



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº: 13062.000127/00-47

Recurso nº: 204-127.375

Matéria: RESTITUIÇÃO DE IPI

Recorrente: FOCKINK INDÚSTRIAS ELÉTRICAS LTDA.

Recorrida: QUARTA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Interessado: FAZENDA NACIONAL.

Sessão de: 29 de janeiro de 2008

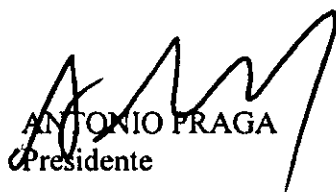
Acórdão nº: CSRF/02-02.979.

EMENTA: PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITO BÁSICO DE IPI. O sistema de compensação de débitos e créditos do IPI é decorrente do princípio constitucional da não-cumulatividade; tratando-se de instituto de direito público, deve o seu exercício dar-se nos estritos ditames da lei. Não há direito a crédito referente à aquisição de insumos isentos.

RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por FOCKINK INDÚSTRIAS ELÉTRICAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Fabíola Cassiano Keramidas, Maria Teresa Martínez Lopez, Antonio Lisboa Cardoso, Leonardo Siade Manzan, Misael Lima Barreto, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que deram provimento ao recurso


ANTONIO PRAGA
Presidente


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Relator

FORMALIZADO EM: 08 JUN 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Josefa Maria Coelho Marques, Fabiola Cassiano Keramidas (Substituta convocada), Antonio Carlos Atulim, Antonio Lisboa Cardoso (Substituto convocado), Emanuel Carlos Dantas de Assis (Substituto convocado), Maria Teresa Martínez Lopez, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Vieira Gomes, Misael Lima Barreto, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Ausentes justificadamente os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto e Dalton César Cordeiro de Miranda.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto e transcrevo o relatório do **Acórdão recorrido**.

"Por bem descrever o processo, adoto o pormenorizado Relatório da DRJ em Porto Alegre – RS que a seguir transcrevo:

'O estabelecimento acima qualificado apresentou, em 03/8/2000, o pedido de restituição de importâncias alegadamente recolhidas a maior a título de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, referentes aos períodos de apuração que se estenderam do 1º decêndio do mês de outubro de 1995 ao 1º decêndio do mês de março de 1999, no valor total de R\$169.620,93, atualizado até junho de 2000, conforme demonstrativos de cálculos inclusos (fls. 01/03). Cumulado com o pedido de restituição, o estabelecimento protocolizou pedidos de compensação de diversos débitos de sua responsabilidade, relativos à COFINS e ao próprio IPI, sintetizados na tabela da folha 2.064.

1.1. De acordo com o Despacho decisório DRF/SAO, de 23 de abril de 2003 (fols. 2.063 a 2.079), intimado a justificar circunstanciadamente seu pleito, indicando os fundamentos legais que o amparam, o requerente alegou, em resumo, quanto à origem do crédito pretendido, que:

a) revisando seus procedimentos passados, vislumbrou ter cometido equívocos quando da mensuração do IPI devido a cada período de apuração, deixando de aproveitar benefícios fiscais a que faria jus, bem como abdicando do registro e apontamento de créditos passíveis de consideração para que fosse observada a não-cumulatividade do imposto, procedimento do qual teria resultado o recolhimento exacerbado do mesmo, motivando a apresentação do pleito de restituição/compensação dos valores recolhidos a maior;

b) os ditos equívocos consistiriam, primeiramente, no fato de ter deixado de apurar e escriturar ao final de cada mês o crédito presumido de IPI previsto pela Lei nº 9.363/96. Entende não haver impeditivo para que agora, "reparando seu ledo engano", venha a adotar os procedimentos administrativos pertinentes e necessários ao aproveitamento desejado, realizando nova apuração do IPI devido nos exercícios de 1995 a 1999, a fim de computar mensalmente o benefício fiscal em referência;

c) por outro lado, além da situação referida no item "b" acima, seu pleito também compreenderia o "creditamento do valor do tributo do incidente sobre insumos adquiridos sob regime de isenção". Nesse sentido, faz considerações sobre o princípio da não-cumulatividade do IPI, previsto no art. 153, § 3º. da Constituição Federal, defendendo tratar-se de regra de tributação com base no valor agregado. Sustenta que o direito ao crédito, nas operações da espécie, seria necessário para que o imposto incidisse tão-só sobre o valor agregado do produto final industrializado; se ficasse obstada a possibilidade de creditamento, o incentivo ou benefício fiscal consubstanciado na isenção concedida às indústrias que lhe fornecem matéria prima estaria inteiramente anulado, convertendo-se em mero diferimento, com ofensa à regra da não-cumulatividade. Aduz que, seguindo tal entendimento, "procedeu [sic transit] o levantamento de todos os insumos adquiridos com isenção do IPI, cuja utilização ou consumo se deu na produção de produto final (por ela industrializado) tributado pelo imposto, realizando o correspondente creditamento e, a partir daí, recalculando o imposto devido em cada período de apuração pertinente.

1.2 Com relação à pretensão de recompor a escrita, pelo fato de não ter apurado e escriturado na época própria o Crédito Presumido de IPI, a DRF considerou infundado o enfoque segundo o qual a omissão da empresa em escriturar o benefício fiscal concedido pela Lei nº 9.363/96, teria implicado a realização de pagamentos a maior que o devido do IPI. De acordo com o já referido Despacho Decisório, não haveria falar em pagamento a maior no caso concreto porquanto a legislação que rege a cobrança do tributo estabelece que a escrituração dos créditos é pressuposto para sua utilização, nos termos dos arts. 195 e 196 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (RIPI/2002), que regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e administração do IPI. Por conseguinte, em assim procedendo, o estabelecimento não teria recolhido nada além do devido nos períodos de apuração em referência, não havendo fundamento, portanto, para o pleito de restituição, quanto mais no recebimento de juros sobre o suposto indébito.

1.3 A DRF considerou ainda que, na hipótese dos autos, a empresa não teria comprovado o atendimento dos requisitos legais necessários à fruição do crédito presumido, consoante despacho proferido pela Seção de Fiscalização daquela Delegacia na fl. 2.061 (e transcrito nas fls. 2.066 e 2.067), fato que inviabilizaria a análise da pretensão do requerente voltada ao aproveitamento do crédito presumido.

1.4 Relativamente ao direito de creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos do imposto pretendido pelo interessado, com base na atribuição da classificação fiscal e respectiva alíquota do produto final por ele teria sido industrializado, a Autoridade Tributária, forte no Parecer nº 405, de 12 de março de 2003, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (transcrito nas folhas 2068 a 2075), que vincula toda a Administração Tributária, não o reconheceu, pois o cogitado aproveitamento de créditos pela aquisição de insumos isentos não encontraria amparo na legislação que rege a cobrança do IPI. Ademais, também inexistira suporte válido para empregar-se a alíquota da operação subsequente de saída na apropriação de créditos sobre entradas. A DRF ressalta, ainda, que, dentre os créditos relacionados pela requerente, encontrar-se-iam diversos valores

provenientes de aquisições de comerciantes atacadistas não contribuintes do IPI, em operações que se situam fora do campo de incidência do IPI, em relação às quais – caso houvesse a possibilidade do creditamento – deveria ser observado o artigo 165 do RIPI/2002 (transcrito na folha 2.075), o que não teria sido feito pelo requerente.

1.5 Por outro lado, não bastassem as objeções apontadas nos itens precedentes, a DRF considerou que o pleito de restituição esbarraria, de qualquer maneira, na regra inserta no artigo 166 do Código Tributário Nacional (transcrito na folha 2.076). Não sofrendo o ônus financeiro da tributação, o requerente não teria legitimidade para postular em proveito próprio a restituição das diferenças alegadamente pagas a maior a título de IPI.

1.6 A DRF constatou, ainda, no exame dos elementos juntados ao processo, que o contribuinte computou indevidamente na sua escrita fiscal, no 2º decêndio de maio de 1997 e em alguns decêndios subseqüentes, no campo “outros créditos”, valores advindos de correção monetária sobre saldos credores do IPI, o que foi considerado incabível, eis que não existiria lei autorizando tal procedimento. No caso, o registro feito pelo contribuinte deu ensejo ao não recolhimento ou recolhimento a menor do IPI devido nos períodos afetados pelo creditamento irregular. Conseqüentemente, para os fins do presente pedido de restituição, em eventual recomposição da escrita, a correção monetária indevida de saldos credores teria de ser suprimida, pois o que se precisaria perquirir aí é a ocorrência ou não do recolhimento a maior, não se podendo falar em direito à restituição quando o contribuinte sequer recolheu o valor do tributo devido.

1.7 Finalmente, a DRF apontou uma absoluta falta de plausibilidade no procedimento suscitado pelo contribuinte, pois mesmo na sua planilha de cálculos inexistia qualquer pretensão de crédito (R\$169.620,93) que pudesse fazer frente à compensação dos débitos relacionados a maior (R\$205.207,82).

1.8 Diante do conjunto das considerações acima expostas, o Delegado da Receita Federal em Santo Ângelo decidiu indeferir o pleito, não homologando as compensações respectivas (folha 2.079). O interessado foi intimado do referido Despacho Decisório em 11/07/2003, e, em 11/08/2003, apresentou a manifestação de inconformidade das folhas 2.085 a 2.103, subscrita por sócia-gerente (atos societários nas folhas 2.104 a 2.117). O recorrente reage ao Despacho Decisório nos seguintes termos.

2.0 Após sumariar os fatos do processo, repisa os argumentos defendidos em sua petição inicial, enfatizando o fulcro constitucional do seu pleito, mormente no princípio da não-cumulatividade do IPI e na imunidade dos produtos industrializados destinados à exportação. Afirma ter cumprido todas as obrigações acessórias para adjudicação do crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, e, ainda que não o tivesse, argumenta que seria obrigação da Administração informar e requerer a complementação da documentação, e não negar de todo o crédito ao qual entende ter direito. Cita doutrina referente ao Crédito-Prêmio de IPI, instituído pelo Decreto-Lei nº 491, de 1969, que, supostamente, ampararia sua tese.

2.1 Em seguida, discorre sobre o princípio da não-cumulatividade, dissertando sobre a polêmica que teria sido gerada em relação a sua aplicação ao ICMS e ao IPI, inclusive oferecendo, didaticamente, exemplos numéricos da aplicação do princípio. Mais uma

vez, apóia-se em ensinamentos doutrinários, para afirmar que "Sendo defesa a aplicação da mesma alíquota que incidiu na venda do produto sobre as matérias-primas, produtos industrializados e material de embalagem, isentas, não-tributadas ou com alíquota zero, utilizados na industrialização dos produtos tributados, cai por terra o princípio da não-cumulatividade. Pois dessa forma não se propicia ao contribuinte o pleno abatimento preconizado pelo mesmo, o que resulta em situação na qual existe verdadeiro locupletamento pelo Fisco, a ensejar reprovação e repúdio". (folhas 2.097 e 2.098).

2.2 A propósito de precedente jurisprudencial do STF, citado na folha 2.098, refere-se ao Decreto nº 2.346/97, de 10 de março de 1997, para lembrar que a Administração Tributária está vinculada às decisões dos tribunais superiores que fixem de forma inequívoca e definitiva interpretação da Constituição. Reitera que, se houve equívoco na apuração do crédito, a Administração deveria ter apontado o erro para que o contribuinte pudesse ajustar seu proceder. Cita jurisprudência administrativa a respeito do direito ao creditamento do IPI na aquisição de insumos isentos.

2.3 Rechaça o argumento de que não tenha legitimidade para pleitear a restituição em apreço, pois considera que é o requerente quem efetivamente suportou o ônus econômico da tributação, sobretudo quando se trata de créditos havidos pela entrada de insumos. Aduz, ainda, a impraticabilidade, em alguns casos, de "repasse" automático do IPI pago em etapas anteriores aos preços dos produtos que industrializa.

2.4 Nega, ainda, que tenha incluído no valor do crédito pleiteado, qualquer montante referente à correção monetária, atribuindo-o a "possível engano" (folha 2.102) da Fiscalização.

2.5 Finalmente, diz-se "embevecido" pela afirmação da DRF de que o montante dos créditos reclamados não alcança o valor apontado para fim de compensação, já que estes seriam superados por aqueles.

2.6 Conclui, afirmando que o requerente revisou todos os seus procedimentos de apuração do IPI no período indicado e aferiu, decêndio a decêndio, o valor do imposto legalmente exgível a cada período, considerando para tanto os créditos decorrentes da entrada de insumos isentos, com base nas decisões do STF, cujo teor deve a Administração observar, de acordo como Decreto nº 2.346, de 1997, e de acordo com a Lei nº 9.363, de 1996, e demais atos regulamentares, pede que se reconheça o direito ao crédito e se homologuem as compensações pleiteadas.

A manifestação de inconformidade da contribuinte foi apreciada pela 3ª. Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS, a qual proferiu, em 11 de junho de 2004, o Acórdão nº 3.911 cuja ementa transcrevo, baseada no muito bem fundamentado voto do Relator:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de Apuração: 01/10/1995 a 10/3/1999.

Ementa: IPI. RESTITUIÇÃO. Incabível a restituição de imposto que não foi pago a maior ou indevidamente.



IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. *Está correto o indeferimento do pedido se o interessado não demonstrou preencher os requisitos legais para a sua fruição.*

IPI. CRÉDITO DE IMPOSTO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. *Inexiste o direito crédito do IPI, na aquisição de insumos isentos.*

solicitação indeferida.

Cientificada, em 30/06/2004, da decisão acima, apresentou, em 27/07/2004, recurso a este Conselho, no qual repisa os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade, com ênfase para a obrigatoriedade de a Administração Tributária seguir a jurisprudência do STF, por força do disposto no Decreto nº 2.346/97. Aduz, por fim, a possibilidade de que o ônus financeiro do IPI não recaia necessariamente sobre o adquirente do produto, o que legitima o pedido de restituição por parte do contribuinte de fato, sendo o presente caso exemplo claro dessa hipótese. Por fim, afirma que não procedeu à correção monetária dos créditos escriturais do imposto, mas sim dos valores pagos a maior em consequência da não escrituração dos créditos."

ACORDARAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Manifestando a deliberação adotada por meio do acórdão recorrido, sintetizado na seguinte ementa:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

Não constitui pagamento indevido ou a maior o que resulta da não escrituração, na época própria, de crédito a que faça jus o contribuinte.

O aproveitamento de crédito presumido de IPI está condicionado ao seu registro no livro de apuração do IPI e ao cumprimento das demais disposições legais atinentes ao assunto.

CRÉDITOS SOBRE INSUMOS ISENTOS. INAPLICABILIDADE.

Incabível o aproveitamento de créditos de IPI relativos a entradas em que não houve o pagamento do imposto, por qualquer que seja o motivo, inclusive a isenção.

Recurso a que se nega provimento.

A contribuinte, com apoio no art. 5º, II, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria nº 55/98, interpôs RECURSO ESPECIAL, em face do referido acórdão. Requereu seu regular processamento e posterior remessa à egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Por meio do Despacho nº 204-00.103, fls. 2261/2266, o Presidente da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o Recurso Especial interposto tão-somente no tocante à matéria versando sobre a possibilidade de creditamento do IPI nas aquisições de insumos isentos, negando-lhe, porém, seguimento em relação à restituição do crédito presumido.



Processo nº 13062.000127/04-47
Acórdão nº 02-02.979

A FAZENDA NACIONAL apresentou Contra-Razões ao Recurso Especial, fls. 2268/2278, solicitando manutenção da decisão proferida pela Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

É o Relatório. 

VOTO

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres – Relator

O recurso é tempestivo e merece ser conhecido na parte em que ficou demonstrada o dissídio jurisprudencial, *in casu*, o direito ao creditamento de insumos isentos.

A solução da presente lide cinge-se em determinar se os estabelecimentos contribuintes de IPI têm direito ao ressarcimento de créditos desse tributo referente à aquisição de matéria-prima isenta. A controvérsia tem como “ pano de fundo ” a interpretação do princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto.

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 devido 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, inc. II, *verbis*:

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

I - omissis

IV - produtos industrializados

§ 3º O imposto previsto no inc. 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 à Constituição, o C.T.N. dá, no artigo 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 Decreto 2.637/1998, 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 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 artigo 25 da Lei 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inc. I do RIPI/82 e, posteriormente, pelo art. 147, inc. I do RIPI/1998 c/c art. 174, Inc. I, alínea “a” do Decreto 2.637/1998, a seguir transcrito: //

“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 não foram onerados pelo IPI, pois não há o que compensar, vez que o sujeito passivo não arcou com ônus algum.

Veja-se que esse dispositivo legal confere o direito do **imposto** (cobrado) relativo aos insumos utilizados em produtos tributados. 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 em virtude de isenção, não há falar-se em direito a crédito, tampouco em não-cumulatividade.

É de notar-se que a tributação do IPI, no que tange a 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 pretende a reclamante.

Esta sistemática (base contra base), é adota, 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 a da parcela agregada. Assim, se a alíquota é de 5%, por exemplo, o sujeito passivo terá de recolher o valor correspondente à incidência desse percentual sobre o montante por ele agregado. Isso já não ocorre quando há diferenciação de alíquotas na cadeia produtiva, pois essa diferenciação descaracteriza, por completo, a chamada tributação do valor agregado, vez que a exação efetiva de cada etapa depende da oneração fiscal da antecedente, isto é, quanto maior for a exação do IPI incidente sobre os insumos menor será o ônus efetivo desse tributo sobre o produto deles resultantes. O inverso também é verdadeiro, havendo diferenciação de alíquotas nas várias fases do processo produtivo, quanto menor for a taxa sobre as entradas (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) maior será o ônus fiscal sobre as saídas (produto industrializado). Exemplificando: a fase “a” está sujeita a alíquota de 10% e nela foi agregado \$ 1.000,00. Havendo, portanto, uma exação efetiva de \$ 100,00. Na etapa seguinte, a alíquota é de 5%, e agregou-se, também, \$ 1.000,00. A tributação efetiva dessa fase é de 0%, pois, embora a alíquota do produto seja de 5%, o crédito da fase anterior vai compensar integralmente o valor da correspondente exação e o sujeito passivo não terá nada a recolher. De outro lado, se os produtos da fase “a” forem taxados em 5% e o da “b” em 10%, mantendo-se os valores do exemplo anterior, a tributação efetiva nesta fase, na realidade é de 15%, como mostrado a seguir. Fase “a”: valor agregado \$1.000,00, alíquota 5%, imposto calculado \$ 50,00, crédito \$ 0,00, imposto a recolher \$ 50,00. Fase “b”: valor agregado \$ 1.000, alíquota 10%, imposto calculado \$ 200,00, (\$ 2.000 x 10%), crédito \$ 50,00, imposto a recolher \$ 150,00. Tributação efetiva 15% sobre o valor agregado.

Como se pode ver do exemplo acima, o gravame fiscal efetivo em uma fase da cadeia produtiva é inverso ao da anterior. Por conseguinte, nessa sistemática de imposto contra imposto adotada no Brasil, se uma fase for completamente desonerada, em virtude de alíquota zero, de isenção 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 alíquota neutra (zero), isenção ou 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 entre as diversas fases do processo produtivo.

Assim, com o devido respeito aos que entendem o contrário, o fato de insumos agraciados com isenção comporem a base de cálculo de um produto tributado à alíquota positiva não confere ao estabelecimento industrial o direito a crédito a eles referente, como se onerados fossem.

Repise-se que a diferenciação generalizada de alíquotas do IPI adotada no Brasil gera a desproporção da carga tributária entre as várias cadeias do processo produtivo, hora se concentrando nos insumos hora se deslocando para o produto elaborado, e o princípio da não-cumulatividade não tem o escopo de anular essa desproporção, até porque a variação de alíquotas decorre de mandamento constitucional, a seletividade em função da essencialidade.

Desta forma, a impossibilidade de utilização de créditos relativos a esses produtos tributados não constitui, absolutamente, afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade do IPI ou a qualquer outro dispositivo constitucional.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial apresentado pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões, 29 de janeiro de 2008.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES

