



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 13676.000069/00-24
Recurso nº : 202-121445
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente : CERVEJARIAS KAISER DO BRASIL LTDA
Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 12 de abril de 2005
Acórdão nº : CSRF/02-01.897

IPI – AQUISIÇÃO DE INSUMOS CONTEMPLADOS COM ALÍQUOTA ZERO CONSUMIDOS EM PRODUTOS TRIBUTADOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. – Não se confunde o direito à créditos de produtos adquiridos com isenção ou de aquisição de produtos não tributados (N/T) aplicados em produtos saídos com tributação com a aquisição de produtos contemplados com alíquota zero, tendo como base no princípio da não cumulatividade. O efeito meramente econômico das diferentes figuras tributárias não qualifica os eventos como idênticos juridicamente.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto pela CERVEJARIAS KAISER DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ROGÉRIO GUSTAVO DREYER
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 MAI 2005

Processo nº : 13676.000069/00-24
Acórdão nº : CSRF/02-01.897

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, ANTONIO CARLOS ATULIM, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, LEONARDO DE ANDRADE COUTO, FRANCISCO MAURÍCIO R. DE A. SILVA, HENRIQUE PINHEIRO TORRES e ADRIENE MARIA DE MIRANDA.



Processo nº : 13676.000069/00-24
Acórdão nº : CSRF/02-01.897

Recurso nº : 202-121445
Recorrente : CERVEJARIAS KAISER DO BRASIL LTDA
Interessado : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte, contra a decisão de fls. 495, cuja ementa reflete os limites da questão, pelo que a transcrevo:

IPI – CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO – O princípio da não cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação de débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento do contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado na operação anterior referente à entrada de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Não havendo exação do IPI nas aquisições desses insumos, por serem eles tributados à alíquota zero, não há valor algum a ser creditado.

O especial interposto fulcra-se, na essência, nas decisões divergentes trazidas aos autos como paradigma, bem como em decisão do STF no RE nº 350.446-1 Paraná, com transcrição da ementa do acórdão.

O recurso especial de divergência foi admitido pelo despacho de fls. 586, de lavra do Presidente da 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Em contra-razões, a Fazenda Nacional pede a manutenção do acórdão recorrido, citando a legislação de regência, jurisprudência do Conselho de Contribuintes e manifestações doutrinárias.

Após os trâmites de praxe, a o recurso veio a julgamento.

É o Relatório.



Processo nº : 13676.000069/00-24
Acórdão nº : CSRF/02-01.897

VOTO

Conselheiro-Relator ROGÉRIO GUSTAVO DREYER.

A questão trazida à colação tem gerado muita discussão, isto com fulcro em decisões antagônicas em sede do Conselho de Contribuintes, apesar do posicionamento mais recente pender com mais firmeza em favor da tese da Fazenda Nacional, bem como em posicionamento do Supremo Tribunal Federal, ao examinar a questão de forma mais abrangente, vez que trata, de forma confusional, das aquisições isentas, das não tributadas e das que aqui serão examinadas, contempladas com alíquota zero.

Aliás, antes de adentrar na manifestação pessoal que defiro ao assunto, devo apregoar que, em recentíssima decisão tomada na 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, no recurso nº 125529, processo nº 10920.002049/2002-49, seus componentes, à unanimidade, repeliram a pretensão do contribuinte quanto ao creditamento do IPI relativo aos insumos adquiridos com alíquota zero. Esta circunstância, importante de ser citada, aponta para uma mudança de entendimento daquele Colegiado, responsável pelos acórdãos paradigmas que deram suporte para o presente recurso especial.

Tais considerações já apontam claramente o meu entendimento, aliás, desde sempre contrário ao direito requestado, inclusive como se constata nos acórdãos paradigmas trazidos aos autos.

A tendência da justificativa do direito, no meu sentir, sempre apontou para o efeito econômico dos tratamentos dispensados às movimentações de entrada e saída de produtos com influência na determinação da quantificação do tributo devido, tanto pelo contribuinte, como pela Fazenda Nacional, neste caso na forma de crédito transferível para etapas posteriores ou, mais modernamente, ressarcível.

Reporto que, em relação à questão do creditamento do IPI, fundado no princípio da não cumulatividade, desde sempre demonstrei antipatia por qualquer forma de pretensão a créditos originados de aquisições de produtos onde inexistia o fenômeno do montante cobrado na operação anterior, regra constitucional regente do sistema pátrio da aplicação do mencionado princípio.

No entanto admiti, como persisto admitindo, ainda que com reservas, o direito ao creditamento relativo aos produtos recebidos ao abrigo da incidência por conta de norma isentiva ou por não se constituírem em produtos sujeitos ao tributo (N/T).

Tal posicionamento em vista da respeitável diferença entre as figuras tratadas, ainda que, reitero, o efeito econômico seja idêntico.

No caso da isenção, ainda que a operação geradora da obrigação tributária esteja presente, a lei, através da norma isentiva, afastou a tributação, na forma de exclusão do crédito tributário, conforme preconizado no artigo 175 do CTN. No caso de produtos não tributados (N/T), a não incidência da obrigação decorre da natureza da operação ou da natureza do produto envolvido.

Indene de dúvida que tais condições, por sua amplitude, contribuem para uma meditação mais profunda dos objetivos do princípio da não cumulatividade, para evitar que seja frustrado seu alcance, que pretende desonerar o sujeito passivo do alcunhado efeito cascata, derivado de sucessivas incidências e mais, tendo no meio uma ou mais destas contempladas com isenção ou inexistência de sustentação da incidência tributária.

Processo nº : 13676.000069/00-24

Acórdão nº : CSRF/02-01.897

Ainda assim, tal raciocínio fundado na perfeita utilização do princípio que, para um melhor resultado, deveria contemplar o sistema de base sobre base ou até, mais perfeitamente, o do valor agregado, como bases de cálculo da obrigação.

Por estas considerações, entendo plausível o entendimento que defende a frustração do efeito do princípio da não cumulatividade para os casos da isenção ou relativo a produtos não tributados.

Já em relação ao caso de redução da alíquota à zero, não se está tratando de não incidência por conta da exclusão do crédito tributário ou por conta da natureza da operação ou do produto determinantes da inoccorrência do fato gerador da obrigação.

Trata-se de caso flagrante e incontestável de incidência tributária, com a ocorrência do fato gerador ao desabrigo de qualquer proteção.

Estabelecido este primeiro fator, incumbe lembrar que se excetua da regra geral da reserva legal para o estabelecimento de alíquotas preceituada no CTN (art. 97, IV), por expressa disposição constitucional, o Imposto sobre Produtos Industrializados, visto que é facultado ao Poder Executivo alterá-las.

Esta faculdade, entre outras no mesmo sentido, relativa a outros tributos, tem por finalidade permitir ao Executivo uma melhor utilização do imposto como base para atender à políticas econômicas e industriais de interesse do país, com destaque ao respeito da necessária aplicação do critério da seletividade em função da essencialidade na determinação do valor do tributo, detalhe cuja dinâmica impõe mudanças constantes no tratamento a ser deferido.

Ora, se este é o objetivo da regra, determinante de não pagamento de montante numa operação, me parece clara a intenção de, por igual política, transferi-la para a seguinte ou até mesmo interromper a tributação na fase anterior quando se trata de obsequiar produto industrializado pronto, destinado ao comércio.

Nesta hipótese, até as alterações providenciadas pela Lei nº 9.979/99, em seu artigo 11, a tributação ocorrida até a operação anterior tornava-se definitiva, interrompendo-se a cadeia de não cumulatividade.

Mais ainda, se aplicado o princípio da não cumulatividade como pretende a recorrente, com base no seu efeito meramente econômico ou considerando o critério da base sobre base ou sobre o valor agregado, outro fenômeno obrigatoriamente ocorreria, comprometendo o sistema adotado do creditamento do imposto pago.

Trata-se das implicações decorrentes da hipótese de diferença entre as alíquotas, quando a de entrada for superior a zero e inferior à de saída na operação seguinte.

Da teoria aos fatos:

Entende a contribuinte que a diferença entre zero e a alíquota de saída deve ser abatida para assegurar a submissão ao princípio da não cumulatividade.

Ajustada esta premissa, o comportamento, por exemplo, num caso em que a alíquota de entrada do produto for 5% (cinco por cento) e a de saída for 10% (dez por cento), impõem-se, pelo mesmo raciocínio, o direito ao creditamento do valor resultante da diferença de 5% (cinco por cento) entre uma e outra alíquota, aplicado sobre o valor da aquisição.

Ora, tal condição integralmente agressiva ao princípio da não cumulatividade como consagrado no direito pátrio, consubstanciado no abatimento do montante cobrado na operação anterior.

Nesta linha de raciocínio, se o montante cobrado na operação anterior é zero ou R\$ 0,01 (um centavo), estes são os valores a serem abatidos do incidente na saída do produto e, a meu juízo, sem afetação do princípio que pretende o contribuinte utilizar como supedâneo para auferir diferenças entre uma operação e outra como crédito em seu favor.

Processo nº : 13676.000069/00-24
Acórdão nº : CSRF/02-01.897

Isto posto, voto pelo improvimento do recurso interposto.

Sala das Sessões-DF, em 12 de abril de 2005.

Rogério Gustavo Dreyer

