MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº	13601.000549/2003-28
Recurso nº	130.315 Voluntário
Matéria	Ressarcimento de IPI
Acórdão nº	204-02.490
Sessão de	24 de maio de 2007.
Recorrente	CODEME ENGENHARIA S/A
Recorrida	DRJ - Juiz de Fora/MG

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 10 / 12 / 07
Rubrica

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 11 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Siape 91641

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

Ementa: IPI. RESSARCIMENTO. LIQUIDEZ. COMPROVAÇÃO. A não comprovação da liquidez dos créditos pleiteados inviabiliza o reconhecimento do direito da contribuinte.
TAXA SELIC. O pedido de aplicação da taxa selic é acessório ao principal e segue-lhe a mesma sorte, o indeferimento deste implica no daquele.
Rescurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente

LEONARDO SIADE MANZAN

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Nayra Bastos Manatta, Júlio César Alves Ramos, Airton Adelar Hack e Flávio de Sá Munhoz.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 11 / 02
Maria Luzimar Novais
Mat. Siape 91641

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília: 13 / 11 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Siape 91641

Relatório

Por bem retratar os fatos objeto do presente litígio, adoto e passo a transcrever o relatório da DRJ em Juiz de Fora/MG, *ipsis literis*:

> *"Trata o presente processo de pedido de ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, formalizado em 25/07/2003 pela empresa em epígrafe, onde se pleiteia o reconhecimento do valor de R$ 15.629,74 (fl. 01), correspondente ao montante total, atualizado monetariamente nos moldes do artigo 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, de créditos do imposto decorrentes da aquisição, no primeiro trimestre de 2003 , de insumos isentos, não tributados ou de alíquota reduzida a zero e de compras para comercialização e de bens para o ativo fixo e material de uso e consumo, sob a fundamentação do art. 153, inciso IV e §3º, inciso II, da Constituição Federal de 1988 (CF/88), para utilização na compensação de futuros débitos e contribuições federais.*
>
> *Expendeu a requerente o arrazoado de fls. 02/23, com cálculo do valor pleiteado nos demonstrativos de fls. 42/48.*
>
> *Foram anexadas às fls. 50/59 cópias do Livro Registro de Apuração do IPI – Mod. 8, escriturado por decêndio, onde constam os valores objeto do presente pedido de ressarcimento, **lançados na coluna Operações sem Crédito de Imposto / Isentas ou Não Tributadas.***
>
> *Na análise do pleito pela Seção de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal em Contagem, a autoridade fiscal **indeferiu** a solicitação por meio do Despacho Decisório de fls. 129/131, sob o argumento de ausência de amparo legal, assinalando que:*
>
> *"Em análise do pedido constatamos que se trata de apropriação de crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos e/ou tributados à alíquota zero, referente ao 3º trimestre de 1998, não estando, portanto, contemplado pelo disposto na IN SRF 33/1999 que dispõe ser insumos adquiridos a partir de 01/01/1999. Além do mais, mesmo que a referida IN SRF 33/1999, nada dissesse a respeito de datas,ainda assim não caberia o ressarcimento, vez que a legislação do referido imposto não contempla apropriação de crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos e/ou tributados a alíquota zero, conforme pode-se observar das hipóteses elencadas nos artigos 147 e 148 do RIPI/1998, Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, repetidos nos artigos 164 e 165 do RIPI/2002, Decreto 4.544, de 26 de dezembro de 2002, tendo em vista que são mera reprodução dos artigos 25 da Lei 4.502, de 1964, e 6º de Decreto-Lei nº 400, de 1968. Dentre elas, não se encontram as aquisições de insumos em que não houve a cobrança de imposto".*
>
> *Irresignada com a decisão administrativa de cujo teor teve ciência em 04/12/2003, por via postal, conforme carimbo aposto ao aviso de recebimento juntado por cópia à fl. 154, a requerente, por meio de preposto legal, apresentou, em 18/12/2003, a manifestação de inconformidade de fls. 134/153, na qual, em síntese:*

- informa que em razão das disposições contidas nos artigos 100, inciso I, alínea "a" do Decreto 87.981/82, e 174, inciso I, alínea "a" do Decreto nº 2.637/1998, a empresa está obrigada ao estorno dos créditos do IPI nas aquisições de insumos isentos ou tributados à alíquota zero anteriores a janeiro de 1999, bem como nas compras de bens para o ativo permanente e material de uso e consumo e, em razão disso, não pôde aproveitar integralmente os créditos a que tem direito, como lhe é concedido incondicionalmente pelo artigo 153, inciso IV e § 3º, inciso II da Constituição Federal;

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17 / 11 / 07
Maria Luzimar Nevais
Mat. Siape 91641

- sustenta a possibilidade de utilização de tais créditos em razão do decidido pelo Supremo Tribunal Federal, no sentido de que as entradas isentas geram crédito de IPI, sob pena de violação do artigo 153, inciso IV, § 3º, inciso II, da Constituição, acrescentando que " se considerarmos que a própria Constituição Federal em seu artigo 153, § 3º, inciso II, estabeleceu, sem restrições, a aplicação da técnica da não-cumulatividade à incidência do IPI, é fácil concluir que a norma infraconstitucional não pode alterar o referido comando, limitando, no tempo, por exemplo, aquela característica peculiar dos impostos indiretos, sob pena de grave violação à Magna Carta". (negrito original)

*- alega que "a decisão recorrida revela que os fundamentos apresentados pela requerente não foram apreciados pela autoridade julgadora de primeira instância, justamente porque o contribuinte, neste caso concreto, requereu a manutenção e o aproveitamento de créditos do IPI gerados na **aquisição de insumos isentos, empregados na composição de seus produtos**"embasado em decisão do Supremo Tribunal Federal; (negrito original)*

*- afirma que o artigo 11 da Lei 9.779/99 reconhece o direito de crédito quando ocorra aquisição de insumos isentos, **"independentemente do destino e da nominação dada aos insumos utilizados** (ativo permanente, material de uso e consumo, componentes do produto final, matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem)" e que a citada Lei "é norma meramente interpretativa, que veio para regular a aplicação da técnica da não-cumulatividade" e, portanto, "pode alcançar operações anteriores à sua edição", conforme disposição contida no artigo 106, inciso I, do CTN; (negrito original)*

- deduz que o direito de aproveitamento dos créditos de IPI decorre do comando constitucional da não-cumulatividade do imposto, definitivamente interpretado pela Lei 9.779/99, e, portanto, "tem o direito indiscutível de rever todas as suas operações industriais, ou a elas equiparadas, para recuperar todos os créditos que deixaram de ser aproveitados por determinação regulamentar".

- manifestou que pretende utilizar seus créditos para compensar futuros débitos e contribuições federais, com amparo nos artigos 21 da IN 210/2002 e 74 da Lei 9.430/96;

- afirma que os créditos relativos ao IPI devem ser corrigidos na forma prescrita no artigo 39, § 4º, da Lei 9.250/95;

- conclui, afirmando que tem direito de obter o ressarcimento, sob a forma de compensação, em cumprimento à técnica da não-

cumulatividade consagrada no artigo 153, inciso IV e § 3º, inciso II da Constituição Federal;

. Por fim, requer;

- a anulação integral da decisão impugnada;

- o deferimento do ressarcimento dos valores relativos aos créditos de IPI oriundos de operações de aquisição de insumos isentos de qualquer natureza;

- a correção pela taxa Selic;

- a compensação com futuros débitos de tributos e contribuições federais.

A DRJ em Juiz de Fora/MG, indeferiu a solicitação da contribuinte em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

Ementa: CRÉDITOS BÁSICOS.

Nos termos da própria Constituição Federal de 1988, a não-cumulatividade é exercida pelo aproveitamento do montante cobrado na operação anterior, ou seja, do imposto incidente e pago sobre insumos adquiridos, o que não ocorre quando tais insumos são desonerados do tributo.

Assunto: Normas de Administração Tributária

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

Ementa: JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

Descabe ao julgamento administrativo apreciar questões de ordem constitucional ou doutrinária, mas tão-somente aplicar o direito tributário positivo, desde que pautado no entendimento da Secretaria de Receita Federal, e, enquanto não declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Solicitação Indeferida

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17 / 11 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Siape 91641

Irresignada com a decisão de Primeira Instância, a contribuinte em tela interpôs o presente Recurso Voluntário, reiterando os termos de sua Manifestação de Inconformidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO SIADE MANZAN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que, dele tomo conhecimento e passo à sua análise.

O núcleo do presente litígio cinge-se ao reconhecimento de créditos básicos de IPI, fundamentado no art. 11 da Lei n.º 9.779/99, relativos a produtos isentos, imunes ou tributados à alíquota 0, de qualquer natureza (material de uso e consumo, componentes do produto final, matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem).

Pois bem, passemos à análise.

Dos créditos relativos a produtos isentos

Com relação a este primeiro ponto, já exaustivamente discutido nesta Câmara, peço *vênia* para transcrever as palavras do Relator do voto condutor do RV n.º 129582:

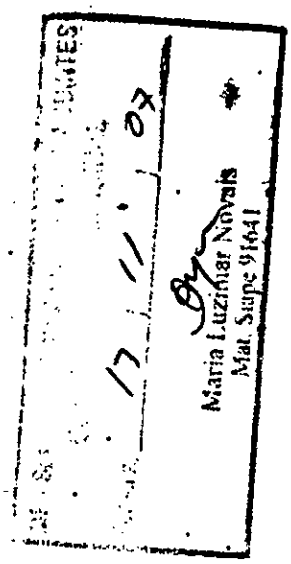
> *"O Imposto sobre Produtos Industrializados é regido pelo artigo 153 da Constituição Federal, vazado nos seguintes termos:*
>
> *"Artigo 153 – Compete à União Federal instituir imposto sobre:*
>
> ...
>
> *IV – produtos industrializados*
>
> ...
>
> *Parágrafo 3º – O imposto previsto no inciso IV:*
>
> ...
>
> *II – será não-cumulativo, compensado-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;"*
>
> *O dispositivo acima transcrito, que trata da não-cumulatividade do IPI, estabelece que a compensação do valor do imposto devido em cada operação será procedida com o montante cobrado nas operações anteriores.*
>
> *A não-cumulatividade, em relação ao IPI, não comporta restrição, diferentemente da não-cumulatividade do ICMS, cujo texto constitucional foi alterado pela Emenda Constitucional nº 23/83, que, conferindo nova redação ao art. 23, II da CF/67, assim mitigou o direito ao crédito do tributo estadual:*
>
> *"A isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito de imposto para abatimento daquele incidente nas operações seguintes."*
>
> *Referida restrição é clara, de modo a impedir o crédito de ICMS na hipótese de aquisições isentas. Para fins de IPI, não há tal restrição.*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17 / 11 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Siape 91641

Importante transcrever as manifestações da melhor doutrina a respeito da não cumulatividade, ora vista como princípio, ora como regra constitucional:

Confira-se a seguir as judiciosas considerações de José Eduardo Soares de Mello e Luiz Francisco Lippo:

"A não-cumulatividade constitui um sistema peculiar que tem por objetivo regrar a forma pela qual se deverá apurar o montante do imposto devido, em cada uma das etapas de operação de circulação de mercadorias, de algumas prestações de serviços de transportes e de comunicações, e produção de bens (ICMS e IPI). Já tivemos ocasião de demonstrar, com base na mais qualificada doutrina, que o princípio da não-cumulatividade é norma que possui eficácia plena, porquanto não depende de qualquer outro comando de hierarquia inferior para emanar seus efeitos. O legislador infraconstitucional nada pode fazer em relação a ele, posto faltar-lhe competência legislativa para reduzir ou ampliar o seu conteúdo, sentido e alcance. O Texto Constitucional quando estabelece a regra da não-cumulatividade o faz sem qualquer restrição. Não estipula quais são os créditos que são apropriáveis e quais os que não poderão sê-lo. Pelos seus contornos tem-se que todas as operações que envolvam produtos industrializados, mercadorias ou serviços e que estejam sujeitos à incidência dos impostos federal e estadual, autorizam o creditamento do imposto incidente sobre as operações por ele realizadas, sem qualquer aparte. A norma constitucional, no nosso entender, não dá qualquer margem para as digressões." (José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo. "A não-cumulatividade Tributária". São Paulo: Dialética, pg. 128)



É importante observar que, inexistindo restrição no texto constitucional, nenhuma outra lei, mesmo de índole complementar, poderá restringir referido princípio.

Neste sentido, o Plenário do Eg. Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 212.484-2, reconheceu, de forma inequívoca e definitiva, que há direito a crédito de IPI incidente sobre a aquisição de insumos isentos, em Acórdão assim ementado:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO INCIDENTE SOBRE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OFENSA NÃO CARACTERIZADA.

Não ocorre ofensa à CF (art. 153, Parágrafo 3o, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção.

Recurso não conhecido. (STF – Plenário, RE 212.484-2-PR, Relator para Acórdão Min. Nélson Jobim, DJ 27.11.98.)"

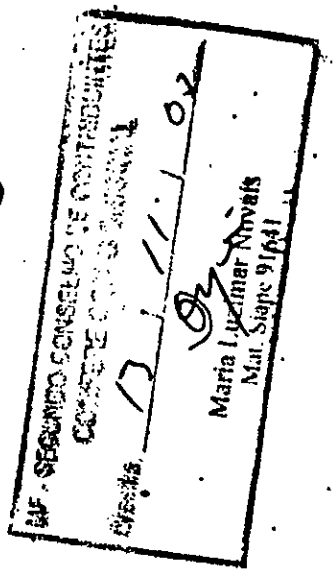
A interpretação do texto constitucional pelo STF, fixado de forma inequívoca e definitiva, deve ser aplicado pela Administração, conforme estabelece o Decreto nº 2.346/97, nestes termos:

"Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal

direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto."

Adotando este entendimento, a Eg. Primeira Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes, em decisão unânime, reconheceu a possibilidade de creditamento do valor do IPI sobre aquisição de produto dispensado de pagamento por força de isenção, bem como o abatimento do referido valor nas operações seguintes, em respeito ao princípio da não cumulatividade do imposto, em decisão assim ementada:

"IPI – JURISPRUDÊNCIA – É legítima a transferência de crédito incentivado de IPI entre empresas interdependentes. As decisões do Supremo Tribunal Federal, que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto Constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Publica Federal direta e indireta, nos termos do Decreto nº 2.346, de 10.10.97. CRÉDITO DE IPI DE PRODUTOS ISENTOS – Conforme decisão do STF, RE nº 212.484-2, não ocorre ofensa à Constituição Federal (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. É legítima a transferência de crédito incentivado entre empresas interdependentes, se demonstrado. Recurso provido." (Acórdão nº 201-74.051, Relatora Cons. Luiza Helena Galante de Moraes, sessão de 18/10/2000)



De rigor observar que, no caso de aquisições isentas, o crédito do IPI deverá ser procedido com base na própria alíquota do insumo adquirido em regime de operação isenta (não é o insumo isento, mas sim a operação), tornando efetiva a isenção daquela etapa, evitando-se o chamado efeito recuperação, que implicaria tributação integral na etapa seguinte, cujo direito deve ser reconhecido não em decorrência da aplicação do princípio da não cumulatividade, mas para dar validade à isenção, de modo a impedir que se transforme em mero diferimento.

Assim, deve ser reconhecido o direito ao crédito de IPI decorrente de aquisições isentas, nos termos do que decidido em sessão plenária pelo Supremo Tribunal Federal"

Todavia, ocorre que a contribuinte em epígrafe não comprovou a liquidez dos créditos a que teria direito quanto aos produtos isentos. Aliás, não comprovou crédito algum, limitando-se a pleitear tudo em um só conjunto, como se o tratamento tributário de todos fosse o mesmo.

Por essa razão, não há como reconhecer o direito da contribuinte.

Compras para comercialização, bens para o ativo fixo e material de uso e consumo

A Recorrente alega que as compras destinadas à comercialização, ativo fixo e material de uso e consumo também geram direito a crédito de IPI, pois, ainda segundo a Recorrente, o art. 11 da Lei n.º 9.779/99 não menciona destino e nem o nome dado aos insumos utilizados (ativo permanente, material de uso e consumo, componentes do produto final, matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem).

Sem razão a contribuinte também neste ponto.

O Art. 147, I, do RIPI (Decreto n.º 2.637/98), dispõe:

> *"Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):*
>
> *I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, 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;". (Grifou-se).*

Observe, pela redação do RIPI, que os créditos relativos ao IPI devem necessariamente relacionar-se à industrialização dos produtos da empresa. Aliás, pela própria nomenclatura da exação já é possível perceber esse fato: Imposto sobre Produtos **Industrializados.**

Especificamente quanto às compras para a comercialização, a contribuinte em epígrafe não comprovou ser um estabelecimento equiparado a industrial e nem constam dos autos quaisquer elementos que possam corroborar esta situação.

Com razão a ilustre Relatora da DRJ em Juiz de Fora/MG ao afirmar que a contribuinte não comprovou "nem mesmo a realização de tais operações de compra de insumos para comercialização".

Quanto à aplicação da taxa Selic

Considerando que o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição, conforme já decidido pela Egrégia Segunda Turma da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF 02.0.708), tenho que as regras atinentes à restituição devem ser aplicadas ao ressarcimento.

Todavia, no caso vertente, como não houve comprovação da liquidez do crédito pela contribuinte, não há que se falar em aplicação da taxa Selic, pois o pedido acessório segue a mesma sorte do principal.

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de negar provimento ao presente recurso voluntário.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2007.

LEONARDO SIADE MANZAN

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 11 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Siape 91641