



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 11610.006637/2003-07
Recurso nº 153.833 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão nº 202-19.489
Sessão de 02 de dezembro de 2008
Recorrente UNILEVER BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CRÉDITOS DE IPI. INSUMOS NÃO TRIBUTADOS OU 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, em razão de os mesmos serem não tributados - NT ou de alíquota zero, não há valor algum a ser creditado.

RESSARCIMENTO.

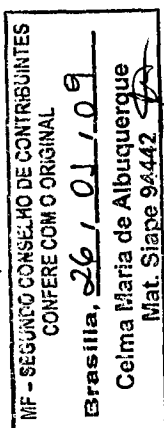
O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779/99, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados na industrialização, não alcança os insumos empregados em mercadorias não tributadas (N/T) pelo imposto ou tributadas à alíquota zero por cento.

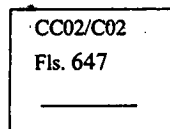
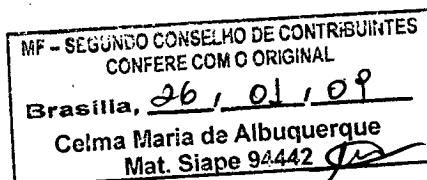
Recurso negado.

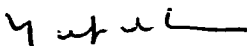
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


ANTONIO CARLOS ATULIM
Presidente






NADJA RODRIGUES ROMERO

Relatora

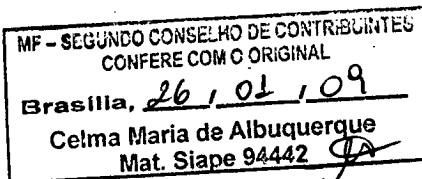
Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Antônio Lisboa Cardoso, Carlos Alberto Donassolo (Suplente), Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de saldo credor de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, fl. 01, relativo ao 1º trimestre de 2003, ao amparo do art. 11 da Lei nº 9.779/99 e da IN SRF nº 33/99.

A autoridade local da Secretaria da Receita Federal do domicílio da contribuinte indeferiu o pleito por meio do Despacho Decisório de fls. 527/528, com base na informação fiscal de fls. 519/523, pelos motivos a seguir resumidos:

- “1. O estabelecimento (inativo desde setembro/2001) industrializava ‘sabões’ classificados na posição 3401 da TIPI e tributados a alíquotas de 5% a 10%. Os insumos aplicados na industrialização destes produtos eram tributados à alíquota zero e não-tributados;*
- 2. As entradas relativas ao ano de 1999 referem-se ao crédito escritural de IPI dos insumos tributados a alíquota zero ou NT, determinados mediante a aplicação da alíquota do produto acabado sobre o valor dos insumos aplicados na industrialização e uma parcela complementar relativo a juros e atualização monetária;*
- 3. A aquisição de insumos isentos, tributados a alíquota zero e não tributados não confere direito a crédito “presumido” do IPI, quer por força de Lei (art. 11 da Lei nº 9.779/99), quer em face da técnica da não-cumulatividade, ou seja, administrativamente o pleito é totalmente indevido;*
- 4. Da análise do Processo Judicial nº 2000.61.05.000390-3 constatou-se que o estabelecimento não possuiu respaldo jurídico para pleitear o crédito objeto do presente processo, já que neste solicitou creditar-se (de forma presumida e outorgada) do IPI incidente sobre os insumos (beneficiados com isenção, não incidência ou alíquota zero) adquiridos a partir de janeiro de 2000.*
- 5. Em 23/08/2006 foi prolatado acórdão pela Sexta turma do Eg. Tribunal Regional da 3ª Região, que por unanimidade, NEGOU provimento à apelação, valendo a sentença de 1º grau que julgou improcedente o pedido e denegou a segurança pleiteada.*
- 6. Mesmo se assim não fosse, a tutela antecipada não previa a possibilidade de utilização dos créditos de IPI na compensação com outros tributos e contribuições federais. Essa compensação é vedada pelo art. 170-A do Código Tributário Nacional – CTN.*



Por consequência do indeferimento do direito creditório, as compensações declaradas constantes nos Processos Administrativos nºs 11610.006799/2003-37; 11610.008791/2003-13; 11610.009371/2003-46, 11610.009798/2003-44 e 19679.000517/2003-13, não foram homologadas."

Inconformada com a negativa do seu pedido, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 532/583, onde traz suas razões de defesa do crédito que pretende ser ressarcido, sintetizados:

- "1. Foi cobrada multa punitiva, o que seria vedado pelo art. 63 da Lei nº 9.430/96, pois, à época do lançamento fiscal, a impugnante estava amparada por ordem judicial e o crédito tributário estava com a exigibilidade suspensa;*
- 2. Com base nas disposições do art. 63 da Lei nº 9.430/96, não se poderia agravar o crédito tributário com exigibilidade suspensa com juros moratórios calculados de acordo com a taxa Selic;*
- 3. O Plenário do Supremo Tribunal Federal já consolidou entendimento no sentido de que o contribuinte pode lançar, para compensações futuras, o crédito de IPI gerado na aquisição de insumos isentos;*
- 4. Justificando sua tese, de que o IPI se limita à incidência sobre o valor agregado em cada operação, reitera os argumentos apresentados no Poder Judiciário;*
- 5. Além da ordem judicial que a impugnante possuía, é certo que os precedentes de todos os Tribunais, em especial o STF, lhes eram favoráveis, no sentido de permitir a apropriação do crédito ora tratado;*
- 6. Por estar pendente de decisão final o Processo Judicial 2000.61.05.000390-3, o presente processo administrativo deveria ser sobrestado ao mesmo até o trânsito em julgado;*
- 7. A fiscalização deixou de considerar que os créditos deram origem a pedidos de compensação, que está em fase de discussão administrativa. Portanto o presente deveria ser juntado àquele para julgamento único."*

Ao final, requer a desconstituição, de pleno direito, do presente processo administrativo, com o cancelamento da decisão que indeferiu os pedidos de compensação e sua consequente homologação.

A DRJ em Ribeirão Preto - SP apreciou as razões de defesa da contribuinte e o que mais consta dos autos, decidindo pelo indeferimento do pedido, nos termos do voto condutor do Acórdão nº 14-17.570, de 07 de novembro de 2007, assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CRÉDITOS DE IPI. INSUMOS NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS A ALÍQUOTA ZERO.

Somente os créditos relativos a insumos onerados pelo imposto são suscetíveis de escrituração, apuração e aproveitamento mediante ressarcimento.

IPI. RESSARCIMENTO.

O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779/1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados na industrialização, não alcança os insumos empregados em mercadorias não tributadas (N/T) pelo imposto ou tributadas a alíquota zero por cento.

Solicitação Indeferida".

No devido prazo legal, a contribuinte, irresignada com a decisão *a quo*, interpôs recurso ao Segundo Conselho de Contribuintes, onde repisa as alegações da manifestação de inconformidade.

Esclareça-se: argumentos trazidos perante a DRJ em Ribeirão Preto - SP, em relação à multa punitiva, à aplicação do art. 63 da Lei nº 9.430/96, inclusive quanto aos juros, e à taxa selic, questões de aplicação exclusivas à constituição do crédito tributário, não são objeto do presente recurso, até porque não são pertinentes à presente discussão, portanto não serão apreciadas.

É o Relatório.

Voto

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Segundo o relato, trata o presente litígio do aproveitamento na escrita fiscal de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, concernente a aquisição de insumos não tributados ou tributados à alíquota zero, utilizados na industrialização de seus produtos.

Acrescente-se que o pedido encontra-se cumulado com compensações, vinculado ao crédito pleiteado.

Aduz a recorrente que o seu direito está garantido pela medida judicial, por meio do Mandado de Segurança nº 2000.61.05.000390-3, no qual requereu:

"... de se creditar, de forma presumida e outorgada, do IPI incidente sobre os insumos adquiridos, a partir de janeiro de 2.000, beneficiados com isenção, não incidência ou redução de alíquota, apurado em valor proporcional e equivalente ao IPI devido na saída de seus produtos finais, aos quais foram agregados os citados insumos. Ademais, deve esse Juízo determinar ao Sr. Agente Coator que se abstenha de exigir, glosar ou de qualquer forma cobrar o crédito do IPI supra informado."

Do exame dos autos, constata-se que os créditos requeridos decorrem de aquisições ocorridas no ano de 1999, portanto, não se encontra o pedido protegido pela tutela judicial que alude a manifestante.

Assim, não tendo ocorrido a concomitância entre as instâncias administrativas e judicial, passo ao exame do mérito do pedido.

Inicialmente cabe esclarecer que, para as aquisições de insumos tributados à alíquota zero, este Segundo Conselho de Contribuintes, por meio da Súmula nº 10, de 18 de setembro de 2007, já assentou o entendimento de que elas não geram créditos de IPI.

E, assim, diante da solução da matéria no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes, deve esta instância recursal cumprir o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, ou seja, comporta a esta instância recursal decidir o cumprimento das matérias sumuladas.

Sobre o pleito da recorrente de escriturar créditos de IPI referentes às aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material embalagem não tributada, este Colegiado tem se posicionado no mesmo sentido da decisão recorrida.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito de os contribuintes abaterem do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) com o tributo referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inciso II, transcrevo:

• *“Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:*

(...)

IV - produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I - Omissis

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;” (grifo não constante do original)

Para atender ao comando da Lei Maior, o CTN estabelece, no art. 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio, e remete à lei a forma dessa implementação:

“Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.”

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI destacado nas notas-fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do RIPI/98 (Decreto nº 2.637/98)

e no art. 163 do RIPI/2002 (Decreto nº 4.544/2002), é, pois, compensar do **imposto a ser pago na operação de saída** do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado o valor do IPI que **fora cobrado** relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei nº 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem não tributados (Produto NT), tributados à alíquota zero, ou gozando de isenção do imposto, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, vez não existir imposto a ser compensado.

O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos e créditos a serem compensados mutuamente.

Essa é a regra trazida pelo art. 25 da Lei nº 4.502/64, reproduzida pelo art. 2º, inciso I, do RIPI/82 e, posteriormente, pelo art. 147, inciso I, do RIPI/1998, c/c art. 174, inciso I, alínea "a", do Decreto nº 2.637/98, que transcrevo:

"Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados poderão creditar-se:

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

De outro lado, a mesma sistemática vale para os casos em que as entradas foram desoneradas desse imposto, isto é, as aquisições das matérias-primas, dos produtos intermediários ou do material de embalagem que não foram onerados pelo IPI, pois não há o que compensar, porquanto o sujeito passivo não arcou com ônus algum.

A premissa básica da não-cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo pago na operação anterior com o devido na operação seguinte. O texto constitucional é taxativo em garantir a compensação do **imposto devido em cada operação com o montante cobrado na anterior**. Ora, se no caso em análise não houve a cobrança do tributo na operação de entrada da matéria-prima, não há falar-se em direito a crédito, tampouco em não-cumulatividade.

É de notar-se que a tributação do IPI, no que tange à não-cumulatividade, está centrada na sistemática conhecida como "imposto contra imposto" (imposto pago na entrada contra imposto devido a ser pago na saída) e não na denominada "base contra base" (base de cálculo da entrada contra base de cálculo da saída) como, em última análise, pretende a reclamante.

Esta sistemática (base contra base) é adotada, geralmente, em países nos quais a tributação dos produtos industrializados e de seus insumos são onerados pela mesma alíquota, o que, absolutamente, não é o caso do Brasil, onde as alíquotas variam de 0 a 330%. Havendo coincidência de alíquotas em todo o processo produtivo, a utilização desse sistema de base contra base caracteriza a tributação sobre o valor agregado, pois em cada etapa do processo produtivo a exação fiscal corresponde exatamente à da parcela agregada.

Na sistemática de imposto contra imposto adotada no Brasil, se uma fase for completamente desonerada em virtude de saída com suspensão do imposto, com tributação à

alíquota zero, isento ou de não tributação pelo IPI (produtos NT na TIPI), o gravame fiscal será deslocado integralmente para a fase seguinte.

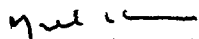
Não se alegue que essa sistemática de imposto contra imposto vai de encontro ao princípio da não-cumulatividade, pois este não assegura a equalização da carga tributária ao longo da cadeia produtiva, tampouco confere o direito ao crédito relativo às entradas (operações anteriores) quando estas não são oneradas pelo tributo em virtude de suspensão do imposto, de alíquota neutra (zero), de isenção ou de não ser o produto tributado pelo IPI. Na verdade, o texto constitucional garante tão-somente o direito à compensação do imposto devido em cada operação **com o montante cobrado** nas anteriores, sem guardar qualquer proporção entre o exigido nas diversas fases do processo produtivo.

Por essas mesmas razões, não pode prosperar a pretensão da recorrente de creditar-se de valor calculado pela diferença de alíquota dos insumos e a alíquota do produto final em que o mesmo foi empregado, sob pena de subverter-se toda a base em que o tributo fora assentado desde sua instituição pela Lei nº 4.502/64, e criando para a União um passivo incalculável, representado por crédito inexistente, presumido, sem que haja previsão legal para a criação de tal crédito, fato taxativamente proibido pela Constituição Federal.

Em decorrência, as compensações não podem ser homologadas, em face da inexistência de saldo credor a favor da contribuinte. Por este motivo, as compensações declaradas nos Processos Administrativos nºs 11610.006799/2003-37; 11610.008791/2003-13; 11610.009371/2003-46, 11610.009798/2003-44 e 19679.000517/2003-13 não foram homologadas pelas instâncias anteriores.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso para não reconhecer os créditos pleiteados, e, em consequência, determinar a não homologação das compensações.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008.


NADJA RODRIGUES ROMERO

