



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

CSRF/T02
Fls. 1400
(assinatura)

Processo nº 13603.000975/97-32
Recurso nº 201-110.074 Especial do Procurador
Matéria IPI
Acórdão nº 02-03.622
Sessão de 25 de novembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ER EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS DE ALTA TENSÃO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1993

IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. ENTRADAS ISENTAS. NÃO CUMULATIVIDADE. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Em relação ao IPI, a lógica do princípio da não-cumulatividade certamente decorre da aplicação conjunta do art. 49 do CTN, com legislação que, derivada daquele, rege a matéria, sendo certo que decorrerá da compensação do imposto pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial (ou equiparado), com o valor do IPI que incidiu no produto adquirido na cadeia anterior (operação anterior).

Possível o creditamento dos insumos isentos adquiridos e aplicados na industrialização.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial, em face da impossibilidade de creditamento dos insumos adquiridos com alíquota zero.

(assinatura)
ANTÔNIO PRAGA
Presidente

(assinatura)
GILENO GURJÃO BARRETO
Relator

FORMALIZADO EM: 09 JUN 2009

(assinatura)

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente da CSRF), Antonio Carlos Guidoni Filho (substituto do vice-presidente da CSRF), Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Henrique Pinheiro Torres, Maria Teresa Martínez López, Antonio Carlos Atulim, Leonardo Siade Manzan, Julio Cesar Vieira Gomes, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Manoel Coelho Arruda Júnior (substituto convocado) e Antonio Lisboa Cardoso (substituto convocado).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em desfavor da Contribuinte, relativo ao período de maio a dezembro de 1993, por entender a autoridade fiscal ter a empresa usufruído indevidamente da isenção da Lei nº 5.330/67 ao promover a saída de reatores trifásicos a núcleo de ar destinados ao Ministério da Marinha sem o devido lançamento do IPI, além de ter se utilizado de crédito indevido de IPI referente a aquisições de produtos tributados à alíquota zero.

A Contribuinte, tempestivamente, impugnou o lançamento, asseverando: que: a) isenção do IPI para os produtos vendidos ao Ministério da Marinha, deve ser reconhecida, por força da Lei nº 5.330/67 e conforme Cláusula Vigésima Primeira, subcláusula única, do contrato firmado com referido órgão; b) o direito ao crédito de IPI nas operações anteriores, ainda que tributadas à alíquota zero, emana do princípio da não-cumulatividade.

Referidos argumentos não foram acatados pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – MG, que julgou procedente o lançamento, nos termos da Decisão nº 11170.3782/97-31 (fls.212 a 216), cuja ementa transcreve-se a seguir:

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

De acordo com o disposto no art. 11, II do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), deve-se interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Diante desta decisão, a Contribuinte repisou os argumentos anteriormente defendidos, apresentando recurso voluntário (fls. 220 a 227), que, ao final, foi parcialmente provido, por maioria de votos, pela Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuinte, conforme Acórdão nº 201-75.412, reconhecendo o direito ao crédito do valor do IPI incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. Vencido, quanto a esse quesito, o Conselheiro-Relator Serafim Fernandes Corrêa, o qual considera, ainda, quanto às operações de saída de produtos destinados ao Ministério da Marinha, não estarem presentes todos os requisitos da Lei nº 5.330/67 necessário à concessão da isenção do IPI. Referido acórdão foi assim ementado:

"IPI – CRÉDITOS BÁSICOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – ENTRADAS COM ALÍQUOTA ZERO – SAÍDA TRIBUTADA – POSSIBILIDADE DO CONTRIBUINTE CREDITAR-SE – 1. Diante da possibilidade de creditamento do valor do tributo

*incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção, conforme precedente do STF (RE nº 212.484-2/rs), aplica-se o mesmo entendimento aos insumos tributados à alíquota zero. 2. **Recurso voluntário provido em parte.***

Por entender que essa decisão “incidiu em omissão e dúvida”, a Fazenda Nacional interpôs Embargos de Declaração (fls. 271/272), alegando que a questão relativa à utilização indevida da isenção do IPI, objeto do Auto de Infração somente foi tratada no Voto-Vencido de fls. 259/261, não havendo qualquer menção a ela na parte dispositiva do acórdão embargado.

Conforme decisão de fls. 279/283, os embargos declaratórios foram acatados e o acórdão embargado retificado, passando a ter a seguinte redação:

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – RETIFICA-SE O ACÓRDÃO Nº 201-75.412, QUE PASSA A TER A SEGUINTE EMENTA:

‘IPI. ISENÇÃO DA LEI Nº 5.330/67.

Para que a venda ao Ministério da marinha seja abrangida pela isenção da Lei nº 5.330/67, revalidada pela Lei nº 8.420/92, necessário o atendimento de duas condições: (a) ser material bélico; e (b) de uso privativo das Forças Armadas. Não ficando demonstrada nenhuma das duas condições, há que ser exigido o tributo.

CRÉDITOS BÁSICOS. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. ENTRADAS COM ALÍQUOTA ZERO. SAÍDA TRIBUTADA. POSSIBILIDADE DE O CONTRIBUINTE CREDITAR-SE.

*Diante da possibilidade de creditamento do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção, conforme precedente do STF (RE nº 212.484-2/rs), aplica-se o mesmo entendimento aos insumos tributados à alíquota zero. 2. **Recurso voluntário provido em parte.***

Embargos acolhidos para retificar o Acórdão nº 201-75.412.”

Em 25 de janeiro de 2005, tempestivamente, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial dirigido à Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, insurgindo-se, com base em decisão do STF, contra a autorização do creditamento do IPI na aquisição de insumos tributados à alíquota zero, isentos ou não-tributados, matéria da qual se recorre com amparo no artigo 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Devidamente intimada do Despacho n.º 201-089, de 21 de fevereiro de 2005 (fls. 295/296), conforme Comunicação n.º 053/2005, datada de 06/06/2005, a contribuinte apresentou suas Contra-razões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, tempestivamente, em 21 de junho de 2005, atacando o recurso para defender, no que lhe foi favorável, às razões da decisão constante do v. acórdão prolatado.

8

Na mesma ocasião, qual seja, em 21 de junho de 2005, a contribuinte também interpôs Recurso Especial dirigido à Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, com base no art. 32, II, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, suscitando a divergência entre o acórdão acima transcrito e aquele proferido no julgamento do recurso nº 085.006 pela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuinte.

Entretanto, ao analisar os pressupostos de admissibilidade do recurso interposto pela Contribuinte, entendeu a Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, conforme Despacho nº 201-263 (fls. 377/380) que, embora tempestivo, este não deveria ser admitido por não ter demonstrado a devida analogia entre o acórdão recorrido e aquele apontado como paradigma.

Devidamente intimada do despacho supra, por meio de carta com aviso de recebimento – A.R., em 25 de agosto de 2006 (fls. 394/verso), a contribuinte se manteve silente, dando-se prosseguimento ao pleito.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi recebido pela Presidente da 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, através do Despacho n.º 201-089, de 21 de fevereiro de 2005 (fls. 295/296), que, em decisão fundamentada, julgou a admissibilidade nos seguintes termos:

“Verifico que estão presentes os requisitos para a interposição do recurso especial: a decisão não foi unânime (artigo 32, I); o recurso é tempestivo (artigo 33); e, a contrariedade à lei está demonstrada na exposição apresentada pela ilustre representante da Fazenda Nacional (art. 33, § 1º)”. **(original sem destaque)**

Devidamente intimada do Despacho de fls. 295/296, conforme Comunicação nº 053/2005, de 06 de junho de 2005, a contribuinte apresentou suas Contra-Razões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, bem como Recurso Especial, cuja admissibilidade não foi reconhecida pela Presidente da 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, conforme Despacho nº 201-263 (fls. 377/380) abaixo transcrito:

“(…) não é de ser admitido o recurso impetrado pelo sujeito passivo, uma vez não restar demonstrada a devida analogia entre o acórdão recorrido e aquele apontado como paradigma nos precisos termos impostos pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/1998.”

Cientificada do despacho supra, por meio de carta com aviso de recebimento – A.R., datada de 25 de agosto de 2006 (fls. 394/verso), a contribuinte não se insurgiu, motivo pelo qual o recurso encontra-se prejudicado, pelo que passo a julgar precluso o direito em relação à matéria não recepcionada quando do juízo de admissibilidade.



Presentes estão os pressupostos de admissibilidade do art. 7º, II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, passo a analisar o Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional.

A matéria suscitada no mérito do presente questionamento versa sobre o aproveitamento de crédito de IPI referente a aquisição de insumos tributados à alíquota zero, isentos ou não tributados.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito dos contribuintes de abater 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 pago na aquisição dos insumos com o devido em face dos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A atual Constituição reproduziu o texto da Constituição anterior, para assegurar aos contribuintes do IPI o direito ao crédito do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes.

Tal princípio encontra-se está esculpido no art. 153, IV, e § 3º, II, da CF, senão, vejamos:

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

IV - produtos industrializados;

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.” (grifos nossos)

As diretrizes daquele princípio remete à lei sua forma de implementação, conforme se observa abaixo na transcrição do art. 49, e seu § único, do CTN, *verbum ad verbum*:

“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.” (original sem destaque)

O legislador ordinário, com esteio nas citadas diretrizes, criou o sistema de créditos que, em 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 que entram no estabelecimento), para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados no estabelecimento contribuinte em um mesmo período de apuração, transferindo-se créditos que excederem os débitos naquele período, para o período seguinte.

Em relação ao IPI, a lógica do princípio da não-cumulatividade certamente decorre da aplicação conjunta do art. 49 do CTN, com legislação que, derivada daquele, rege a

matéria, sendo certo que decorrerá da compensação do imposto pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial (ou equiparado), com o valor do IPI que incidiu no produto adquirido na cadeia anterior (operação anterior).

Todavia, até o advento da Lei n.º 9.779/99, se a saída dos produtos industrializados fosse desonerada do imposto (produto “NT”, tributado à alíquota zero ou isento), como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos dos insumos, uma vez não existir imposto a ser compensado.

O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos para serem compensados com os créditos.

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei n.º 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, I, do RIPI/82, e, posteriormente, pelo art. 147, I, c/c o art. 174, I, “a”, ambos do RIPI/88, 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”.

(grifos nossos)

Nesse aspecto, o texto legal é taxativo em negar o direito ao crédito do imposto relativo aos insumos tributados à alíquota zero ou isentos.

A Constituição garante a compensação do imposto devido em cada operação. Ora, como nas operações com produtos “NT” ou sujeitos à alíquota zero ou isentos, não há tributo devido, obviamente não existe imposto a ser compensado e, portanto, não há que falar em créditos, tampouco em não-cumulatividade.

É de se repisar que o direito ao crédito do tributo na aquisição de insumos, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, está ligado, salvo norma expressa em sentido contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário.

Daí o impedimento ao creditamento do imposto pelos estabelecimentos industriais ou equiparados, em face das operações de saída de produtos “NT” ou tributados à alíquota zero ou isentos, no período anterior à vigência da Medida Provisória n.º 1.788, de 29.12.98 (DOU de 30/12/98), posteriormente convertida na Lei n.º 9.779, de 19/01/99 (DOU de 20/01/99), a partir da qual, pela dicção de seu art. 112, a administração tributária entendeu que não mais prevaleceria esse impedimento no concernente a produtos tributados à alíquota zero ou isentos, mantida essa vedação só para os insumos aplicados na industrialização de produtos “NT”.

Esse entendimento veio a ser consolidado nos RIPIs posteriores, a exemplo do disposto no art. 193, I, “a”, do Decreto n.º 4.544/2002.

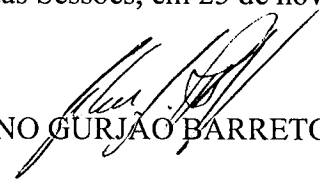


Dessa forma, a vedação da utilização de créditos relativos a produtos “NT” ou tributados à alíquota zero ou isentos, não constituía qualquer tipo de afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade do IPI ou a qualquer outro dispositivo constitucional.

Outrossim, a posição atual do Egrégio STF é por reconhecer a possibilidade de creditamento das aquisições de insumos isentos, posição a que acato nesse momento.

Pelo exposto, voto pelo provimento do presente Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto à impossibilidade de creditamento dos insumos adquiridos com alíquota zero.

Sala das Sessões, em 25 de novembro de 2008.



GILENO GURJÃO BARRETO

