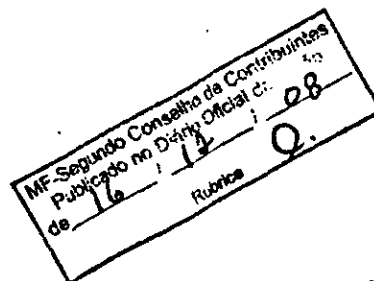




**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 11831.003018/2001-96
Recurso nº 139.663 Voluntário
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Acórdão nº 202-19.277
Sessão de 03 de setembro de 2008
Recorrente UNISOAP COSMÉTICO LTDA.
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP



ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/08/2000 a 30/09/2001

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE INSUMOS ISENTOS, TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO OU NÃO-TRIBUTADOS.

Imprescindível para apreciação de qualquer compensação, a prova inequívoca da liquidez e certeza do crédito.

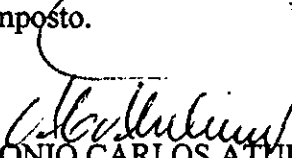
SÚMULA Nº 2, DO 2º CC.

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

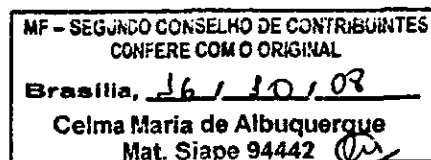
ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Maria Cristina Roza da Costa, Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer votaram pelas conclusões, por entenderem que os insumos desonerados do IPI não geram créditos do imposto.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento, por via de compensação, protocolizado em 22/11/2001, de créditos de insumos desonerados de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, referente ao período de agosto de 2000 a setembro de 2001, com fundamento na Constituição Federal, art. 153, § 3º, II.

No despacho decisório de 13/11/2005, de fls. 159/174, a Equipe de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo, SP, indeferiu a solicitação de créditos relativos a insumos tributados à alíquota zero e não tributados, bem como a respectiva atualização monetária. Conseqüentemente não foram homologadas as compensações efetuadas.

A contribuinte apresentou, em 26/05/2004, a manifestação de inconformidade, de fls. 189/201, em que, em apertada síntese: (i) defende o direito ao crédito referente a insumos adquiridos com isenção, com alíquota zero ou não tributados, sob pena de violação do princípio constitucional da não-cumulatividade, de acordo com precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE nº 212.484-2/RS e RE nº 350.446-1-PR) e do Conselho de Contribuintes; (ii) defende que, sendo a atualização monetária prevista para a compensação e a restituição, deve ser aplicável também ao ressarcimento, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes e do Poder Judiciário; (iii) pede a reforma integral do despacho decisório e total convalidação das compensações, devendo a Fazenda abster-se de aplicar a multa isolada de que trata o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Por meio do Acórdão DRJ/RPO nº 14-14.774, de 01 de fevereiro de 2007, os Membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferiram o pedido solicitado. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/08/2000 a 30/09/2001

DIREITO AO CRÉDITO. ADMISSIBILIDADE. RESSARCIMENTO.

Somente os créditos relativos a insumos onerados pelo imposto são suscetíveis de escrituração, apuração e aproveitamento mediante pedido de ressarcimento ao fim do trimestre-calendário.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. MODO DE EXERCÍCIO.

Efetuada a compensação de débitos e créditos no âmbito da escrita fiscal, no final de cada trimestre-calendário a interessada pode se habilitar ao ressarcimento do saldo credor remanescente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/08/2000 a 30/09/2001

**CRÉDITOS. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA
VARIAÇÃO DA TAXA SELIC**

É incabível, por ausência de base legal, a atualização monetária de créditos do imposto, objeto de pedido de ressarcimento, pela incidência da taxa Selic sobre os montantes pleiteados.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/08/2000 a 30/09/2001

INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar acerca de suscitada inconstitucionalidade de atos normativos regularmente editados."

A interessada, inconformada com a decisão prolatada, apresenta recurso onde, em síntese e fundamentalmente, alega:

- Ter consolidado (fl. 503) em um único processo de pedido de ressarcimento de créditos alusivos a vários trimestres-calendário, e o fez exatamente por economia processual, poupando inclusive o julgador (sic) "*do natural desprestígio que poderia decorrer de decisões díspares, além de poupar-lhe trabalho desnecessário no exame de vários processos de idêntica natureza.*" Cita jurisprudência dos Conselhos, motivada no princípio da economia processual.

- Sobre a possibilidade de apreciação de inconstitucionalidade, a recorrente aduz que (fl. 507) os Conselhos de Contribuintes já acataram a possibilidade do direito ao crédito, "*nos casos de isenção e inclusive de alíquota zero, cuja fundamentação é eminentemente constitucional, e inclusive para deferir a compensação.*" Cita ampla doutrina e jurisprudência dos Conselhos.

- Quanto ao direito propriamente, reitera os argumentos expostos em sua manifestação de inconformidade: traz jurisprudência do STF (RE nº 212.484-2/RS e RE nº 350.446-1-PR) em relação aos insumos adquiridos sob o regime de isenção. Defende o direito ao crédito referente a insumos adquiridos com alíquota zero ou não tributados, sob pena de violação do princípio constitucional da não-cumulatividade. Defende que, sendo a atualização monetária prevista para a compensação e a restituição, deve ser aplicável também ao ressarcimento, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes e do Poder Judiciário. Pede a reforma integral da decisão recorrida de forma a atender o pleito da recorrente.

Foram juntados os processos de Decomp nºs: 11831.000474/2003-66, 11831.000474/2003-66 e 11831.000474/2003-66.

É o Relatório.

Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Trata-se de análise de pedido de ressarcimento cumulado com processos de compensação juntados aos autos.

A recorrente tem sua atividade voltada para a industrialização e comercialização de produtos de perfumaria e artigos de toucador; produtos de limpeza e higiene pessoal e doméstica, produtos cosméticos e de uso pessoal.

O cerne da questão cinge-se, basicamente, em determinar se os estabelecimentos contribuintes de IPI têm direito de creditar-se do IPI referente à matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem tributados com alíquota zero, isentos ou não-tributados desse imposto. A controvérsia, segundo a recorrente, tem como "pano de fundo" a interpretação do princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto.

Para tanto, a interessada fez constar do Pedido de Ressarcimento como causa de pedir: *"CRÉDITO PRESUMIDO EM ENTRADAS DESONERADAS DO IPI - CONST. FEDERAL ART. 153 - PARÁGRAFO 3º - INCISO 2"* (fl. 1). A DRF em Ribeirão Preto - SP indeferiu o pedido e não homologou as compensações por concluir que a solicitação não encontra previsão legal, decorrendo de uma interpretação incorreta do princípio da não-cumulatividade.

Várias questões merecem a análise. A primeira, diz respeito às formalidades do pedido; a segunda, diz respeito ao ressarcimento/compensação de possíveis créditos à luz do art. 153 da CF; e a terceira, a atualização dos créditos pela taxa Selic.

Passo à análise das questões:

(I) Aspectos formais

Há uma primeira questão levantada pela decisão recorrida que diz respeito aos aspectos formais do pedido de ressarcimento. Para uma melhor visualização, reproduzo a seguir os excertos da decisão recorrida:

"ASPECTOS FORMAIS DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO

A despeito do que sustenta a interessada, o pedido não foi efetuado de acordo com o que preconiza a Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, art. 2º, § 2º, II, ou seja, apuração trimestral com habilitação ao ressarcimento do saldo credor existente ao cabo do trimestre-calendário.

A solicitação em exame engloba vários meses, tendo por o início o mês de agosto de 2000, segundo mês do terceiro trimestre-calendário. De acordo com o sobredito ato normativo, um pedido de ressarcimento não pode se referir a um período menor que um trimestre, inexistindo vedação, no meu entendimento, para que seja agregada, em um pedido, uma quantidade de meses múltipla de três, isto é, um ou mais trimestres, até por economia processual (o pedido de ressarcimento de créditos é uma faculdade a ser exercida ao alvedrio do titular do direito creditório). Mas, no caso em questão, o mês inicial do pedido deveria ter sido julho de 2000, exceto na hipótese de ausência de aquisições com créditos nesse mês.

Anteriormente vigia a IN SRF nº 114, de 3 de agosto de 1988, que fazia menção à possibilidade de ressarcimento de créditos ao final de cada período de apuração. Então, antes da expressa revogação do referido ato normativo pela IN SRF nº 33, de 1999, os pedidos podiam incluir períodos inferiores a um trimestre-calendário.

Nesse ponto, destarte, há irregularidade na solicitação que seria suficiente para o respectivo indeferimento. Contudo, no mérito, o pedido também não pode ser acolhido pelas razões expostas a seguir."

Penso equivocado, o entendimento externado pela decisão recorrida. Na verdade, o que a legislação não permite atualmente é a apuração de crédito menor que um trimestre. Apenas isso. A determinação para que o pleito seja trimestral tem efeito limitador do número de pedidos e não o contrário. Veja-se que antes desta limitação trimestral, os pedidos poderiam ser mensais, o que contribuía para um número maior de processos na repartição pública. Assim, superada esta questão formal, passo à análise das demais questões.

Há, no entanto, uma segunda questão formal que diz respeito ao da instrumentação do pedido de ressarcimento. Explico:

- Compulsando os autos, verifica-se que a recorrente, desde a sua manifestação de inconformidade (fl. 5), esclarece que (sic) "*dentre os insumos que a Requerente adquire, alguns são isentos ou não tributados pelo Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), ou ainda têm alíquota zero, embora o produto final comercializado pela requerente seja regularmente tributado, com alíquota superior a zero, quando das respectivas saídas do estabelecimento da Requerente.*"

Consta das planilhas apresentadas (fls. 21 a 56) a discriminação de vários produtos, entre os quais destaco: Sebo bovino, soda cáustica, etiquetas adesivas, estrutura de papel, tonsil standard, sal grosso dentre outros. Inexiste porém, a indicação de quais insumos foram adquirido com isenção, NT ou alíquota zero. O que se percebe é que a requerente utilizou o crédito de 5% ou 10% a depender do produto final tributável (fls. 21 a 56), independentemente de se alguns insumos são isentos ou não tributados ou de alíquota zero. Sem a indicação precisa dos insumos adquiridos com isenção, devidamente identificados por sua classificação fiscal, não é possível a determinação do valor do IPI que deixou de ser pago por conta da incidência da alegada isenção, matéria em que poderá haver divergências neste Colegiado.¹

E sem a relação de implicação "insumo x produto" não é possível a análise técnica do pedido, de modo a se concluir se determinada aquisição, mesmo isenta, estaria apta a gerar o crédito reconhecido pelo STF (RE nº 212.484-2/RS).

Esta descrição dos insumos adquiridos e da forma de atuação de cada insumo nos produtos industrializados faz parte da instrumentação de qualquer pedido de ressarcimento de IPI, pois a prova do direito cabe a quem alega possuí-lo, no caso, a requerente.

No mais, adentro em outras questões.

(ii) Do direito ao crédito

¹ Entende esta Conselheira que no caso de isenção, a alíquota a ser aplicada, deveria ser a correspondente a antes da isenção e não necessariamente a do produto final.

O Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados – RIPI não propicia o direito ao crédito do IPI quando da aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos com isenção, NT ou com alíquota zero empregado na fabricação de produtos regularmente onerados pelo tributo, nos quais não há destaque do referido imposto.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito de se creditarem do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. O referido princípio está regrado no art. 153, § 3º, inciso II, da CF, assim redigido:

"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;" (negrito, não do original)

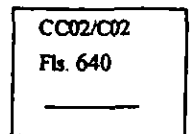
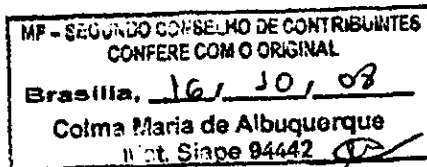
Para atender à Constituição, o CTN estabelece, no art. 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação:

"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."

Destarte, o legislador ordinário, consoante as diretrizes da Constituição Federal, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores 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 2.637/1998) 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). Assim, parte da doutrina justifica que o princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos e créditos a serem compensados mutuamente.²

A premissa básica da não-cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo lançado (na nota fiscal de aquisição de insumo) na operação anterior com o devido na operação seguinte.

No caso, cabe lembrar que o crédito pleiteado pela recorrente para compensação é um crédito ficto, presumido, posto que inexistente de fato. O crédito não decorre daquele lançado nas notas fiscais de aquisição. É bem verdade que a legislação ordinária sequer prevê a alíquota a ser aplicada sobre o insumo. Seria a alíquota do produto final ou a alíquota do mesmo insumo se não tivesse a isenção? Pode a interessada fazer a escolha? Neste caso, com um agravante. A interessada não traz planilha demonstrando o método utilizado.

Pois bem, no caso de insumo isento, a jurisprudência já se posicionou como bem lembrado pela recorrente. É, nesse sentido, que esta Conselheira tem acolhido o entendimento da mais alta corte. É fato que o Supremo Tribunal Federal, em sua composição plena, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 212.484-2, do Estado do Rio Grande do Sul, admitiu a compensação de insumos isentos desse tributo. Trata-se de operações de concentrados de refrigerantes por indústria de bebidas na Zona Franca de Manaus. O julgamento do STF permitiu que a Vonpar Refrescos S/A, engarrafadora gaúcha, compensasse o valor do IPI devido na venda do refrigerante, o IPI não pago na compra do xarope concentrado.³

No entanto, como pré-mencionado, a referência genérica da recorrente à existência de insumos isentos no cálculo do valor pleiteado nenhum efeito prático pode produzir no desfecho desta decisão, posto que a alegação não veio acompanhada da devida comprovação.

Quanto aos "Insumos NT ou alíquota zero", diferente do ocorrido com os insumos isentos, em não havendo definitividade do Judiciário, e por falta de previsão na legislação de regência do IPI, inexistente possibilidade de creditamento referente a aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem em operações não tributadas ou tributadas à alíquota zero. A prova da inexistência de jurisprudência dominante e pacificada no STF em relação aos insumos não-tributados ou tributados à alíquota-zero, diversamente do que sucedido com os insumos isentos, deu-se com os julgamentos dos RREE 353.657 e 370.682.

Cabe lembrar que, com relação à alíquota zero, na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, foi aprovada a Súmula nº 10 que possui a seguinte redação:

"SÚMULA Nº 10

A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI."

² É importante lembrar 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.

³ "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."

Por oportuno, cabe lembrar não caber a este Conselho a discussão da inconstitucionalidade de lei, matéria também já objeto de súmula por este Segundo Conselho de Contribuintes:

"SÚMULA nº 2, do 2CC - O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária."

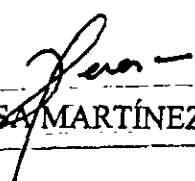
Como se sabe as Súmulas aprovadas vinculam as decisões das câmaras que julgam os processos dentro de cada conselho.

No mais, deixo de apreciar a questão envolvendo a atualização do suposto crédito pela taxa Selic, em razão do não provimento do recurso nas demais matérias.

Conclusão:

Diante do acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, de forma a não homologar as compensações (processos apensos) por concluir que o pedido não se encontra devidamente formalizado quanto aos insumos isentos e inexistir previsão legal ou jurisprudência consolidada quanto aos insumos NT ou de alíquota zero.

Sala das Sessões, em 03 de setembro de 2008.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

