



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14/04/2008
Silvio Skrabin Barbosa
Mat. Siapa 91745

CC02/C01
Fls. 142

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 13819.000529/00-42
Recurso nº 134.224 Voluntário
Matéria IPI - Ressarcimento
Acórdão nº 201-80.923
Sessão de 13 de fevereiro de 2008
Recorrente FIAÇÃO E TECELAGEM TOGNATO S/A
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP



ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/12/1999

DIREITO DE CRÉDITO. INSUMOS EMPREGADOS EM PRODUTOS NT.

Inexiste direito de crédito de IPI em relação a insumos empregados na fabricação de produtos não tributados pelo imposto.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/12/1999

IPI. RESSARCIMENTO. JUROS SELIC.

Inexiste previsão legal para atualização dos valores objeto de ressarcimento.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas e Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, que davam provimento parcial quanto à Selic.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

José Antônio Francisco
JOSE ANTONIO FRANCISCO
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Maurício Taveira e Silva e Antônio Ricardo Accioly Campos.

Ausente o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>14/04/2008</u>
Silvio Siqueira Barbosa Mat.: Siage 91745

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 122 a 131) apresentado em 9 de maio de 2006 contra o Acórdão nº 7.841, de 20 de abril de 2005, da DRJ em Ribeirão Preto - SP (fls. 112 a 119), que, relativamente a pedido de ressarcimento de IPI, indeferiu a solicitação apresentada.

A ementa do Acórdão, do qual foi dada ciência à interessada em 17 de abril de 2006, foi a seguinte:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/12/1999

Ementa: CRÉDITOS BÁSICOS DE IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO INDEVIDO.

É correta a redução do valor de crédito de IPI a ser ressarcido, quando se constata que no saldo credor do trimestre-calendário estão contidos créditos ilegítimos relativos a insumos tributados que foram empregados na industrialização de produtos não-tributados (NT).

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/12/1999

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar acerca de suscitada Inconstitucionalidade de atos normativos regularmente editados.

CRÉDITOS. RESSARCIMENTO. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

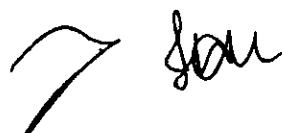
É incabível, por ausência de base legal, a incidência de juros de mora calculados pela taxa SELIC sobre os montantes dos créditos do imposto, objeto de pedido de ressarcimento.

Solicitação Indeferida".

O pedido, inicialmente indeferido pelo despacho de fl. 82 em 22 de novembro de 2004, foi apresentado em 17 de março de 2000 e os créditos referiram-se aos períodos do 4º trimestre de 1999.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 78 a 81, foi escriturado crédito no valor de R\$ 728,96 relativamente a produtos que não representariam insumos, o que foi acatado pelo Despacho Decisório.

No recurso, a interessada atacou a conclusão da DRJ que não haveria direito de crédito no caso de utilização de insumos em produtos não-tributados, afirmando que ofenderia o princípio da não-cumulatividade.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>14</u> / <u>04</u> / <u>2008</u>	
Silvio Silveira Barbosa	
Mat.: Sape 91745	

CC02/C01
Fls. 144

Ademais, a Instrução Normativa SRF nº 33, de 1999, seria ilegal.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 14/04/2009
Silvio S. Carvalho Carvalho
Mat.: Siape 91745

CC02/C01
Fls. 145

Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

O litígio restringe-se ao direito ao crédito de IPI no caso de emprego de insumos em produtos não tributados, conforme esclarecido pelo Acórdão de primeira instância e confirmado pelo teor do recurso apresentado pela interessada.

Foi editada a Súmula nº 13 deste 2º Conselho de Contribuintes (aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007 e publicada no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28), nos seguintes termos:

"Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT."

Em relação a essa matéria, adoto o entendimento exarado pelo Conselheiro Antonio Carlos Atulim no Acórdão nº 201-77.646, acompanhado pela maioria desta 1ª Câmara:

"O cerne da controvérsia reside na existência ou não do direito ao aproveitamento do saldo credor de IPI existente no livro modelo 8 em 31/12/1998, relativo ao acúmulo de créditos básicos do imposto, em decorrência do descompasso entre as alíquotas de entrada e saída, sob as formas de ressarcimento ou compensação, com base no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999 e nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002, estabelece que O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (grifei)

Conforme se verifica na lei, o pressuposto para que haja a compensação é que o crédito do contribuinte seja passível de restituição ou de ressarcimento.

Portanto, ao contrário do alegado, a Lei nº 9.430, de 27/12/1996 não criou nenhuma forma de aproveitamento dos créditos de IPI diversa das existentes na legislação específica do imposto.

No caso deste processo, antes de se falar na compensação do art. 74 supra é necessário investigar a natureza do saldo credor de IPI



Brasília, 14 / 04 / 2008.

Silvio Siqueira Barbosa
Mat. Slape 91745

CC02/C01
Fls. 146

acumulado em 31/12/1998, para saber se ele é ou não passível restituição ou ressarcimento.

A argumentação da recorrente assenta-se no seguinte tripé: 1) princípio da não-cumulatividade; 2) eficácia da Lei nº 9.779, de 19/01/1999 e indivisibilidade dos créditos de IPI; e 3) restrição ao exercício de direito assegurado em lei por meio da IN SRF nº 33, de 04/03/1999.

É consenso na doutrina que o princípio da não-cumulatividade pode ser introduzido no sistema tributário de um determinado país por meio das técnicas do valor agregado ou da dedução do imposto. Na técnica do valor agregado, originária do direito francês, subtrai-se do valor da operação posterior o valor da anterior. É o que se conhece como dedução na base. Na técnica da dedução do imposto, subtrai-se do imposto devido na operação posterior o imposto que foi pago na operação anterior.

No sistema tributário brasileiro, o constituinte, ao delimitar as competências tributárias das entidades federadas, consignou no art. 153, da CF/1988 que (...) Compete à União instituir impostos 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; (...). (grifei)

Conforme se pode verificar, e ao contrário do afirmado pela recorrente, o IPI não é imposto incidente sobre o valor agregado, pois a constituição claramente optou pela técnica da dedução do imposto, onde a única garantia assegurada ao contribuinte é que o imposto devido a cada operação seja deduzido do que foi pago na operação anterior, silenciando o dispositivo quanto à existência de eventual saldo credor e seu ressarcimento.

A primeira disposição infraconstitucional sobre o saldo credor aparece no art. 49 do CTN, que se encontra vazado nos seguintes termos:

‘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.’

Três constatações imediatas surgem da análise deste dispositivo. A primeira é que pelo ... “dispondo a lei” ... que consta da cabeça do artigo, se pode concluir que o princípio da não-cumulatividade tem como destinatário certo o legislador ordinário e não o aplicador da lei. A segunda é que créditos de IPI devem ser utilizados apenas para abatimento dos débitos do mesmo imposto. E a terceira constatação é que o legislador não se referiu ao ressarcimento do saldo credor, determinando apenas e tão-somente a transferência deste saldo para os períodos seguintes.

Portanto, no direito constitucional brasileiro o conteúdo do princípio da não-cumulatividade não tem a mesma amplitude que a recorrente

J. Siqueira Barbosa

Brasília,

14/04/2008

Silvio Silveira Barbosa
Mat. Siage 91745

CC02/C01
Fls. 147

pretendeu lhe dar no recurso, uma vez que ele não obriga o legislador ordinário a conceder o ressarcimento dos créditos de IPI e nem pode ser aplicado diretamente pela Administração Tributária, posto que endereçado ao legislador.

No direito constitucional vigente o princípio da não-cumulatividade só garante aos contribuintes dois direitos a saber: 1) que o legislador ordinário elabore a lei do imposto de modo a garantir o direito de crédito em relação ao IPI que foi pago nas entradas de insumos; e 2) que esta lei garanta o direito de deduzir do IPI devido pelas saídas, o imposto que foi pago nas entradas.

Observe-se que à luz do princípio da não-cumulatividade, da forma como colocado na constituição brasileira, o crédito de IPI tem a natureza de um crédito meramente escritural, pois o constituinte garantiu apenas a transferência do saldo credor para o período seguinte, em vez do ressarcimento em dinheiro.

Desse modo, e considerando que o silêncio das normas superiores em relação ao ressarcimento em dinheiro não impedia a União de concedê-lo por meio de incentivo fiscal, foi que a legislação ordinária criou os chamados créditos incentivados.

Os créditos básicos têm matriz constitucional no princípio da não-cumulatividade e previsão legal no art. 25 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964. Em cumprimento ao princípio da não-cumulatividade, estes créditos são meramente escriturais, não admitem o ressarcimento em dinheiro e - até 1997 - sujeitavam-se ao estorno quando os insumos tributados pelo IPI fossem empregados na industrialização de produtos cuja saída fosse desonerada do imposto.

A partir da publicação do Decreto nº 2.637, de 25/06/1998 (RIFI/1998), que incorporou as inovações trazidas pela Lei nº 9.493, de 10/09/1997, foi reconhecido o direito ao crédito básico em relação a insumos empregados na industrialização de produtos isentos e tributados com alíquota zero, uma vez que paralelamente à inclusão dos produtos sujeitos à alíquota zero no campo de incidência do imposto, por meio do art. 2º, parágrafo único, do referido decreto; foi suprimida do texto do art. 147, I a expressão (...) exceto os de alíquota 0 (zero) e os isentos, (...), que constava do texto do art. 82, I, do Regulamento de 1982.

Relativamente aos créditos incentivados, ao contrário do que ocorre com os créditos escriturais, são eles concedidos a título de incentivos fiscais. Não têm nem previsão e nem óbice constitucional a sua instituição por meio de lei e podem ser passíveis de manutenção na escrita fiscal, ou de manutenção e ressarcimento em dinheiro, conforme previsão específica na lei do incentivo.

Desse modo, cai por terra a segunda premissa do raciocínio da recorrente, pois ao contrário do alegado, a legislação do IPI sempre estabeleceu a segregação dos créditos do imposto em créditos básicos e créditos incentivados, sem que esta distinção encontrasse óbice na constituição.

Esta situação perdurou até janeiro de 1999, quando entrou em vigor a Lei nº 9.779, de 19/01/1999, que na prática acabou com a distinção entre créditos básicos e incentivados e instituiu a possibilidade de utilizar o saldo credor da escrita fiscal de IPI para compensação ou resarcimento ao estabelecer no seu artigo 11 que '(...) O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.(...)' (grisei).

Ao editar este dispositivo legal, o legislador ordinário excedeu a garantia constitucional concedida pela não-cumulatividade, pois, na prática, além de acabar com a figura do crédito incentivado, instituiu o direito de compensação e ressarcimento do saldo credor da conta corrente de IPI, direito inexistente até então, e ao qual não estava obrigado pela Constituição.

Por ter extinguido uma situação jurídica anteriormente existente e também por ter instituído um novo regime jurídico para os créditos de IPI, que agora assegura a compensação com outros tributos e o eventual ressarcimento, é inequívoco que a Medida Provisória nº 1.788, de 29/12/1998, convertida na Lei nº 9.779, de 19/01/1999, criou direito novo, razão pela qual mais uma vez lícita é a segregação entre créditos gerados antes e depois do seu advento.

Do fato de ter criado direito novo, resulta que não é correto o entendimento segundo o qual o art. 11, da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, teria ‘explicitado’ o princípio constitucional da não-cumulatividade, mesmo porque não é dado ao legislador ordinário o direito de fazer interpretação autêntica da constituição por meio de norma de hierarquia inferior.

Isto invalida o argumento da recorrente, baseado no artigo do Prof. Ives Gandra da Silva Martins, pois além do princípio da não-cumulatividade não garantir o ressarcimento dos créditos em dinheiro, o direito ao crédito básico de IPI pela entrada de insumos empregados na industrialização de produtos isentos ou tributados com alíquota zero é preexistente à Lei nº 9.779, de 19/01/1999 e encontrava-se explícito no Regulamento do IPI de 1998.”

Portanto, somente em relação aos produtos de alíquota zero e isentos é que foi autorizado o direito de ressarcimento e compensação a partir da Lei nº 9.779, de 1999.

Em relação aos produtos não tributados, a cadeia produtiva, em relação à incidência do IPI, encerra-se na aquisição dos insumos que neles serão empregados. Dessa forma, não faria sentido algum o direito de crédito, que pressupõe a saída tributada.

Z. Šolc

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 14/04/2008

Silvio Silveira de Souza
Mat. Síp 91745

CC02/C01
Fls. 149

A Constituição prevê a “compensação” em uma determinada operação do imposto pago nas anteriores. Entretanto, na saída de produto NT não há “operação” sujeita ao IPI, não havendo o que ser compensado.

Ainda cabe razão ao Acórdão de primeira instância em relação ao afastamento de lei por inconstitucionalidade, uma vez que a Súmula nº 2 deste 2º Conselho de Contribuintes, aprovada em Sessão Plenária de 18 de setembro e publicada no DOU de 26 de setembro de 2007, estabeleceu que *“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”*.

Quanto à incidência de juros Selic sobre o ressarcimento, a previsão legal para a incidência de juros Selic somente se refere aos casos de restituição. Ao mencionar a compensação (art. 39, § 4º), é claro que o dispositivo refere-se aos valores que poderiam ser restituídos, não permitindo interpretação extensiva. O texto da Lei nº 9.250, de 1995, é claro, não havendo como aplicar por analogia aquele dispositivo ao caso do ressarcimento.

É completamente equivocado o entendimento de que o ressarcimento de créditos de IPI seria espécie de restituição.

A rigor, a Constituição não exige o ressarcimento em espécie de créditos do imposto, uma vez que a não-cumulatividade restringe ao desconto escritural entre débitos e créditos.

A restituição é relativa a tributo pago indevidamente, enquanto que o ressarcimento é um favor fiscal concedido por lei como alternativa ao aproveitamento de créditos do IPI.

A data prevista para o início da incidência dos juros é a do pagamento indevido ou a maior do que o devido, data que somente pode ser identificada se se tratar de pedido de restituição.

A incidência dos juros Selic a partir da data de protocolo do processo de pedido de ressarcimento é critério que não consta da legislação, o que reforça a tese de que os juros não podem incidir, nesse caso.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de fevereiro de 2008.

JOSE ANTONIO FRANCISCO