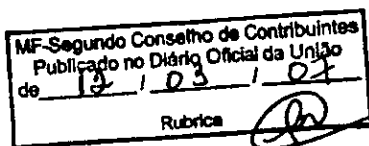




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.



Processo nº : 13702.000819/00-76
Recurso nº : 129.712
Acórdão nº : 203-10.593

Recorrente : COGUMELO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

IPI. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. No direito constitucional positivo vigente o princípio da não-cumulatividade garante aos contribuintes, apenas e tão-somente, o direito ao crédito do imposto que for pago nas operações anteriores para abatimento com o IPI devido nas posteriores.

CRÉDITO DE IPI. ENTRADA DE INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. Ressalvados os casos específicos previstos em lei, não geram direito ao crédito do IPI os insumos não tributados, tributados à alíquota zero ou adquiridos sob regime de isenção. O direito só é cabível quando se tratar de aquisições sujeitas ao pagamento do imposto, em que o produto tenha sido tributado na origem.

RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO. Consoante o disposto no Decreto nº 20.910/32, o direito que o contribuinte tem para pleitear o ressarcimento de créditos do IPI prescreve no prazo de cinco anos.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE. Não compete à autoridade administrativa, com fundamento em juízo sobre constitucionalidade de norma tributária, negar aplicação da lei ao caso concreto. Prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, por força de dispositivo constitucional.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COGUMELO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

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

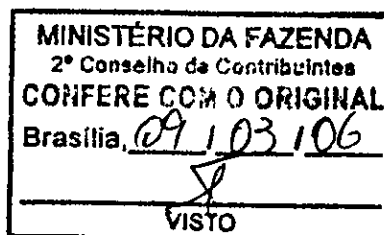
Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2005

Antonio Bezerra Neto
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Maria Teresa Martínez López, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Cesar Piantavigna, José Adão Vitorino de Moraes (Suplente), Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira.

Eaal/Inp





Processo nº : 13702.000819/00-76
Recurso nº : 129.712
Acórdão nº : 203-10.593

Recorrente : COGUMELO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever o fato adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ em Juiz de Fora – MG:

“ Trata o presente processo dos pedidos de compensação de fls. 01 a 05, vinculados ao pedido de ressarcimento do IPI de fl. 1.676. A empresa informa que os créditos são originários das aquisições de insumos isentos e tributados à alíquota zero e apura os montantes por intermédio dos demonstrativos de fls. 39 a 107, nos quais estão relacionadas as aquisições em comento e foi efetuado o cálculo dos créditos do IPI com incidência da taxa Selic.

A empresa ampara sua pretensão ao direito creditório argumentando que “ a não cumulatividade imposta ao IPI é imperativo constitucional”, que “ ao contrário do que ocorre com o ICMS, essa não-cumulatividade é ampla e incondicional” e que “ a isenção ou tributação sob alíquota zero, dos insumos empregados na industrialização, de forma alguma, pode comprometer a não-cumulatividade do IPI, e por conseguinte, o direito de crédito do contribuinte”.

Em análise do pleito, a Divisão de Orientação e Análise Tributária (Diort) da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro/RJ (Derat/RJO) proferiu o Despacho Decisório de fls. 1.699 a 1.715, no qual, após ressaltar e comentar sobre os dispositivos legais que estabelecem e normatizam o princípio da não-cumulatividade do IPI, concluiu pelo indeferimento, tendo argüido que (fl. 452):

“(…)

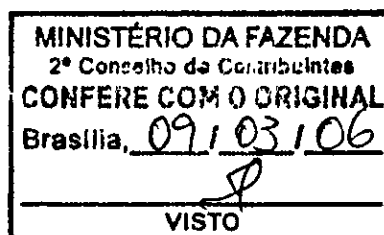
Ora, o pleito da empresa versa, fundamentalmente, sobre o creditamento do IPI na aquisição de insumos tributados à alíquota zero, utilizados na industrialização de seus produtos, para o qual, como provado à exaustão, NÃO HÁ PREVISÃO LEGAL para deferimento.

(…)

Cabe esclarecer, ainda, que não existe – e nunca existiu – previsão legal para incidência de juros compensatórios ou de quaisquer outros acréscimos sobre créditos escriturais do IPI, tendo a lei estabelecido a incidência da taxa Selic apenas nos casos de restituição ou compensação por pagamento indevido ou a maior de tributos . (…)

Ad absurdum, mesmo que o pedido encontrasse amparo nas normas legais trazidas à colação pela interessada, o direito de pleitear o ressarcimento já prescrever para aqueles períodos de apuração anteriores a 01/11/1995 , vez que a protocolização do presente processo datou de 01/11/2000 .

(…)”





Processo nº : 13702.000819/00-76
Recurso nº : 129.712
Acórdão nº : 203-10.593

Insurgir-se a interessada contra o indeferimento dos pedidos de ressarcimento e compensação, apresentando a manifestação de inconformidade de fls. 1.718 a 1.725, alegando, resumidamente:

"(...)

Primeiramente, ao contrário do sustentado na decisão atacada, os créditos suscitados pela interessada não são apenas os relativos aos insumos tributados à alíquota zero, mas também e principalmente os insumos isentos.

(...)

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal reconheceu o direito de crédito de IPI, tanto dos insumos isentos que, vale repetir, representa grande parte do crédito da INTERESSADA, quanto dos tributados à alíquota zero.

(...)

Com efeito, a não realização daqueles créditos na época apropriada decorre, inquestionavelmente, de óbice do fisco, pelo que impõe-se a incidência de correção monetária.

Note-se que, por força do disposto no Decreto nº 2.346/97, a autoridade fazendária há de acatar o posicionamento firmado pelos Tribunais Superiores, notadamente o Supremo Tribunal Federal.

A questão da Selic, por sua vez, há de ser resolvida à luz do disposto no artigo 39, § 4º da Lei 9.250/95 (...)

Note-se que a lei assegura a incidência de juros SELIC às compensações e/ou restituições, indistintamente.

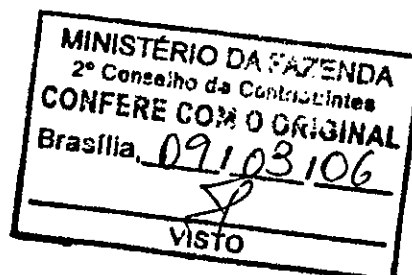
(...)

Por último, em se tratando de tributo cujo lançamento se dá mediante ulterior homologação, impõe-se o creditamento do IPI relativo aos insumos adquiridos nos últimos dez anos, conforme remansosa Jurisprudência, inclusive, do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, (...)"

Em decisão de fls. 1.738 a 1.739, a DRJ em Juiz de Fora - MG, por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação contida na manifestação de inconformidade apresentada, "não reconhecendo o direito creditório solicitado e não homologando a compensação dos débitos objeto dos pedidos de compensação de fls. 01 a 05".

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 1.756 a 1.763, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde refutou os argumentos apresentados pela DRJ, reafirmou os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e apresentou também jurisprudência que confirmaria o seu entendimento.

É o relatório.





Processo nº : 13702.000819/00-76
Recurso nº : 129.712
Acórdão nº : 203-10.593

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Da prescrição dos créditos

Alega a contribuinte que o prazo prescricional para pleitear o crédito objeto do pedido de ressarcimento seria de 10 (dez) anos, com fundamento em corrente jurisprudencial, construída no âmbito do STJ, que, conjugando os arts. 150, § 4º, e 168, I, ambos do CTN, entendia que o prazo decadencial para pleitear a restituição somente se iniciaria na data da extinção do crédito tributário, a se verificar 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador, quando, então, poderia ser considerado homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Ocorre que, na hipótese dos autos, que trata de pedido de ressarcimento, não de restituição, os interessados devem formular o pleito dentro do prazo de prescrição quinquenal, previsto no Decreto nº 20.910, de 1932, não em dispositivos insertos na legislação codificada, como indica remansosa jurisprudência administrativa e judicial, inclusive da Corte Superior, que exemplificamos com as seguintes ementas:

"IPI. CREDITAMENTO DE PRODUTOS ISENTOS. PRESCRIÇÃO. Estão prescritos os créditos relativos aos insumos adquiridos há mais de cinco anos entre a efetiva entrada dos insumos no estabelecimento fabril e a data do protocolo do pedido administrativo. Incidência do Decreto nº 20.910/1932" (2º C.C., Acórdão nº 202-15.824, de 16/09/2004).

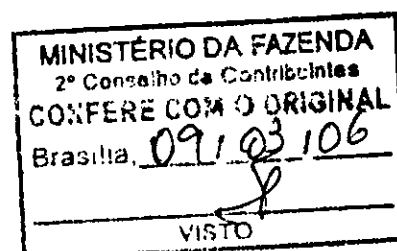
"AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO PRÊMIO. RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO. DECRETO N. 20.910/32. APLICAÇÃO.

1. A prescrição dos créditos fiscais decorrentes do crédito prêmio do IPI é quinquenal, contada a partir do ajuizamento da ação.

2. Agravo regimental a que se nega provimento" (STJ, AgRg no Ag nº 628895/PR, de 09/08/2005, DJ 03/10/2005).

"TRIBUTARIO. IPI. CREDITO-PREMIO. RESSARCIMENTO. DECRETO-LEI N. 491, DE 5-3-69. PRESCRIÇÃO. CORREÇÃO MONETARIA. VARIAÇÃO CAMBIAL. JUROS MORATORIOS. HONORARIOS ADVOCATICIOS.

I - A AÇÃO DE RESSARCIMENTO DE CREDITOS-PREMIO RELATIVOS AO IPI PRESCREVE EM 5 (CINCO) ANOS (DECRETO-LEI N. 20.910/32), APLICANDO-SE-LHE, NO QUE COUBER, OS PRINCÍPIOS RELATIVOS A REPETIÇÃO DO INDEBITO TRIBUTARIO. OFENSA AOS ARTS. 173 E 174 DO C.P.C. NÃO CARACTERIZADA. (...)" (STJ, Resp nº 46548/DF, de 05/10/1994, DJ 19/12/1994).





Processo nº : 13702.000819/00-76
Recurso nº : 129.712
Acórdão nº : 203-10.593

Assim sendo, para os períodos de apuração anteriores a 01 de novembro de 1995, não há mais direito ao ressarcimento de quaisquer créditos de IPI, de modo que, no ponto, não merece reparos a decisão hostilizada.

Da Jurisprudência dos Tribunais Superiores

Cumpra, também, afastar a pretensão de a recorrente estender os efeitos de decisão do Supremo Tribunal Federal proferida em recurso extraordinário, no sentido do seu cabimento à apropriação de crédito de IPI incidente sobre insumos não onerados (isentos) pelo IPI.

Isso porque, na declaração de inconstitucionalidade "incidental", efetuada pelo controle difuso, a decisão judicial faz coisa julgada apenas entre as partes, mesmo quando emanada pelo próprio STF, só alcançando terceiros não participantes da lide quando a lei tiver suspensa a sua executividade por meio de Resolução do Senado Federal, conforme determinado no art. 52, X, da CF/88.

Não se discute que nos termos dos arts. 1º e 4º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, 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. Acontece que no caso de decisão do STF proferida em caso concreto (art. 1º, § 3º), o Presidente da República tem a faculdade e não a obrigação de autorizar a extensão dos efeitos jurídicos dessa decisão, enquanto a lei não tiver a sua executividade suspensa por meio de Resolução do Senado.

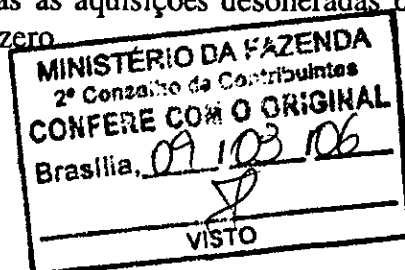
Deste modo, o fato de o STF, pela via de exceção, ter sinalizado que não ocorre ofensa à Constituição Federal (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob regime de isenção, não outorga à contribuinte a extensão dos efeitos dessa decisão, o que só ocorreria após a publicação da Resolução do Senado Federal suspendendo a execução da norma legal declarada inconstitucional – o que não é o caso – ou na hipótese prevista no art. 4º do Decreto nº 2.346/97.

Neste contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a este dá, o Poder Executivo deve limitar-se a aplicar a norma legal sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade.

Feitas essas considerações iniciais, passo a analisar o alegado direito a possíveis créditos decorrentes da aquisição de insumos com alíquota zero, isentos ou não tributados utilizados na fabricação de produtos tributados ou não.

INSUMOS COM ALÍQUOTA ZERO, ISENTOS OU NÃO TRIBUTADOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS TRIBUTADOS OU NÃO

Inicialmente, cabe salientar que a argumentação para indeferimento do seu pleito, como se verá a seguir, é exatamente a mesma para todas as aquisições desoneradas do imposto, sejam provenientes de isenção, não tributação ou alíquota zero.





Processo nº : 13702.000819/00-76
Recurso nº : 129.712
Acórdão nº : 203-10.593

Princípio da não-cumulatividade – escopo

O princípio constitucional da não-cumulatividade não é amplo e irrestrito. Aliás, não há um só direito, por mais fundamental, que seja absoluto, sendo perfeitamente possível sua limitação e regulamentação por leis infraconstitucionais. Ademais, a supremacia da Constituição não se confunde com qualquer pretensão de completude da ordem jurídica. Seria um absurdo tal pretensão, pois não se pode imaginar que a norma constitucional seja suficiente à determinação de todo um sistema jurídico positivo.

Dessa forma, não há como sustentar o argumento da contribuinte com base unicamente no princípio da não-cumulatividade, pois, um princípio constitucional de índole programática não é apto a criar relações jurídicas materiais de ordem subjetiva, possuindo como função, via de regra, tão-somente inspirar e orientar, o legislador, para o exercício da competência legislativa no momento da criação das normas jurídicas que regulam o imposto.

A prova de que o princípio da não-cumulatividade não é um comando extremamente objetivo a ser seguido é o argumento empírico de que o sobredito princípio comporta algumas variantes bastante conhecidas no direito comparado, como se exemplifica a seguir:

1) Métodos de Tributação não-cumulativa

1.1 - Método do Valor Agregado

1.1.1 Método da subtração ou “base contra base”: subtrai-se do total das vendas o total das compras, encontrando-se um “valor adicionado” sobre o qual aplica-se a alíquota pertinente do imposto.

1.1.2 Método da adição ou “método do valor acrescido”: somam-se os pagamentos de todos os fatores de produção, incluindo-se os lucros, sobre os quais (valor adicionado) aplica-se a alíquota referente ao imposto.

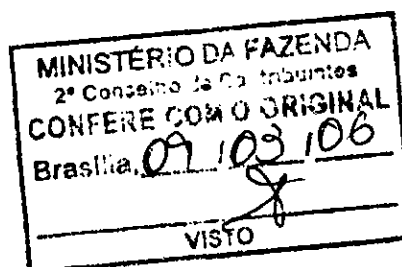
1.2 - Método do crédito de imposto ou “imposto contra imposto”: confronta-se o total dos impostos devidos pelas vendas com o total incidente sobre as compras, encontrando-se um valor líquido de imposto a recolher.

Vê-se, então, que a implementação do princípio constitucional da não-cumulatividade comporta várias vertentes, sendo a que melhor se amolda à nossa Constituição (art. 153, § 3º, II) a relativa ao método do crédito do imposto ou “imposto contra imposto”, senão vejamos.

O princípio da não-cumulatividade do IPI tem assento constitucional (art. 153, § 3º, II) e foi introduzido na legislação codificada (CTN) em seu art. 49. Eis os seus precisos termos:

CF

“Art. 153 (...)





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13702.000819/00-76
Recurso nº : 129.712
Acórdão nº : 203-10.593

§ 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; (...)"

CTN

"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.

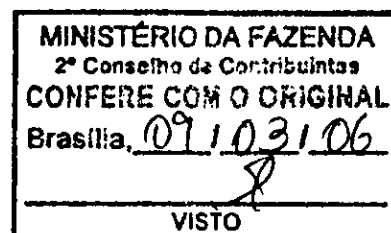
Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes" (grifamos).

A leitura dos dispositivos supra evidencia que os contribuintes do IPI fazem jus ao crédito do imposto relativo a suas aquisições, de modo que somente deve ser recolhida ao Erário a diferença que sobejar o imposto que incidir sobre as vendas que realizarem. O art. 49 do CTN deixa assente, ainda, que a observância do princípio da não-cumulatividade deve ser realizada estabelecimento a estabelecimento, não comportando, para efeito de seu cumprimento, análise de toda a cadeia produtiva.

Não pairam dúvidas, outrossim, o fato de que o direito ao crédito somente existe quando efetivamente pago o imposto, excetuados os casos que a lei expressamente prevê e que reclamam exegese restrita. Afinal, a própria dicção do dispositivo constitucional que instituiu a não-cumulatividade prescreve que a compensação deve ser realizada com o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Pergunta-se, então: a observância do princípio em debate não comportaria a análise de toda a cadeia produtiva? Se o imposto em questão fosse eminentemente de valor agregado (método da adição ou subtração), comportaria, sim. Então, o que se deve perquirir primeiro é se o imposto possui a natureza de valor agregado, pois não se pode olvidar, que se esse pressuposto for verdadeiro decorreriam daí conclusões relevantes, como por exemplo, a necessidade de se analisar toda a cadeia produtiva e as outras repercussões daí advindas, como o tratamento da ocorrência de aquisições isentas ou com alíquota zero, no meio da cadeia produtiva, tributando-se apenas o valor agregado (método da adição ou subtração) na respectiva etapa respeitando, assim, por questão de coerência, as desonerações efetuadas no meio da cadeia produtiva. Por outras palavras, nessa situação o direito ao crédito teria sua dimensão vinculada ao resultado da aplicação da alíquota incidente no momento da saída do produto industrializado sobre o diferencial entre entradas e saídas (método da subtração), pois esta seria a fórmula que melhor indicaria a oneração da parcela agregada na etapa.

Mas será que o IPI é mesmo, eminentemente, um imposto sobre valor agregado? Assume-se sempre como ponto de partida de análise que o IPI seria um imposto sobre o valor agregado (método da adição ou subtração). Esse pressuposto deve ser analisado mais detidamente pelos doutrinadores e juristas, pois basta partirmos de uma única premissa errada para a conclusão





Processo nº : 13702.000819/00-76
Recurso nº : 129.712
Acórdão nº : 203-10.593

do silogismo contido no argumento se tornar completamente falsa, princípio comezinho da lógica clássica de Aristóteles há mais de três mil anos!

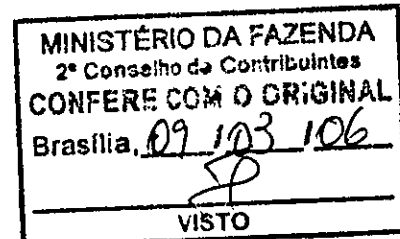
Análise do método adotado pelo constituinte

Qual o método alternativo, então, de tributação não-cumulativa adotado pelo constituinte pátrio? O método do "crédito do imposto" ou "imposto contra imposto" e não o método do valor agregado (adição ou subtração), conforme razões aduzidas abaixo extraídas a partir de uma interpretação sistemática da Constituição:

- os diferentes métodos de não-cumulatividade não eram desconhecidos do constituinte, pois senão ele não teria reservado a expressão "Valor Adicionado" (agregado) ao tratar da transferência do ICMS aos Municípios ("cota-parte"). Utilizando a expressão "valor adicionado nas operações", nada mais fez do que referendar o princípio da não-cumulatividade através do método do valor agregado (adição ou subtração), a esse caso particular. Ou seja, quando o constituinte quis usar outro método de não-cumulatividade ele o fez utilizando a terminologia adequada;
- o método do "crédito do imposto" possui a vantagem de ser o único método que implica na confrontação entre dados informados pelo comprador e vendedor, fornecendo mecanismos para um eficaz combate da sonegação;
- o Brasil por ser um País de estrutura federal, a implantação de imposto sobre valor agregado de amplo espectro econômico não se tornou ainda possível. Os impostos no Brasil possuem incidências específicas, pontuais, de modo a cada um deles, inclusive o IPI, possui um pressuposto de fato distinto, nenhum coincidindo com o da experiência européia, atribuindo a cada entidade política (União, Estados/DF e Municípios) uma fração dele (IPI, ICMS, ISS, IOF, etc.); e
- o último, mas não menos importante argumento é o de que esse método é o único que privilegia simultaneamente o princípio da não-cumulatividade com o da seletividade (art. 153, § 3º, I, da CF). A utilização da seletividade, no caso do IPI, é obrigatória, resultando em uma escolha óbvia ao legislador, pois nos outros dois métodos, o montante do valor adicionado é submetido à mesma e única alíquota, dificultando, por exemplo, a aplicação da seletividade no caso de uma empresa que industrializa e comercializa diversos produtos com níveis de essencialidades distintos. Qual a alíquota a ser utilizada? A mais baixa, a mais alta ou a média?

Nessa mesma linha, o Parecer PGFN nº 405, de 12 de março de 2003, brilhantemente observou que:

"a Constituição não se limita a prever que o IPI está sujeito à técnica da 'não-cumulatividade'. Ela lhe dá o complemento, para dizer como essa técnica deve ser concretizada. Trata-se de potencial de efetividade incontestada, porque manifestada



8



Processo nº : 13702.000819/00-76
Recurso nº : 129.712
Acórdão nº : 203-10.593

expressamente. A definição, dada pela Carta da República, à técnica da não-cumulatividade, não abre espaço para maiores incursões doutrinárias, alargando seu conteúdo, sentido e alcance, em face da 'intangibilidade da ordem constitucional'. Entre os métodos, ou critérios, que orientam a 'não-cumulatividade', quais sejam, 'imposto sobre imposto', 'base sobre base' e a 'teoria do valor acrescido' (exposto no item 4), a Constituição adotou o critério 'imposto sobre imposto' sob a forma de lançamento a crédito pelas 'entradas' e a débito pelas 'saídas'. O CTN e a Legislação do IPI seguem essa orientação). Destarte, é errônea, data vênia, a interpretação, mantida por alguns, sobre a 'teoria do valor acrescido', segundo a qual deve ser tributado o 'valor acrescido'. Afirmou-o o plenário do III Simpósio Nacional de Direito Tributário, que, à unanimidade, concluiu:

'O princípio constitucional da não-cumulatividade consiste, tão somente, em abater do imposto devido o montante exigível nas operações anteriores, sem qualquer consideração à existência ou não de valor acrescido.' (...)"

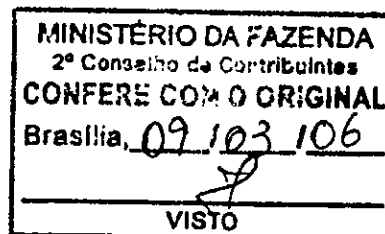
Ou seja, o Parecer captou bem o fato notório de que o IPI não é um imposto que incide sobre "valor agregado" e o mecanismo da não-cumulatividade no sistema constitucional brasileiro não serve para dimensionar o valor agregado, mas sim para evitar a superposição de impostos e assegurar a dedução do imposto que incidiu na operação anterior. Apenas isso. É que no Brasil a CF/88 – como a anterior – não escolhe como pressuposto de fato do IPI o "valor agregado", ao revés, é explícita ao prever que o imposto incide "sobre" o produto industrializado, o que implica ponto de partida da legislação e da interpretação completamente diferente do europeu. Não devemos, então, nos deixar levar pela cantilena dos tributaristas que amiúde se utilizam de argumentos que se apóiam na experiência estrangeira, principalmente europeia, quando se refere à tributação sobre o valor agregado.

Ademais, se o legislador, instituiu uma isenção em determinado momento, no meio desta cadeia, e se isso incrementa o recolhimento global do imposto, considerado todo o ciclo econômico, desde o produtor até o consumidor final, este fato não impõe a concessão ao adquirente do produto isento o direito ao crédito do imposto que este não pagou.

Portanto, caindo por terra o pressuposto principal a partir do qual todos os outros argumentos se lastreiam, fica fácil entender porque a técnica da não-cumulatividade, no Brasil, é exercida pela sistemática de créditos e débitos do IPI ("método do crédito do imposto"), segundo o qual do imposto devido pela saída de produtos do estabelecimento deve simplesmente ser abatido o imposto relativo a produtos nele entrados (imposto sobre imposto e não base contra base ou método do valor acrescido).

Princípio da Seletividade

Por derradeiro, vai aí um último, mas não menos importante, argumento: ampliar o conceito da não cumulatividade de forma a permitir o creditamento do imposto, mesmo quando a aquisição não for tributada, tributada à alíquota zero ou isenta, implicaria em violar o princípio da



9



Processo nº : 13702.000819/00-76
Recurso nº : 129.712
Acórdão nº : 203-10.593

seletividade. Como pode ser isto? É só lembrar que vários insumos são utilizados em diversos produtos. Por exemplo, vários produtos da indústria química são utilizados tanto para os remédios (a maioria com alíquota zero, por serem essenciais) quanto para os cosméticos (com alíquotas altas por estarem entre os produtos supérfluos). Portanto, não existe "uma cadeia como um todo", e sim várias cadeias a partir de um certo insumo e a isenção ou alíquota zero visa a beneficiar apenas algumas delas. E pior, se estes insumos forem isentos, não tributáveis ou tributados à alíquota zero e for admitido o crédito ficto baseado na mesma alíquota do produto que sai da empresa, o benefício será maior quanto mais supérfluo for o produto (quanto maior for a alíquota).

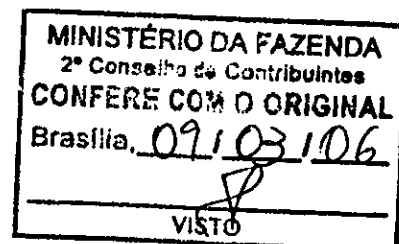
Outro exemplo de distorção que o crédito ficto poderá causar, é aquele da indústria do cigarro, referido no voto do Ministro Marco Aurélio no Re nº 353.657-5, a partir do Voto do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, relator do processo nº 10.940.001046/00-35, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, *in verbis*:

A aquisição do fumo não se submete ao imposto e representa, no valor final, cerca de 15%. A alíquota superlativa, a alíquota mais elevada
– da ordem 330% -, incide sobre 12,5% do preço a varejo do produto final. Para exemplificar: valor a varejo - R\$2.000,00; base de incidência reduzida - 12,5% de R\$ 2.000,00, o que equivale a R\$ 250,00; tributo devido - R\$ 250,00 vezes 330%, desaguando em R\$ 825,00. Pois bem, em relação ao insumo, retratando no valor final cerca de 15%, ter-se-á creditamento de quantia resultante da seguinte operação: R\$ 300,00 vezes 330%, ou seja, de R\$ 990,00. Em síntese, o creditamento do que não cobrado, não recolhido, será maior que o tributo devido, resultando, a ficção jurídica, na ausência de tributo a ser recolhido e, mais do que isso, na existência de autêntico ganho pela indústria fumígena. Dar-se-á a transformação de pesada carga tributária – alíquota de 330% - em vantagem, em plus, invertendo-se as colocações subjetivas na relação tributária e solapando-se a seletividade prevista na Constituição Federal.

E deve-se lembrar que a seletividade é uma das formas de dar efetividade a um princípio muito maior: O princípio da capacidade econômica ou contributiva, fundamental para se alcançar a justiça tributária. No caso do IPI, que é um imposto indireto, o legislador tributário pode valer-se de outras ciências, a exemplo da economia e estatística, para obter o perfil de consumo das classes mais desfavorecidas da sociedade e estabelecer alíquotas mais baixas para os produtos essenciais (que representam uma percentagem alta do consumo das classes mais pobres), alíquotas altas para os produtos supérfluos e muito altas para os produtos de consumo indesejado (por exemplo, fumo e bebidas, que tanto custam ao sistema da saúde pública). Convém lembrar que a seletividade é obrigatória para o IPI.

Comparação com ICMS

A recorrente, acompanhada de boa parte da doutrina, tenta demonstrar, a meu ver de forma equivocada, que o IPI e ICMS tem diferenças claras que impediriam a aplicação do art. 155, § 2º, II (ICMS) para o IPI.





Processo nº : 13702.000819/00-76
Recurso nº : 129.712
Acórdão nº : 203-10.593

No entanto, as diferenças que são relacionadas, mostram que, na verdade, existe uma razão maior ainda para que, no IPI, como regra, quando da não incidência (sentido amplo) do IPI na entrada ou saída, não seja presumido o crédito ou anulado o crédito, respectivamente, a não ser disposição em contrário da lei (a lei é que teria de prever as exceções à regra, como estabelece o dispositivo citado do ICMS).

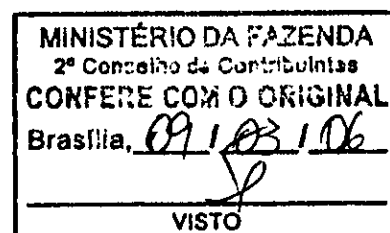
1) No ICMS, várias cadeias de comercialização têm, da primeira à última operação, o mesmo produto, o que poderia justificar uma análise da cadeia como um todo. No IPI, quase na totalidade dos elos da cadeia, o produto na saída é diferente daquele que entrou (possivelmente, com alíquotas diferentes);

2) O segundo ponto é que o IPI é um imposto federal e o ICMS, estadual. No caso do IPI, compete apenas à União estabelecer suas alíquotas de forma a atender seus objetivos extrafiscais (e.g., fomento de um certo setor da indústria ou a seletividade, que é obrigatória). No caso do ICMS, temos 26 Estados e o DF, estabelecendo suas políticas e, freqüentemente, usando de manobras que alimentam a chamada "guerra fiscal". Engana-se, portanto, esses doutrinadores quando deduzem que o art. 155, § 2º, II foi introduzido na CF88 para "beneficiar" os Estados. O principal objetivo de explicitar aquele dispositivo (que está implícito no método adotado pelo constituinte para a não-cumulatividade), foi evitar a guerra fiscal. Prova disto é que reservou à lei complementar (hoje, a LC 87/96, com suas alterações) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais seriam concedidos e revogados (art. 155, § 2º, XII, "g"). Atualmente, a forma escolhida pela lei é a deliberação prévia, no âmbito do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária), após o que (autorização do CONFAZ) cada Estado ou DF poderá instituir, por lei específica aqueles benefícios (Art. 150, § 6º, CF - observe-se a parte final do dispositivo: "Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g." Para reforçar este entendimento, concessões de crédito presumido de ICMS e outros benefícios previstos em lei estadual/distrital e até mesmo em constituições estaduais, sem celebração de prévio convênio entre os Estados, foram considerados inconstitucionais (ADIMC 2.352, ADIn 1.587, ADIn 84, ADIn 773)";

3) A seletividade é obrigatória para o IPI e facultativa para o ICMS. E, conforme exposto acima, o crédito ficto é um atentado à seletividade. Novamente, temos uma razão mais forte para não admiti-lo no âmbito do IPI do que no ICMS.

Falta de previsão legal no direito positivo

Outrossim, as espécies de créditos do imposto previstas estão exhaustivamente elencadas no Título VII, Capítulo IX, do RIPI/98, e em nenhum dos dispositivos integrantes





Processo nº : 13702.000819/00-76
Recurso nº : 129.712
Acórdão nº : 203-10.593

daqueles capítulos há autorização para crédito do IPI na hipótese dos autos, ou seja, quando os insumos entrados no estabelecimento são tributados à alíquota zero, isentos ou não tributados.

Assim, à luz da legislação que rege a matéria, só geram créditos de IPI as operações de compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem em que foi pago o imposto, em que há destaque do imposto na nota fiscal. Quando tais operações são desoneradas do imposto, em face de os produtos não serem tributados à alíquota zero ou adquiridos sob isenção, não ocorre o direito creditório, ante a inexistência de autorização legal para tanto.

Conclui-se, portanto, que não existe autorização legal para o aproveitamento de créditos fictos relativos à aquisição de insumos isentos, não tributados ou à alíquota zero, independentemente do destino que a estes seja dado (produtos finais isentos, imunes, tributados ou alíquota zero).

Da Atualização Monetária

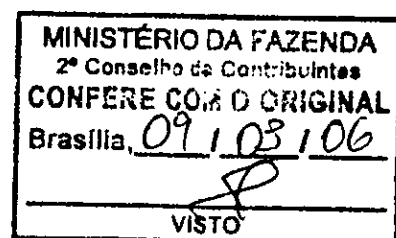
Sendo indevidos os créditos postulados, desnecessário se faria enfrentar o tema da incidência da taxa Selic suscitado no Recurso Especial. Entretanto, passo a enfrentá-la, pois posso ser vencido na matéria principal.

De fato, o ressarcimento não se equipara à restituição, os institutos não se confundem e não mantêm relação de gênero e espécie. De acordo com o art. 165 do CTN, tem direito à restituição o sujeito passivo que pagou tributo indevido. Já o ressarcimento que trata a Lei nº 9.779/99 é uma forma de incentivo fiscal concedido ao sujeito passivo, para manter em sua escrita fiscal créditos do IPI relativos a determinados bens, produtos ou operações, para utilização mediante compensação na própria escrita fiscal com os débitos escriturados ou, de forma residual, para serem ressarcidos em espécie (NOTA MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 165).

A lei estabelece que apenas nos casos de compensação ou restituição de tributos e contribuições pagos indevidamente ou a maior haverá a incidência de juros equivalentes a Taxa Selic a partir de 1º de janeiro de 1996. Em se tratando de ressarcimento, não existe previsão legal específica para essa incidência.

Em relação à correção monetária dos valores pleiteados a título de ressarcimento do IPI, é pacífico o entendimento neste Colegiado de que essa atualização visa apenas restabelecer o valor real do incentivo fiscal, para evitar o enriquecimento sem causa que sua efetivação em valor nominal adviria à Fazenda Nacional.

Entretanto, a atualização do ressarcimento não pode se dar pela variação da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, que tem natureza de juros e alcança patamares muito superiores à inflação efetivamente verificada no período, e que se adotada no caso causaria a concessão de um “plus”, que só é possível por expressa previsão legal.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 13702.000819/00-76

Recurso nº : 129.712

Acórdão nº : 203-10.593

No processo administrativo o julgador restringe-se à lei, pela sua competência estritamente vinculada. Se impossibilitado de adotar a Selic como índice de atualização monetária, não pode fixar outro índice, sem que haja previsão legal para tanto.

Logo, indefiro a utilização da taxa Selic como índice de correção monetária no ressarcimento pleiteado.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2005.

Antônio Bezerra Neto
ANTONIO BEZERRA NETO

