido

Quando o propósito é beneficiar o adquirente final, o que faz o Governo é reduzir a alíquota incidente sobre o produto final, como fez, recentemente, com os carros populares."

O problema, portanto, é de uma simplicidade elementar, posto reduzir-se a uma questão aritmética das mais singelas, que não era de ensejar controvérsia, não fosse o estado de luta permanente em que vive o contribuinte brasileiro, movido pelo instinto de sobrevivência, diante da pesada carga tributária que tem de suportar."

Ao efeito da exoneração do adiantamento do tributo, produzido pelo regime de isenção (ou alíquota zero) a que são eventualmente submetidos os insumos por ela utilizados, pretende a recorrente, acrescentar um outro benefício, que consistiria no direito de creditar-se pelo valor do imposto que deixou de antecipar. Assim, ao final do decêndio, poderia compensar o imposto recebido do comprador do produto final com o que não



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8 / 3 / 2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

Cleuzá Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

pagou, em franca contrariedade ao disposto no § 2º do art. 153 da CF, que manda compensar o imposto devido em cada operação apenas com o montante cobrado nas anteriores.

Recorde-se haver o voto do eminente Min. Nelson Jobim sustentado, em suma, que, não considerado o crédito correspondente, a isenção do IPI, na entrada do insumo, produz, unicamente, o efeito de diferimento da exigência do tributo, no que tem plena razão. Na verdade, não é outro o efeito da isenção, já que não tem ela por escopo reduzir o tributo que será pago, a final, pelo adquirente da mercadoria produzida, com base em alíquota que é uniforme, haja, ou não, em sua composição, matéria prima isenta.

Com o diferimento da tributação o produtor desembolsa menos dinheiro na aquisição de matéria-prima, que, assim, pode ser obtida em maior quantidade, com reflexo direto na produtividade da fábrica e, conseqüentemente, no número de operários, não se tratando, portanto, de benefício a ser subestimado, funcionando, ao revés, como importante instrumento de política econômica.

Registre-se que nada impede o Poder Público de autorizar o produtor a creditar-se pelo valor do tributo que deixou de antecipar. Trata-se, aí, de favor fiscal diverso, que nada tem a ver com o princípio do não-cumulatividade ou da tributação do valor-agregado, dupla denominação para o mesmo fenômeno jurídico, que tem por objetivo assegurar que, no custo final da mercadoria, a parcela alusiva ao IPI não se expresse por percentual maior do que o correspondente à alíquota sobre ela incidente, equação essa que se mostra indiferente à existência, ou não, da isenção tributária do insumo, como pode revelar simples cálculo aritmético.

O crédito presumido, assim, não pode ser considerado uma conseqüência do benefício do regime da isenção ou da alíquota zero da matéria-prima, como quer a recorrente. Uma coisa nada tem a ver com a outra. O primeiro é favor fiscal que concorre para melhor utilização dos recursos da empresa, sem perda de arrecadação. O segundo implica redução de arrecadação, que pode chegar a níveis insuportáveis para o desempenho das contas públicas, quando se considera que, presentemente, a aquisição de insumos se acha submetida, em sua quase totalidade, ao regime da isenção ou da alíquota zero, como meio de incrementar a produção industrial. Notadamente, quando se sustenta, como fez o eminente Min. Nelson Jobim, que, no completo silêncio do legislador, há de tomar-se por alíquota a ser utilizada na apuração do crédito a mesma que é aplicada para apuração do imposto incidente sobre o produto final.

Acontece, porém, que a dúvida que poderia remanescer quanto à possibilidade de reconhecer-se, como decorrência lógica da isenção ou da alíquota zero para os insumos, o direito ao crédito presumido, foi banida, de forma categórica, do sistema tributário brasileiro, pela EC nº 3/93, mais precisamente, pela nova redação dada ao § 6º do art. 150 da CF, nestes termos:

‘§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.’

A partir da publicação do novo texto constitucional, não há como o julgador substituir-se ao legislador, para conceder crédito presumido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8/3/2006

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

Ouvimos, aqui, que se está, nesse caso, diante de norma destinada ao legislador, o que constitui um desafio a qualquer método de interpretação, dado que ao legislador não se oferece oportunidade de conceder crédito presumido sem lei autorizadora, cabendo-lhe, tão-somente, elaborar a lei que o autorize. Só o julgador e o administrador poderiam fazê-lo, donde a dedução lógica de que a eles é que foi dirigida a vedação. Não há tergiversar, diante da clareza da norma transcrita.

O que se pleiteia nestes autos, portanto, encontra, hoje, expressa vedação constitucional, aplicável plenamente aos fatos da causa sob exame, que trata de fatos geradores ocorridos após a edição da EC 03/93, o que não ocorria no precedente do RE 212.484.

A novel disposição, na realidade, veio generalizar, no tocante a créditos presumidos, a regra do inciso II do § 2º do art. 155 da Carta, que, relativamente ao ICMS, proibiu o crédito presumido relativo à isenção do ICMS, admitido pela jurisprudência do STF até o advento da "Emenda Passos Porto".

Nada inovou, entretanto, relativamente ao IPI, que nunca havia merecido tratamento análogo de parte do STF."

O ex-ministro Ilmar Galvão deixa claro que não se pode admitir que parte do imposto cobrado do adquirente final fique com o industrializador. Este, que é mero depositário de toda a quantia, comete crime de apropriação indébita se não repassá-la à União. A União faz uso da extrafiscalidade do IPI em favor da sociedade, mas não em favor do comprador final, que continua obrigado ao pagamento de cem por cento do imposto calculado sobre o valor da última operação e não apenas sobre o valor nela agregado.

Equivocam-se os que reconhecem o direito ao crédito de imposto que não foi pago, sob o argumento de que a Constituição Federal não opôs restrições ao princípio da não-cumulatividade do IPI. Como assevera o Min. Ilmar Galvão, desde o advento da EC nº 3/93, que deu nova redação ao § 6º do art. 150 da CF, a concessão de crédito presumido só poderá ser concedida mediante lei específica que regule exclusivamente a matéria ou o correspondente tributo. Portanto, depois da EC nº 3/93, não há como o julgador substituir-se ao legislador, para conceder crédito presumido.

O princípio da não-cumulatividade visa impedir a incidência em cascata do IPI, mas não o transforma em imposto sobre o valor agregado. Para evitar que em determinada etapa da produção fosse cobrado novamente o imposto já pago nas etapas anteriores, instituiu-se o sistema de crédito fiscal, nos moldes preconizados pela Constituição Federal. O objetivo é permitir que o imposto total pago corresponda exatamente àquele cobrado do adquirente final.

Por outro lado, ao cobrar o imposto sobre o valor total da operação na venda final, o legislador não está onerando a produção, pois o industrial da última etapa recupera todo o imposto pago, repassando à União somente a diferença que cobrou a mais.

Pelo exposto, correta é a glosa efetuada.

- é confiscatória a multa aplicada;

A recorrente também se insurge contra a aplicação da multa de ofício ao lançamento, dizendo-a confiscatória.

⁹ Disponível em: <<http://www.stf.gov.br>>. Acesso em: 19 mai. 2004.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/3/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Consoante com o art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é “o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Na espécie, a autuada não apresentou elementos capazes de elidir a exação fiscal, o que indica que a autuada não cumpriu a obrigação do recolhimento do tributo devido, e o não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor. A inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, não tem outra natureza que não a de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a inflição de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

A multa pelo não pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias. Paulo de Barros Carvalho, eminente tratadista do Direito Tributário, em Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, p. 336/337, discorre sobre as características das sanções pecuniárias aplicadas quando da não observância das normas tributárias:

“a) As penalidades pecuniárias são as mais expressivas formas do desígnio punitivo que a ordem jurídica manifesta, diante do comportamento lesivo dos deveres que estipula. Ao lado do indiscutível efeito psicológico que operam, evitando, muitas vezes, que a infração venha a ser consumada, é o modo por excelência de punir o autor da infração cometida. Agravam sensivelmente o débito fiscal e quase sempre são fixadas em níveis percentuais sobre o valor da dívida tributária. (...)”

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no art. 161 do CTN, já antes citado, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”, extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício –, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso neste aspecto.

- fere a ordem constitucional a incidência da SELIC sobre o montante apurado.

No que diz respeito à aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, tem-se que a mesma encontra respaldo na Lei nº 9.065, de 20/06/1995, cujo art. 13 delibera:

“Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea “c” do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea “a.2”, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.”



Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

A incidência de tal norma deve ser observada apenas a partir de abril de 1995, como dispõe literalmente o excerto do seu texto acima referido, e outra não foi a disposição da autoridade autuante, vez que, no elenco dos dispositivos legais embasadores da imposição dos juros de mora está expressa tal deliberação.

Para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e março de 1995, a imposição dos juros de mora observou o disposto no artigo 84, I, da Lei nº 8.981, de 20/01/95, que traz como parâmetro a taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, *in litteris*:

"Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

(...)"

Como se depreende do enquadramento legal elencado como base da imposição, no lançamento foram observados os ditames normativos que regem a matéria, não se apresentando qualquer dissonância entre os seus mandamentos e os procedimentos adotados pela autoridade fiscal.

- não houve equívoco quanto à classificação fiscal:

A partir das disposições do art. 1º do Decreto nº 2.562, de 28 de abril de 1998, passou a ser do Terceiro Conselho de Contribuintes a competência para julgamento de recursos interpostos cuja matéria objeto do litígio decorra de lançamento de ofício por divergência de classificação fiscal de mercadorias para efeito de tributação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, *in litteris*:

"Art. 1º Fica transferida do Segundo para o Terceiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda a competência para julgar os recursos interpostos em processos fiscais de que trata o art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, cuja matéria, objeto de litígio, decorra de lançamento de ofício de classificação de mercadorias relativa ao imposto sobre Produtos Industrializados - IPI."

Na doutrina processual brasileira, são admitidos diferentes sistemas de aplicação da lei nova aos processos em curso por ocasião do início da sua vigência. Dentre tais, aquele que tem contado com a adesão da maioria dos autores é o que considera que a lei nova não atinge os atos processuais já praticados, nem seus efeitos, mas se aplica aos atos processuais a praticar, sem limitações à fase em que se encontram, tendo sido expressamente consagrado pelo art. 2º do Código de Processo Penal, que determina: "a lei processual penal aplicar-se-á desde logo, sem prejuízo da validade dos atos realizados sob a vigência da lei anterior", e que "conforme entendimento de geral aceitação pela doutrina brasileira, o dispositivo transcrito contém um princípio geral de direito processual intertemporal que também se aplica, como preceito de superdireito, às normas de direito processual civil"¹⁰.

¹⁰ Antônio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco, Teoria Geral do Processo, Malheiros Editores, 11ª edição, p. 98.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 8 / 3 / 2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.009383/2001-44
Recurso nº : 125.013
Acórdão nº : 202-16.758

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

O ilustre processualista Moacyr Amaral Santos¹¹, filiando-se à corrente que defende a tese de que os atos processuais praticados na vigência e na conformidade da lei anterior são válidos e eficazes, entretanto, aplicando-se imediatamente a lei nova aos atos que lhe são subseqüentes, afirma que “esta regra ampara até mesmo as leis de organização judiciária e reguladoras da competência, as quais se aplicam de imediato aos processos pendentes”.

Especificamente em relação às alterações das regras que determinam as competências – questão ora importante para o presente julgamento –, temos excerto de Galeno Lacerda¹²:

“Em direito transitório vige o princípio de que não existe direito adquirido em matéria de competência absoluta e organização judiciária. Tratando-se de normas impostas tão-só pelo interesse público na boa distribuição da Justiça, é evidente que toda e qualquer alteração da lei, neste campo, incide sobre os processos em curso, em virtude da total indisponibilidade das partes sobre essa matéria...”

Assim, com esteio na mais abalizada doutrina, somos pela adoção da tese que defende o isolamento dos atos processuais, e decidimos no sentido de que a análise do questionamento referente à classificação fiscal de mercadorias, diante da nova legislação de regência, deverá ser objeto de exame pelo Terceiro Conselho de Contribuintes.

Pelo exposto, após decidir as questões afeitas à competência deste Órgão, voto no sentido de declinar da competência de julgamento ao Eg. Terceiro Conselho de Contribuintes a parte remanescente.

Em tempo, a questão da classificação nada tem a ver com as demais aqui decididas, não constituindo prejudicial que afetasse a conclusão aqui atingida, vez que se tratam de parcelas distintas do lançamento.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de remeter o processo ao Terceiro Conselho de Contribuintes para decidir a questão da classificação fiscal e negar provimento ao recurso quanto ao restante.

Sala das Sessões, em 7 de dezembro de 2005.

Gustavo Kelly Alencar
GUSTAVO KELLY ALENCAR

¹¹ Primeiras Linhas de Direito Processual, vol. 1, Editora Saraiva, 1992, p. 34.

¹² O Novo Direito Processual e Os Feitos Pendentes, Editora Forense, 1974, pp. 17/18.