



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13678.000030/99-08
Recurso nº : 126.373
Acórdão nº : 202-16.451

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 19 / 05 / 06

VISTO

[Assinatura]

2º CC-MF
FI.

Recorrente : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DO SUDOESTE MINEIRO LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

IPI. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE IPI RELATIVO A INSUMOS APLICADOS EM PRODUTO FINAL ISENTO, NÃO TRIBUTADO OU TRIBUTADO À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE LEGAL.

A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DO SUDOESTE MINEIRO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 7 de julho de 2005.

[Assinatura]
Antônio Carlos Atulim

Presidente

[Assinatura]
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20 / 05 / 2005

[Assinatura]
Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Antonio Zomer e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente o Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13678.000030/99-08
Recurso nº : 126.373
Acórdão nº : 202-16.451

Peter J. C.
Cleusa Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

Recorrente : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DO SUDOESTE MINEIRO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, referente ao indeferimento do pedido de restituição e compensação do saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI existente na escrita fiscal em 31/12/1998 e referente ao período de janeiro de 1994 a dezembro de 1998.

Por bem relatar os fatos, reproduz-se, abaixo, o relatório da decisão recorrida:

"Trata-se do pedido de ressarcimento de fl. 01, baseado no art. 11 da Lei nº 9.779/99 e na IN SRF nº 33/99.

O período de referência vai de janeiro/1994 a dezembro/1998.

Pleiteia-se o total de R\$ 34.921,85.

Decidiu o Despacho Decisório SAORT/DRF/DIV, de 19 de setembro de 2002, pelo indeferimento do pedido, tendo em vista a impossibilidade de se reconhecer efeito retroativo no texto do art. 11 da Lei nº 9.779/99.

Insurgiu-se a contribuinte contra o indeferimento por meio do arrazoado de fls. 79/84, que assim pode ser resumido:

"Quanto ao direito do contribuinte apropriar-se dos créditos de IPI incidentes sobre as aquisições de mercadorias para industrialização, cujas saídas são isentas, com alíquota zero ou não-tributadas, o Supremo Tribunal Federal já proferiu decisão favorável aos contribuintes.

Ao proceder a compensação dos seus créditos de IPI, a Impugnante está exercendo o seu direito, assegurado pela própria Receita Federal, através da Instrução Normativa 21/97, qual seja, o de compensar os seus créditos com débitos vincendos de outros impostos e contribuições federais, haja vista que a citada instrução normativa não impede o contribuinte de antecipar as compensações, pois, como já salientado, após apresentar o pedido de ressarcimento, poderá ela apresentar o pedido de compensação, assim como está previsto que poderão ser objeto de ressarcimento de IPI os créditos de IPI relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero."

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão indeferindo a solicitação.

Intimada a conhecer da decisão em 10/02/2004, a interessada insurreta contra seus termos, apresentou, em 11/03/2004, via postagem registrada, conforme envelope de fl. 133, recurso voluntário a este E. Conselho de Contribuintes, aduzindo como razões de dissenter a previsão constitucional da não-cumulatividade do IPI que, diferentemente do ICMS, não sofre restrição quanto ao crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes, nos casos de isenção e não incidência, consoante art. 155, § 2º, inciso II, da Constituição Federal. E mais, que o direito de crédito do IPI independe da operação subsequente ser isenta ou sujeita à alíquota zero, sendo inequívoco tal direito relativamente a operações tributadas. Reporta-se à Decisão nº 14 expedida pela SRRF da 3ª Região Fiscal em 31/05/1999. Discorre acerca da finalidade da não-cumulatividade, aduzindo não poder o IPI ser cobrado em



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13678.000030/99-08
Recurso nº : 126.373
Acórdão nº : 202-16.451

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

cascata, onerando duplamente o mesmo bem ao longo do processo circulatório. Aduz ser inaplicável qualquer restrição ao direito constitucional ao crédito, o qual corresponde ao valor integral do imposto que incidiu sobre todas as entradas de mercadorias no estabelecimento do contribuinte. Por ser norma de eficácia plena, prescinde de regulamentação infraconstitucional que venha a restringir ou ampliar seu conteúdo. Conclui que o IPI pago sobre a aquisição de bens destinados ao processo produtivo sujeitas ao imposto deve ser compensado, sob pena de compor o custo dos produtos vendidos, tornando-se cumulativo.

Combatte o texto da Instrução Normativa SRF nº 33/99 que entende pretendeu limitar o texto constitucional no que tange ao creditamento do valor do IPI, por dispor que o benefício (sic) alcança apenas os insumos adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1999. Reportase a jurisprudência judicial.

Requer, alfin, seja julgado procedente o recurso com vistas ao deferimento de seu pedido de resarcimento dos créditos do IPI.

Inaplicável à espécie a exigência de arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal.

É o relatório.

(Signature)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13678.000030/99-08
Recurso nº : 126.373
Acórdão nº : 202-16.451

Cleusa Takafuji
Secretaria de Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

A matéria em foco é o pedido de resarcimento e compensação de créditos do IPI relativamente aos insumos adquiridos e empregados em produtos industrializados não tributados, isentos ou de alíquota zero.

A discussão é eminentemente de direito, sendo, pois, matéria que independe de prova. Somente de se deduzir a melhor exegese da norma tributária.

A Constituição Federal dita as regras básicas para tributação do IPI, algumas das quais reproduzo abaixo, para melhor compreensão do tema:

"Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

§ 3º - o imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;" (sublinhou-se)

O Código Tributário Nacional – CTN, recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como Lei Complementar, dispõe no art. 49, *litteres*:

"Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispendo 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." (negritou-se)

Por outro lado, a Lei nº 4.502/64, que reformulou todo o antigo imposto de consumo, determinando sua incidência sobre produtos industrializados foi a lei que dispôs a forma que o imposto deve ser calculado, como segue:

"Art. 25. Para efeito do recolhimento, na forma do art. 27, será deduzido do valor resultante do cálculo.

I - o impôsto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e embalagens, adquiridos ou recebidos para emprégo na industrialização e no acondicionamento de produtos tributados.

(...)

Art. 27. A importância a recolher será:

(...)

§ 1º será excluído do crédito o impôsto relativo às matérias primas, produtos intermediários e embalagens que forem objeto de revenda ou que forem empregados na industrialização ou no acondicionamento de produtos isentos e não tributados.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/9/2005

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13678.000030/99-08
Recurso nº : 126.373
Acórdão nº : 202-16.451

Cleusa Takafuji
Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

(...)”

Portanto, verifica-se que nem a regra, nem a lei que a criou, é nova, encontrando arrimo em normas recepcionadas pela Carta Magna.

O IPI, segundo diversos autores, não é um imposto sobre valor agregado. Trata-se de um imposto calculado sobre o valor do produto saído do estabelecimento. Do imposto assim calculado, poderá o contribuinte ou responsável deduzir a parcela *efetivamente paga na operação anterior* que se refira àquele produto saído, ou seja, trata-se de imposto devido, do qual é deduzido o imposto já pago.

Por conseguinte, trata-se de imposto pago pela aquisição de produto cujo crédito tinha como pré-requisito para utilização, até a edição da Lei nº 9.779/99, haver efetuado a saída de produto final tributado.

Ora, questionar os princípios da não-cumulatividade e da seletividade constitui-se em retórica argumentativa.

O IPI é um imposto indireto, suportado pelo consumidor final. Incide sobre cada etapa de produção. Assim, por exemplo, a produção do aço, originário do minério de ferro, que não gera crédito, tem, na saída, o lançamento do IPI. Esse tipo de produto constitui-se em matéria-prima de um sem número de outros produtos, que podem ou não ser tributados. Ao compor outro produto também tributado, o industrial da etapa seguinte, ao adquiri-lo, poderá creditar-se do valor que pagou na aquisição. Entretanto, se o aço for adquirido por fabricante de produto não tributado, tributado à alíquota zero ou isento, sem direito à manutenção do crédito, não poderá utilizar o IPI pago como crédito na escrita fiscal. O consumidor final ao adquirir o produto, por exemplo, de alíquota zero, terá garantida a não tributação, especificamente, daquele produto que estará adquirindo por estar inserido nos parâmetros da essencialidade. Assim, o que goza do caráter de essencialidade não são os insumos que deram origem ao produto, mas somente o referido produto. Não há falar em não-cumulatividade. No exemplo, o IPI pago sobre o aço não tem, juridicamente, conexão com a tributação ou não do produto dele originado. A saída deste produto, tributada, é que criará o vínculo tributário pelo mecanismo de débito e crédito. O IPI pago sobre a matéria-prima de produto, que por qualquer motivo na fase seguinte da cadeia produtiva a saída não é tributada, passa a constituir custo deste produto. Não haverá vínculo tributário, em relação ao IPI, entre os insumos que entraram tributados e o produto que saiu sem tributo. São momentos de produção e produtos distintos. E o IPI incide sobre a saída do produto após cada fase de produção. Sendo imposto sobre imposto, até a edição da Lei nº 9.779/99, a norma vigente assim estabelecia a sistemática de débito e crédito desse imposto.

Em outro giro, no Direito Tributário, como qualquer outro ramo de direito público que crie obrigações para qualquer dos lados da relação jurídica, somente é possível falar em lei editada para o futuro.

Consoante o art. 105 do CTN, a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes. O art. 106 estabelece exceção para a lei expressamente interpretativa, possibilitando sua aplicação a ato ou fato pretérito.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/07/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13678.000030/99-08
Recurso nº : 126.373
Acórdão nº : 202-16.451

O. Takafuji
Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

No entanto, autores como Luciano Amaro¹ aclarou, com perspicácia, que a norma interpretativa somente poderá se aplicada a atos e fatos pretéritos se o comando nesse sentido for expresso ou nos casos em que possa também atuar a norma retroativa. Lembra que normas de aplicação retroativa dizem respeito às normas que reduzem penalidade. Não é cabível a aplicação retroativa de normas para aumentar ou reduzir tributo, aplicando-se sobre ato ou fato (negócio) jurídico perfeito, cuja regra matriz de incidência vigente já tenha se concretizado e produzido os efeitos da lei então vigente.

Diz mais, que se a norma não for expressa, considerá-la como interpretativa e aplicá-la a atos ou fatos passados é competência exclusiva do Judiciário, o que não é o caso dos presentes autos.

Não pode o aplicador do direito, por exclusiva liberalidade, considerar a norma interpretativa e aplicável a situações pretéritas, principalmente para eximir-se do pagamento de tributo que a norma até então vigente impunha como devido.

A decisão da SRRF – 3ª RF foi exarada em 31/05/1999, portanto, na vigência da Lei nº 9.779/99, não se presta para socorrer a recorrente.

Quanto à alegação de ineficácia de norma infraconstitucional e da não delegação de competência ao legislador ordinário para instituir limitações ao direito de crédito, este não é o foro adequado para tratativa de tais matérias. Isso porque ao julgador administrativo é defeso apreciar adequação da norma ao texto constitucional, tarefa esta reservada, com exclusividade pela Carta Magna, ao Poder judiciário.

Por todas as considerações acima, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 7 de julho de 2005.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

¹ AMARO. Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 3ª ed. Ver. São Paulo: Saraiva. 1999. pp.188 a 191.