



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº 13817.000268/2002-69
Recurso nº Voluntário
Matéria IPI. CRÉDITOS
Acórdão nº 204-003.631
Sessão de 02 de dezembro de 2008
Recorrente POLIBRASIL RESINAS S/A
Recorrida DRJ BELÉM

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

IPI. CRÉDITOS. INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE

O Princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do 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 de IPI nas aquisições desses insumos, por serem eles tributados à alíquota zero, não há valor algum a ser creditado. Entendimento reiterado objeto da Súmula nº 10 do Segundo Conselho de Contribuintes aprovada na Sessão Plenária realizada em 18 de setembro de 2007:

SÚMULA Nº 10

A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.

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, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/06/2015 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 08/07/2015 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 27/06/2015 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, A

ssinado digitalmente em 29/06/2015 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Impresso em 09/07/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Presidente

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS Redator designado **ad hoc**

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Jr, Nayra Bastos Manatta, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Marcos Tranches Ortiz e Sílvia de Brito Oliveira.

Relatório

Às fls. 02 e ss. dos autos petição inaugural do processo, elaborada pelo sujeito passivo, esclarece a natureza dos créditos pleiteados:

A Requerente é produtora de polímeros de polipropileno identificado como plástico (ou termoplástico). O polipropileno é utilizado na produção de diversas mercadorias destacando-se peças para automóveis, móveis e utilidades domésticas.

O polipropileno é classificado na TIPI sob código 3902.10 sendo tributado pelo IPI sob a alíquota de 15%, nos termos da legislação vigente.

Referido material é obtido a partir da aplicação de catalisadores específicos sobre a matéria prima propeno (ou propileno), produto derivado da NAFTA petroquímica, classificada na TIPI sob código 2901.22, sendo tributado à alíquota 0% pelo IPI. Deve-se considerar ainda, que o propeno corresponde a mais de 95% da matéria prima utilizada pela Requerente.

Os valores aqui pleiteados têm sua origem em razão da aquisição de matéria prima tributada à alíquota zero do imposto em comento em vista da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade (Art. 153, § 3 b, inciso II, da Constituição Federal de 1988), conforme argumentação a ser apresentada nesta petição.

Não há, portanto, produtos adquiridos com isenção (embora assim tenha constado na decisão de primeiro grau), somente produto tributado à alíquota zero.

E é o que basta.

Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Designado redator **ad hoc**

Em sessão de julgamento realizada em 02 de dezembro de 2008, a Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, com base em relatório e voto lidos em sessão pelo então Conselheiro Ali Zraik Jr, relator, negou, por unanimidade, provimento ao recurso do contribuinte, decisão que consubstanciou o acórdão 204-03.631.

Tendo em conta a não formalização da decisão tanto pelo relator original quanto pelo redator *ad hoc* primeiramente designado, designou-me o Presidente atual da Câmara sucessora para formalizá-lo.

Passo, então, a tecer as considerações que levaram o colegiado a rejeitar a pretensão do contribuinte.

E em verdade "elas" se resumem à Súmula nº 10, aprovada em Sessão Plenária do Segundo Conselho de Contribuintes realizada em 18 de setembro de 2007, que diz:

SÚMULA Nº 10

A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.

Consoante as normas regimentais já vigentes à época (art. 53 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes baixado pela Portaria MF 147/2007), bastaria a citação da Súmula. Ainda assim, transcrevo na sequência os fundamentos de um dos paradigmas para a formalização da Súmula (acórdão 202-15.515), que enfrentam os principais argumentos das muitas postulações dos contribuintes. Trata-se das argutas observações do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres expendidas por ocasião do julgamento do processo nº 11516.002829/2002-23.

Disse o dr. Henrique:

A controvérsia sobre o direito de os estabelecimentos industriais aproveitarem créditos de IPI referente à aquisição de matéria-prima não tributada (NT) ou tributada à alíquota zero tem como "pano de fundo" a interpretação do princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito de os contribuintes abaterem 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 que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) com o tributo referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

(...)

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de crédito, que, 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 entrados em seu estabelecimento) para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em

determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

É de notar-se que a tributação do IPI, no que tange à não-cumulatividade, está centrada na sistemática conhecida como "imposto contra imposto" (imposto pago na entrada contra imposto devido a ser pago na saída) e não na denominada "base contra base" (base de cálculo da entrada contra base de cálculo da saída) como pretende a reclamante.

Esta sistemática (base contra base), é adotada, geralmente, em países nos quais a tributação dos produtos industrializados e de seus insumos são onerados pela mesma alíquota, o que, absolutamente, não é o caso do Brasil, onde as alíquotas variam de 0 a 330%.

Havendo coincidência de alíquotas em todo o processo produtivo, a utilização desse sistema de base contra base caracteriza a tributação sobre o valor agregado, pois em cada etapa do processo produtivo a exação fiscal corresponde exatamente a da parcela agregada.

Assim, se a alíquota é de 5%, por exemplo, o sujeito passivo terá de recolher o valor correspondente à incidência desse percentual sobre o montante por ele agregado. Isso já não ocorre quando há diferenciação de alíquotas na cadeia produtiva, pois essa diferenciação descaracteriza, por completo, a chamada tributação do valor agregado, vez que a exação efetiva de cada etapa depende da oneração fiscal da antecedente, isto é, quanto maior for a exação do IPI incidente sobre os insumos menor será o ônus efetivo desse tributo sobre o produto deles resultantes. O inverso também é verdadeiro, havendo diferenciação de alíquotas nas várias fases do processo produtivo, quanto menor for a taxa sobre as entradas (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) maior será o ônus fiscal sobre as saídas (produto industrializado). Exemplificando: a fase "a" está sujeita a alíquota de 10% e nela foi agregado \$ 1.000,00. Havendo, portanto, uma exação efetiva de \$100,00. Na etapa seguinte, a alíquota é de 5%, e agregou-se, também, \$ 1.000,00. A tributação efetiva dessa fase é de 0%, pois, embora a alíquota do produto seja de 5%, o crédito da fase anterior vai compensar integralmente o valor da correspondente exação e o sujeito passivo não terá nada a recolher. De outro lado, se os produtos da fase "a" forem taxados em 5% e o da "b" em 10%, mantendo-se os valores do exemplo anterior, a tributação efetiva nesta fase, na realidade é de 15%, como mostrado a seguir. Fase "a": valor agregado \$1.000,00, alíquota 5%, imposto calculado \$ 50,00, crédito \$ 0,00, imposto a recolher \$ 50,00. Fase "b": valor agregado \$ 1.000, alíquota 10%, imposto calculado \$ 200,00, (\$ 2.000 x 10%), crédito \$ 50,00, imposto a recolher \$ 150,00. Tributação efetiva 15% sobre o valor agregado.

Como se pode ver do exemplo acima, o gravame fiscal efetivo em uma fase da cadeia produtiva é inverso ao da anterior. Por conseguinte, nessa sistemática de imposto contra imposto adotada no Brasil, se uma fase for completamente desonerada, em virtude de alíquota zero ou de não tributação pelo IPI (produtos NT na TIPI), o gravame fiscal será deslocado integralmente para a fase seguinte.

Não se alegue que essa sistemática de imposto contra imposto vai de encontro ao princípio da não-cumulatividade, pois este não assegura a equalização da carga tributária ao longo da cadeia produtiva, tampouco confere o direito ao crédito relativo as entradas (operações anteriores) quando estas não são oneradas pelo tributo em virtude de alíquota neutra (zero) ou não ser o produto tributado pelo IPI. Na verdade, o texto constitucional garante tão-somente o direito à compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, sem guardar qualquer proporção entre o exigido entre as diversas fases do processo produtivo.

(...)

Por outro lado, a prevalecer a tese da recorrente sobre o direito ao crédito de matérias-primas tributadas à alíquota zero, todos os casos em que a alíquota dos insumos for menor do que a do produto final, o crédito deve ser calculado com base na alíquota deste e não na daqueles para manter a tributação efetiva apenas sobre o valor agregado. Acatando-se essa tese, estar-se-á subvertendo toda a base em que o tributo fora assentado desde sua instituição pela Lei nº4.502/1964, e criando para a União um passivo incalculável.

Observe-se ainda que, ao defenderem a tese de que, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do imposto, as entradas de insumos não-tributados ou tributados à alíquota zero devem gerar, para seus adquirentes, créditos calculados com base nas alíquotas dos produtos em que tais insumos foram empregados, os seguidores dessa tese, além de transformarem o aplicador da lei em legislador positivo, como dito linhas acima, esqueceram, por completo, que o IPI é regido, também, pelo princípio da seletividade em função da essencialidade, o qual tem por finalidade diminuir o gravame fiscal sobre produtos básicos necessários ao conjunto da sociedade e aumentar a tributação sobre os supérfluos.

Como é de todos sabido, esse princípio é implementado por meio da fixação de alíquotas mais elevadas para os produtos supérfluos e menores para os essenciais. Todavia, a grande maioria dos produtos supérfluos, como são exemplo os cigarros, os perfumes e as bebidas, são produzidos a partir de matérias-primas agrícolas ainda não industrializadas, portanto, não tributadas pelo IPI (NT), ou a partir de insumos básicos, largamente utilizados pela população ou utilizados na fabricação de produtos populares, nessas hipóteses, tributados à alíquota zero.

Tanto em um caso, como em outro, por não haver alíquotas positivas, não há como quantificar o valor dos fictícios créditos que os adquirentes desses insumos teriam direito.

Para resolver esse imbróglio, os defensores da tese aqui combatida criaram outro ainda maior ao determinarem a aplicação do mesmo percentual de incidência do imposto a que está submetido o produto final às matérias-primas não tributadas ou tributadas à alíquota zero, com isso, feriram de morte o princípio da seletividade ao tributare às avessas os produtos supérfluos, reduzindo drasticamente ou anulando todo o gravame fiscal. (...)

Processo nº 13817.000268/2002-69
Acórdão n.º **204-003.631**

CC02/C04
Fls. 127

Finalizo lembrando que à época não havia disposição regimental que obrigasse os conselheiros a adotar o entendimento esposado pelo STF, semelhante ao atual art. 62-A, sendo certo que, ademais, a própria Corte Maior mudou o seu entendimento e passou a negar o crédito na mesma linha do quanto aqui decidido.

Com base nisso, o colegiado rejeitou, por unanimidade, a pretensão do contribuinte.

JÚLIO

CÉSAR

ALVES

RAMOS

-