MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 16 / 06 / 2008
Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	13005.000938/2005-44
Recurso nº	146.024 Voluntário
Matéria	IPI
Acórdão nº	202-18.856
Sessão de	12 de março de 2008
Recorrente	KANNENBERG, BARKER, HAIL & COTTON – TABACOS LTDA.
Recorrida	DRJ em Porto Alegre - RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2005

PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE COMERCIANTE ATACADISTA NÃO CONTRIBUINTE DO IPI. DIREITO DE CRÉDITO.

Pelo Princípio da não-cumulatividade, a aquisição de comerciante atacadista não contribuinte do IPI de produtos que, por sua vez, foram adquiridos de pessoas físicas não gera direito ao crédito sobre 50% do valor constante da nota-fiscal, simplesmente porque os produtos não foram tributados na origem.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Ivan Allegretti (Relator), Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López, que votaram no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito ao crédito de IPI, sem correção pela a taxa Selic, em virtude de os créditos terem sido utilizados em Dcomp. Designada a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa para redigir o voto vencedor. Esteve presente ao julgamento o Dr. José Antonio Minatel OAB/SP nº 37.065, advogado da recorrente.

ANTONIO CARLOS ATULIM
Presidente

MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA
Relatora-Designada

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 05 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 05 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

Relatório

Trata-se de declarações de compensação (Dcomp) em que a contribuinte utiliza como crédito o saldo credor decorrente de créditos básicos de IPI, relativos aos períodos do 1º ao 3º trimestre de 2005, decorrentes da aquisição de insumos empregados na industrialização de seus produtos.

A Delegacia da Receita Federal de Santa Cruz do Sul proferiu decisão deferindo apenas parte do direito da contribuinte (fl. 726).

Negou à contribuinte o direito de crédito em relação às aquisições de "Fumo (tabaco) em folha" (também conhecido como "fumo cru"), que a contribuinte adquiriu de uma empresa comercial atacadista. Isto porque a comercial atacadista, na etapa anterior, havia adquirido o produto de pessoa física, sem a incidência do IPI.

Transcreve-se abaixo parte do relatório da decisão recorrida, que ilustra bem os relatos feitos pela fiscalização e os argumentos da impugnação apresentada pela contribuinte:

> *"1.2. Conforme relato da fiscalização, a principal atividade exercida pelo interessado é a de realizar o beneficiamento do 'Fumo (tabaco) em folha' (também conhecido como 'fumo cru') mediante o trabalho de ressecagem, destala, tratamento contra pragas e embalagem em caixas padronizadas de 200Kg. O maior fornecedor da matéria-prima ('fumo cru') é pessoa jurídica ligada, de nome Kannemberg & Cia. Ltda., que adquire o fumo de produtores rurais pessoas físicas repassando-o, no mesmo estado, ao contribuinte fiscalizado que efetua a industrialização e a posterior exportação do produto beneficiado.*
>
> *1.3. Nos trabalhos de auditoria foi constatado que o autuado teria registrado indevidamente na escrita fiscal no período em exame, créditos do IPI referente às operações de aquisição do "Fumo (tabaco) em folha" efetuado de comerciantes atacadistas, códigos CFOPs 1.101 e 2.101 (compras para industrialização), sem destaque do imposto na nota fiscal, que não daria direito a crédito, porque o produto não teria sofrido a incidência do IPI em etapas anteriores à comercialização, hipótese que vedaria a possibilidade do registro do crédito previsto no art. 165 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 - RIPI/2002 (alíquota do produto multiplicado por 50% do valor constante da nota fiscal de aquisição), conforme amostra de notas fiscais anexadas, de fls. 592 a 653.*
>
> *1.4. Na seqüência, a fiscalização também menciona que o procedimento adotado pelo contribuinte fere o princípio constitucional da não-cumulatividade, o qual prevê que os créditos do imposto são admitidos somente se houver o pagamento do imposto nas fases anteriores, não verificadas no presente caso, o que implicaria no registro de um crédito presumido, ou ficto, sem nenhum amparo legal. Cita que a matéria já foi decidida em consultas formuladas à SRF efetuadas por outros contribuintes, onde ficou decidido que as*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 05 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

aquisições do fumo em exame não dá direito ao creditamento do IPI efetuado. Reforça seu entendimento, transcrevendo, ainda, o disposto no art. 12 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, o qual estabelece que está fora do campo de incidência do IPI os produtos que aqui se trata, 'relacionados nos códigos 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e na subposição 2401.20 da TIPI, quando exercida por produtor rural pessoa física.', motivo suficiente para não se falar em direito aos créditos registrados. Em razão da glosa dos créditos retro-mencionados, foi reconstituída a escrita fiscal do contribuinte, fls. 590, onde a fiscalização concluiu que o valor dos créditos do IPI a que o contribuinte teria direito resulta em R$ 528.980,08.

2. Inconformado com o não reconhecimento da maior parte dos créditos, o contribuinte apresentou, no devido prazo, em 13/03/2007, a manifestação de inconformidade, de fls. 730 a 745 e anexos, subscrito por seu representante legal.

2.1. Após breve análise da legislação que trata da incidência do IPI do produto 'Fumo (tabaco) em folha', alega que não há nenhuma restrição na legislação que rege a matéria, em relação ao fumo ou a qualquer outro produto, de se efetuar o crédito do IPI nas aquisições de insumos de comerciantes atacadistas não-contribuintes do IPI, conforme expressamente permitido no art. 165 do RIPI/2002. Além disso, menciona que as decisões de consulta emanadas pela SRF a respeito da matéria estão eivadas de ilegalidade, porque exigem que tenha ocorrido o pagamento do imposto em fases anteriores, hipótese não prevista no art. 165 retro-citado, contrariando dispositivo do CTN, que veda a possibilidade das normas complementares inovarem texto da lei. Em apoio a sua tese, transcreve decisões do Conselho de Contribuintes que decidiu ser inviável a aplicação de normas tributárias complementares que não encontram respaldo na legislação.

2.2. Prossegue seu arrazoado tratando da obrigatoriedade de se observar o princípio da não-cumulatividade que rege o IPI, sustentando que nas aquisições de insumos de não-contribuintes desse imposto, em que não há destaque do IPI na nota fiscal, a legislação previu que se apurasse um valor presumido do imposto (art. 6º do Decreto-lei nº 400, de 30 de dezembro de 1968, base legal do art. 165 do RIPI/2002), impondo apenas o atendimento das seguintes condições para o creditamento, todas elas cumpridas pelo interessado: que as aquisições devam ser: i) feitas de empresa comerciante atacadista; ii) de insumos a serem utilizados na industrialização; e iii) realizadas por contribuinte do IPI.

2.3. Requer, ao final, a reforma do despacho decisório da fl. 726, para que lhe seja reconhecido a integralidade dos créditos registrados na escrita fiscal, acrescidos de juros com base na taxa Selic, calculados até a data do ressarcimento/compensação."

A DRJ de Porto Alegre - RS negou provimento à manifestação de inconformidade, conforme sintetizado na ementa do Acórdão nº 10-12.878, de 03 de agosto de 2007 (fls. 764/773):

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 05 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2005

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. DIREITO A CRÉDITO

I - De acordo com o princípio da não-cumulatividade, inexiste o direito a crédito do IPI na aquisição de insumos que não sofreram a incidência do imposto em fases anteriores à essa aquisição.

II - Não dá direito ao crédito do IPI a aquisição do produto denominado 'Fumo (tabaco) em folha' classificado nos códigos 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e na subposição 2401.20 da TIPI/2002, quando produzido por produtores rurais pessoas físicas, por não ser considerado produto industrializado, portanto, não incluído no campo de incidência do IPI.

III - Não há direito a crédito do IPI quando o 'Fumo (tabaco) em folha' é adquirido de comerciante atacadista não-contribuinte do IPI, se o produto houver sido adquirido, em fase anterior, sem incidência do IPI.

APRECIAÇÃO DE ILEGALIDADE.

As Delegacias de Julgamento devem observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos, falecendo competência à autoridade julgadora administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a legalidade das normas tributárias regularmente editadas.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. DESCABIMENTO

Por falta de previsão legal, é incabível a atualização monetária ao ressarcimento de créditos do IPI.

Solicitação Indeferida".

A contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 778/796), no qual reitera os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade, em especial que não pode prevalecer o entendimento da DRJ de que o direito de crédito em relação às aquisições de empresa comercial atacadista dependeria da incidência do IPI na operação de aquisição da mercadoria pela empresa comercial atacadista, pois o art. 165 do RIPI/2002 não faz tal distinção. Também combate o argumento da DRJ de que os julgadores estariam vinculados às consultas fiscais e pareceres normativos emitidos pela Receita Federal, em especial o Parecer Normativo CST nº 125/71, e reitera o seu direito à correção dos valores pela taxa Selic.

Com o recurso, a contribuinte juntou parecer de Roque Antonio Carraza e de Eduardo D. Botallo a respeito da questão (fls. 799/839).

É o Relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 05 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

Voto Vencido

Conselheiro IVAN ALLEGRETTI, Relator

A intimação do acórdão da DRJ aconteceu em 13/08/2007 e o recurso voluntário foi protocolado em 06/09/2007, antes, portanto, de transcorrido o prazo de 30 dias. O recurso voluntário é tempestivo, motivo pelo qual dele conheço.

O direito ao crédito em relação aos insumos adquiridos de comercial atacadista.

A questão gira em torno da aplicação do disposto no art. 165 do RIPI/2002, cuja redação é a seguinte:

> *"Art. 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinqüenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal (Decreto-lei nº. 400, de 1968, art. 6º).*
>
> *O dispositivo, como visto, assegura ao contribuinte do IPI uma hipótese diferenciada de direito de crédito.*
>
> *Diferenciada porque o comerciante atacadista não-contribuinte, justamente porque não é contribuinte do IPI, promove a saída de produtos sem que haja a incidência do IPI.*
>
> *Não ocorre a incidência do IPI porque o comerciante atacadista não industrializa o produto, mas apenas o revende. Por isso as notas fiscais emitidas pelo comerciante atacadista não apresentam destaque do valor IPI – o qual seria utilizado como crédito pelo adquirente.*
>
> *Assim, não fosse tal dispositivo, a venda de mercadoria pelo comerciante atacadista a um contribuinte do IPI não geraria crédito para este, em rigorosa identidade de condição com qualquer outra venda de mercadoria de um não-contribuinte para um contribuinte do IPI.*
>
> *A regra, portanto, é que, se na saída da mercadoria não ocorre a incidência do IPI, não haverá destaque do valor do IPI na nota fiscal, nem haverá direito de crédito do IPI para o adquirente.*
>
> *O referido artigo 165 do RIPI cria uma exceção a esta regra, autorizando o direito de crédito em relação a uma operação que não sofre a incidência do IPI.*
>
> *Relembre-se o texto do dispositivo, agora divido em duas partes:*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 05 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, (...)

Esta primeira parte apresenta o conteúdo substancial do direito ao crédito, concedendo aos contribuintes do IPI o direito de gerar crédito de IPI em relação aos insumos – matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem – adquiridos de comerciante atacadista não contribuinte.

(...) calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinqüenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal.

Nesta segunda parte se dispõe quanto à formula para o cálculo do crédito.

Do trecho que menciona 'da alíquota a que estiver sujeito o produto' é possível inferir que o dispositivo presume que a mercadoria comercializada é um produto sujeito ao IPI.

Referindo-se a um produto sujeito ao IPI, seria razoável intuir que tal produto teria sofrido a incidência nas etapas anteriores; salvo, é claro, se estivesse sujeito à isenção.

Reflita-se, a propósito, que é o fato de não haver industrialização do produto por parte da comercial atacadista (pois se limita a revendê-lo) que faz com que não haja a incidência do IPI na sua saída.

Contudo, esta mercadoria vendida pela comercial atacadista não contribuinte (e adquirida pelo contribuinte do IPI) pode perfeitamente configurar um produto industrializado sujeito ao IPI, desde que seja considerado como tal pela legislação vigente.

O texto do referido dispositivo, como visto, apenas no momento de estabelecer a fórmula para o cálculo do direito de crédito, prevê que deve ser aplicada a 'alíquota a que estiver sujeito o produto'."

É então que surge a perplexidade criada pela própria legislação em relação ao "Fumo (tabaco) em folha", classificado nos códigos 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e na subposição 2401.20 da TIPI/2002.

Este produto é qualificado pela TIPI como produto industrializado, sujeito à alíquota de 30%.

Ocorre que a TIPI, ao mesmo tempo, em caráter de exceção, qualifica-o como produto não industrializado, portanto fora do campo de incidência do IPI, quando for produzido por produtores rurais pessoas físicas.

A legislação, portanto, faz o impossível: qualifica como industrializado e nega esta qualificação a um mesmo produto, com a mesma especificação e submetido ao mesmo processo produtivo.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 05 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

Em caráter de exceção, para decretar que o mesmo produto não seria industrializado, declarando que não seria alcançado pelo campo de incidência do IPI, utiliza como fator de discriminação o **sujeito** que industrializou o produto.

Frente a este antagonismo de qualificação e desqualificação como um produto industrializado, especialmente pelo caráter de exceção da disposição que o desqualifica, entendo que deve prevalecer o entendimento de que a folha de fumo é, por sua própria natureza, um produto industrializado.

Sendo um produto industrializado, entendo preenchidos os requisitos do art. 165 do RIPI/2002 para a concessão do direito de crédito ao adquirente.

Entendo que não é um caso em que se possa tomar, como pressuposto do direito de crédito, a condição de ter havido efetiva incidência e recolhimento na etapa anterior.

O referido dispositivo não é outra coisa senão um benefício fiscal, pura e simplesmente.

Não pode ser contado entre os instrumentos típicos de operacionalização da sistemática de não-cumulatividade, por dois motivos:

Primeiro porque permite o crédito em relação a uma operação não tributada, o que, por si só, é dissonante e contraditório com a lógica formal do sistema.

Segundo, e principalmente, porque se apenas tivesse a honrosa intenção de permitir que a interveniência da comercial atacadista na cadeia produtiva não interrompesse o fluxo dos créditos e débitos do IPI, teria assegurado ao adquirente o direito à totalidade dos créditos relativos ao produto, e não ter arbitrado que a alíquota incidiria sobre 50% do valor do produto.

Por tais motivos, entendo que o art. 165 do RIPI/2002 não se insere no regime ordinário da sistemática de não-cumulatividade, mas concede um benefício àqueles contribuintes que adquiram insumos de comerciais atacadistas não contribuintes.

A contribuinte, portanto, tem direito ao crédito de IPI em relação aos produtos adquiridos de comercial atacadista não contribuinte, em estrito respeito e nos termos do art. 165 do RIPI/2002.

A atualização monetária.

Quando se trata de pedido de ressarcimento, entendo que deve ser aplicada a atualização do crédito, pela taxa Selic, a partir do protocolo do pedido de ressarcimento até o momento de seu aproveitamento pelo contribuinte.

Faço isto pelas mesmas razões que inspiram o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda a aplicar a atualização no ressarcimento do crédito presumido de IPI, que resumo na seguinte transcrição:

> *"(...) por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais justo que ao contribuinte titular do crédito incentivado de IPI, a quem, antes desta suposta extinção da correção*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 05 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

monetária, se garantia, por aplicação analógica do art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, conforme autorizado pelo art. 108, I, do Código Tributário Nacional, direito à correção monetária - e sem que tenha existido disposição expressa neste sentido com relação aos créditos incentivados sob exame -, se garanta agora direito à aplicação da denominada taxa Selic sobre seu crédito, também por aplicação analógica de dispositivo da legislação tributária, desta feita o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95 - que determina a incidência da mencionada taxa sobre indébitos tributários a partir do pagamento indevido -, crédito este que em caso contrário restará minorado pelos efeitos de uma inflação enfraquecida, mas ainda verificável sobre o valor da moeda.

A incidência de juros sobre indébitos tributários a partir do pagamento indevido teve origem exatamente com o advento do citado art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, pois, antes disso, a incidência dos mesmos, segundo o § único do art. 167, do Código Tributário Nacional, só ocorria "a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva" que determinasse a sua restituição, sendo, inclusive, este o teor do enunciado 188 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça." (trecho extraído do voto vencedor do acórdão nº 202-15.016, j. em 13/08/2003).

Acresço a estes fundamentos que a demora no efetivo ressarcimento ao contribuinte é causada pela Administração Tributária; ou seja, é a própria Administração quem cria obstáculo ao direito do contribuinte, causando a demora entre a data de apresentação do pedido de ressarcimento e o efetivo aproveitamento dos valores objeto do pedido.

Nestas situações, se a Administração retém consigo os valores a que tinha direito o contribuinte, nada mais adequado do que, no momento do efetivo aproveitamento dos valores a que tem direito o contribuinte, aplicar-se a estes valores o critério utilizado pela Administração para atualizar seus créditos.

Ocorre que, neste caso, a contribuinte não apresentou pedido de ressarcimento, mas aproveitou instantaneamente os créditos pretendidos, por meio de declaração de compensação (Dcomp), não se lhe aplicando, pois, o entendimento acima.

Por tais razões, nega-se o direito à atualização dos créditos pela taxa Selic.

Conclusão.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, para reconhecer à contribuinte o direito ao crédito do IPI em relação aos insumos adquiridos de comercial atacadista não contribuinte, na forma do art. 165 do RIPI/2002, independente de ter havido a incidência do IPI na etapa anterior.

Sala das Sessões, em 12 de março de 2008.

IVANA ALLEGRETTI

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 05 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

Voto Vencedor

Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Designada

Reporto-me ao relatório e voto da lavra do ilustre Conselheiro Ivan Allegretti.

O objeto da presente lide refere-se à aquisição, de comerciante atacadista, de fumo em folha total ou parcialmente destalado por produtor rural, pessoa física. O ilustre Relator, enfrentando as alegações da recorrente acerca da pretensão de escrituração do crédito do IPI, pela alíquota de 30% (TIPI) sobre 50% do valor de aquisição, quando adquirido de empresa atacadista e não diretamente do produtor rural, considerou-as procedentes, votando pelo provimento do recurso voluntário.

Entretanto, discordando dos fundamentos e da conclusão a que chegou o e. Relator e traduzindo a posição majoritária desta Câmara, entendo ser improcedente a pretensão.

Alega a recorrente a não-cumulatividade do IPI e o direito ao registro do crédito na aquisição de produtos de não contribuintes do imposto (fl. 740).

Reporta-se ao art. 153, IV, § 3º, da CF, ao art. 49 do CTN e ao Decreto nº 4.544/2002 para invocar a não-cumulatividade do imposto e seu conseqüente direito ao creditamento na aquisição de comercial atacadista da folha de fumo parcial ou totalmente destalado produzido por produtor rural pessoa física.

São palavras da recorrente:

> *"a síntese das regras acima é clara, a não-cumulatividade do IPI dá-se pelo registro dos créditos ocorridos em determinada periodicidade da compra de MP, PI e ME, com os débitos decorrentes das saídas de produtos manufaturados. As aquisições de MP, PI e ME de não contribuinte do IPI,* ***onde a exação não é destacada na NF não é possível saber montante do IPI embutido no preço da mercadoria.*** *Para que mantido íntegro do princípio constitucional da não cumulatividade o art. 6º do Decreto-lei nº 400/68 (...)".*

Em seguida afirma que:

> *"basta a aquisição de MP, PI e ME de comerciante atacadista.*
>
> *A presunção legal afasta do intérprete a adição de qualquer outra regra ou condição e, se assim o fez, é porque o legislador entende que a União estará perfeitamente assegurada na relação com o contribuinte.*
>
> *Além* ***da impossível verificação do montante do IPI contido no preço,*** *o legislador se valeu da lógica decorrente da impossibilidade de se ter ciência de quem o comerciante comprou o produto a pensar da boa possibilidade da cadeia produtiva do mesmo ter ocorrido a incidência do IPI. Se estiver enganado, a limitação do crédito a 50% em todos os casos cuidará de recompor qualquer possível diferença. Tem-se aqui o princípio da praticabilidade."*

Ora, a impossibilidade, *in casu*, da verificação do montante do IPI contido no preço não ocorre. Não há tributo contido no preço. A origem do produto denuncia tal fato. O

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 05 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

benefício da dúvida levantada pela recorrente alcança aqueles produtos que se encontram em estágio mais avançado da cadeia produtiva a que pertence. Ou seja, todo produto industrializado que utilize matéria-prima obtida em circunstâncias consideradas pela lei como descaracterizada da condição de produto industrializado não poderá, em momento algum, gerar direito de crédito, mesmo que a aquisição se dê por meio de comercial atacadista do referido produto.

Também se verifica que a última afirmativa contida no texto acima reproduzido é inferência feita pela recorrente da regra infraconstitucional utilizada para operacionalizar a apuração do IPI num dado período de tempo, uma vez que, no dizer de Sacha Calmon Navarro Coelho, reproduzido no recurso voluntário, nada é mais inverídico do que o comando constitucional que determina que o dito imposto será não-cumulativo 'abatendo-se em cada operação o montante cobrado nas anteriores'. Na verdade, a sistemática de apuração do imposto tornou-o, no dizer do citado autor, um imposto periódico.

Entretanto, contrariamente à tese defendida no recurso em relação à não-cumulatividade, tem-se a interpretação veiculada no item 3 do Parecer Normativo nº 180/71, *verbis*:

> *"3. o sistema de não cumulatividade (Constituição Federal, Emenda nº 1, de 17/10/69, art. 21, e CTN, art. 49) apóia-se na premissa de normal desenvolvimento do processo de produção e circulação da mercadoria. A constituição do crédito, dedutível na operação posterior, pressupõe uma continuidade deste processo. O adquirente, aí, não é contribuinte do imposto, senão de fato, pela repercussão inerente a este, e o ressarcimento do ônus se dá em razão da saída do produto por ele elaborado, como meio de reduzir, pela diminuição da carga tributária, o custo do processo produtivo, reduzindo-se, em última análise, a parcela da renda consumida que é afetada pelo gravame."*

A aquisição de produtos de comerciante atacadista não contribuinte, o qual, por sua vez, adquiriu de produtor rural, frustra o objetivo visado pela norma constitucional, dada a inexistência do pressuposto acima referido de uma anterior incidência do imposto que permita seu creditamento e dele possa ser deduzido o tributo lançado na etapa posterior.

Então, o pressuposto é de que haja tributação anterior para que na etapa seguinte se deduza o tributo anteriormente pago. O tributo devido será aquele registrado na escrita fiscal em relação aos produtos industrializados tributados saídos do estabelecimento industrial, deduzidos os créditos relativos à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos de estabelecimento contribuinte ou de estabelecimentos atacadistas não contribuintes, observando a base de cálculo estabelecida na lei.

Negar tal pressuposto anula o comando constitucional.

Essa matéria sempre foi conflituosa quando referente a industrialização de produtos que se utilizam de matérias-primas primárias, ou seja, oriundas da produção rural ou extrativista.

Julgados antigos deste Conselho de Contribuintes noticiam essa ocorrências e demonstram o que já foi pacificado no passado em relação a essa matéria, tal como o Acórdão nº 62.388/84, *verbis*:

> *"Aguardente de cana adquirida de fabricantes e comerciantes atacadistas, a granel, com suspensão do imposto inexiste direito ao*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 05 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

crédito sobre 50% do valor constante da nota-fiscal, simplesmente porque os produtos não foram tributados na origem. Recurso não provido."

Verifica-se que a situação jurídica em relação ao tributo é a mesma: aquisição de produto tributado porém oriundo diretamente do produtor rural ou do comerciante atacadista que dele adquiriu o produto.

Neste caso resta bem caracterizado que efetuar o creditamento do IPI calculado à razão de 50% do valor do produto constitui flagrante ferimento ao princípio da não-cumulatividade. É de se ressaltar que o IPI não pode ser escriturado por presunção da tributação. É imperativa a sua real ocorrência. A sistemática em foco é admitida nos casos em que o atacadista não contribuinte tenha adquirido produto industrializado sujeito a tributação que tenha sido efetivamente tributado, mesmo que em etapa anterior àquela em que se encontra.

As alegações da recorrente, de ilegalidade das normas reguladoras que afastam a possibilidade de creditamento nos casos tais como o que por ela é defendido nos autos, somente podem prosperar com a total desconsideração do princípio da não-cumulatividade.

Alega a recorrente que a regra do RIPI não estabelece a condição imposta pela autoridade administrativa e utilizada como motivadora da negativa do direito de crédito.

Efetivamente a inteligência de tal entendimento está contida no princípio da não-cumulatividade. Ou seja, a permissão para não cumular o imposto pago na etapa anterior com o imposto pago na etapa seguinte é o cerne do referido princípio. Se não existiu tributo na etapa anterior ou em nenhuma das etapas anteriores o que se pretende não cumular?

Os argumentos apresentados em sede de sustentação oral possuem lógica jurídica quando examinados do ângulo do produto industrializado que em um momento qualquer do processo produtivo e da circulação da mercadoria ou do bem de produção tenha sofrido a incidência do imposto. À mingua de tal fato, deve ser afastada a possibilidade de utilização do crédito pela sistemática prevista no RIPI.

Quanto à questão levantada de o produto ser considerado pela lei como produto industrializado, ou não, em razão de sua origem, ou seja, se produzido por pessoa física ou pessoa jurídica, deve-se ter em mente que se trata de opção do legislador, o que afasta interpretação diversa.

Semelhantes a tal contexto são os produtos industrializados por artesãos ou para venda direta ao consumidor, onde o legislador também optou por considerar fora do campo de incidência tais produtos em razão da origem.

Por todo o exposto, votou esta Câmara por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 12 de março de 2008.

MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA