



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13830.001223/2005-86
Recurso n° 139.264 Voluntário
Acórdão n° **3801-00.179 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 06 de julho de 2009
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente BRASÍLIA ALIMENTOS LTDA.
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CRÉDITOS DE IPI. PRODUTOS GRAVADOS COMO NT. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

O Princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento da 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 isentos ou gravados como NT, não há valor algum a ser creditado.

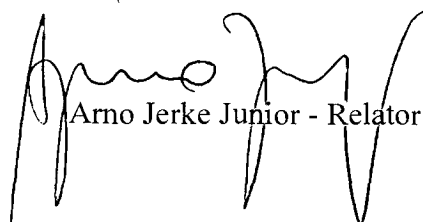
O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


Magda Cotta Cardozo - Presidente


Arno Jerke Junior - Relator

EDITADO EM: 23/03/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Magda Cotta Cardozo, Andréia Dantas Lacerda Moneta, Arno Jerke Junior, Mônica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente) e Robson José Bayerl (Suplente).

Ausente, justificadamente, a Conselheira Renata Auxiliadora Marcheti.

Relatório

Porquanto devidamente fundamentado, aproveito o relatório da DRJ recorrida.

O contribuinte em epígrafe pediu o ressarcimento de saldo credor do IPI, com base na Lei nº 9.779/99, a fim de ser utilizado na compensação dos débitos que declarou.

O pedido foi indeferido pela autoridade competente, em razão de parte dos créditos se referirem à aquisição de peças para máquinas do ativo da empresa e, por ter o estabelecimento, promovido a saída, no período em questão, tão somente de produtos não tributados. Conseqüentemente, pela inexistência de direito creditório, as compensações não foram homologadas.

Tempestivamente, o interessado apresentou a sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que o art. 11 da lei nº 9.779/99 permitiu o ressarcimento de insumos tributados pelo IPI e aplicados no processo de industrialização da empresa. Além disso, mesmo no caso de produtos não tributados pelo IPI, seu direito estaria garantido pelo princípio da não-cumulatividade, nos termos da CF/88.

Em sua decisão, assim se pronunciou a DRJ recorrida:

*Inicialmente, vale recordar que a legislação do IPI sempre concedeu, na qualidade de créditos incentivados, o direito dos exportadores de **produtos tributados**, desonerados do imposto pela imunidade prevista no inciso IV, do parágrafo 3º, do artigo 153 da CF/88, de se creditar do IPI pago na aquisição dos insumos empregados na fabricação dos produtos exportados e, no caso do montante de tais créditos excederem os débitos do imposto, possibilitar o ressarcimento de tal incentivo. Todavia, tal benefício jamais foi estendido aos demais casos de imunidade objetiva, que implicavam na imediata exclusão do produto do campo de incidência deste imposto, com a conseqüente classificação na TIPI como não tributados (NT).*

De fato, a Lei nº 4.502/1964 já trazia a distinção entre créditos básicos e incentivados, enquanto o primeiro decorreria do princípio da não-cumulatividade e teria como pressuposto desonerar o consumidor final, o segundo buscaria incentivar o particular a investir em setores da economia ou regiões do país em troca dos chamados, genericamente, benefícios fiscais.

Nesse sentido, tem-se como cediço que o IPI é imposto sujeito ao princípio da não-cumulatividade, estabelecido pelo art. 153, §



3º, inciso II, da Constituição Federal de 1988 e exercido pelo crédito básico.

Também sobre a não-cumulatividade dispõe o artigo 49 do CTN (Lei nº 5.172/1966), remetendo a regulamentação ao legislador ordinário, como segue:

“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.

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

Em consonância com o artigo 49, do CTN, dispôs o artigo 81, do RIFI aprovado pelo Decreto nº 87.981/1982:

“Art. 81 - A não-cumulatividade é exercida 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, conforme estabelecido neste capítulo...”

Esse artigo 81 integra o Capítulo VII do RIFI/82, que disciplina o sistema de crédito do imposto, inclusive sua utilização, conforme art. 103:

“Art. 103 – Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos.

§ 1º - Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte.

§ 2º - O direito à utilização do crédito está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, neste Regulamento.”

Com isso, evidencia-se a existência de toda uma legislação própria para o IPI, que cuida do tratamento a ser dispensado aos créditos desse tributo escriturados pelo contribuinte em seus livros fiscais, no que concerne à sua apuração, aproveitamento e utilização.

A exceção era o crédito incentivado que, regido por legislação específica, como a IN SRF nº 125/89 ou a IN SRF nº 21/97, permitia o aproveitamento, inclusive mediante ressarcimento em dinheiro, do IPI pago na aquisição de insumos empregados nas saídas não oneradas por este tributo, mormente no caso da imunidade relativa à exportação de produtos inseridos no campo de incidência do IPI.



Assim, até 31/12/1998, somente os créditos incentivados, cuja manutenção e utilização estavam assegurados por lei específica, eram passíveis de ressarcimento. Portanto, para fatos geradores ocorridos até aquela data não existia qualquer previsão legal a contemplar hipóteses de restituição ou compensação de créditos básicos de IPI.

*Tanto é assim que somente a partir do advento, em 30/12/1998, da Medida Provisória nº 1.788/1998, posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 19/01/1999 – especificamente em seu art. 11, devidamente regulado pela IN SRF 33/99 – **deixou-se de fazer diferenciação entre crédito básico e crédito incentivado**, criando-se uma nova sistemática jurídico-tributária, isto não significando que os produtos classificados na TIPI como não tributados passassem a ter direito ao crédito do IPI.*

Permitiu-se, então, que créditos excedentes desse imposto por insuficiência de débito (com exceção dos créditos relativos a insumos empregados na fabricação de produtos não tributados), acumulados em cada trimestre calendário, pudessem ser utilizados de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/1996, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal – SRF, vejamos o mandamento trazido no art. 11 da Lei nº 9.779/1999:

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de 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.

Com efeito, a Instrução Normativa SRF nº 33, de 04 de março de 1999, dispõe o seguinte:

Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIIPI:

§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).

Art. 4º - O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.

A IN, acima referida, é a norma que regulamenta e possibilita a utilização e aproveitamento dos créditos, nos casos em que há



excedente de créditos em relação aos débitos apurados em conta gráfica, num mesmo período de apuração do imposto. A IN, apenas estabeleceu a forma e as condições em que tais créditos poderão ser aproveitados, tudo de conformidade com o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, instituidora de uma nova sistemática jurídico-tributária, que possibilitou, a partir de sua edição, o ressarcimento do crédito básico do IPI.

Destarte, o RIPI/2002 consolida e ratifica o entendimento constante da IN/SRF nº 33/99, complementado por decisões em processos de consulta proferidas pelas diversas SRRF, no sentido de que, a partir de 01/01/1999, os estabelecimentos industriais passaram a ter direito ao crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados na industrialização de todos os produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, excetuando-se somente os produtos não-tributados.

Esta matéria que veda o aproveitamento dos créditos do IPI gerados na aquisição de insumos aplicados em produtos não-tributados, está sedimentada na esfera administrativa. Dentre tantas soluções de consulta, colhem-se as seguintes:

Solução de Consulta nº 53, de 01.04.2003, da SRRF/6ª.RF – IPI

“IPI. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. É vedado o aproveitamento de créditos de IPI referente a aquisições de MP, PI e ME, utilizados na industrialização de produtos não-tributados (NT), salvo disposição legal em contrário. É lícito o aproveitamento dos créditos de MP, PI e ME, recebidos a partir de 01/01/99 no estabelecimento industrial ou equiparado, e utilizados na industrialização de produtos imunes, isentos, ou tributados, inclusive à alíquota zero, desde que obedecidas as normas da legislação de regência, em especial a IN SRF nº 33, de 1999, e o ADI SRF nº15, de 2002. O aproveitamento de créditos supracitados é lícito mesmo quando o ISSQN também incida sobre a operação, quando ocorre industrialização, por encomenda, de produtos imunes, em que as MP (mas não os PI e ME) forem remetidas à indústria pelo encomendante, e nos termos do RIPI/02, art. 165. É vedada a transferência dos créditos de IPI para outras empresas. É vedada a correção do crédito do IPI em questão. Dispositivos legais: Lei nº 9.779, de 1999, art. 11; RIPI/02, art. 164 c/c art. 195, art. 165, e art. 193, I, “a”; IN SRF nº 33, de 1999, em especial o art. 4º; IN SRF nº 210/2002, art. 30; ADI SRF nº 15, de 2002”.
(gm)

Solução de Consulta nº 83, de 26.05.2003, da SRRF/6ª.RF – IPI

“IPI. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. É permitido o aproveitamento do saldo credor de IPI acumulado no final do trimestre-calendário, inclusive para ressarcimento de IPI ou compensação com outros tributos administrados pela SRF, desde que atendidas as normas da legislação de regência, em especial a IN SRF nº 33/1999, a IN SRF nº 210/2002 e o ADI SRF nº



15/2002. Caso opte pela compensação do saldo credor de IPI, ou de parte dele, com débitos referentes a tributos e contribuições administrados pela SRF, o consulente estará obrigado à apresentação da Declaração de Compensação prevista no art. 21, § 1º, da IN SRF nº 210/2002, cujo modelo se encontra no Anexo VI da referida instrução normativa. **É vedado o aproveitamento de créditos de IPI referentes a aquisições de MP, PI e ME, aplicados na industrialização de produtos não-tributados (NT), salvo disposição legal em contrário.** É permitido o aproveitamento de créditos de IPI referentes a aquisições de MP, PI e ME, aplicados na industrialização de produtos imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, mesmo quando o ISSQN também incida sobre a operação. É permitido o aproveitamento dos créditos de IPI referentes aos PI e ME, adquiridos de estabelecimentos contribuintes de IPI e aplicados na industrialização de produtos imunes, mesmo quando as MP utilizadas forem fornecidas pelo adquirente desses produtos. É permitido o aproveitamento dos créditos de MP, PI e ME, recebidos a partir de 01/01/1999 no estabelecimento industrial ou equiparado, e aplicados na industrialização de produtos imunes, isentos, ou tributados à alíquota zero. Dispositivos Legais: Lei nº 9.779/1999, art. 11; RIPI/2002, art. 163, art. 164 c/c art. 195, art. 193, I, 'a'; IN SRF nº 33/1999, em especial o art. 4º; IN SRF nº 210/2002, em especial os arts. 14 e 21, § 1º; ADI SRF nº 15/2002.”.(gm)

Solução de Consulta 415, de 19.12.2003, da SRRF/7aRF – IPI

“CRÉDITO DO IPI. MATÉRIA-PRIMA. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. MATERIAL DE EMBALAGEM. PRODUTO ISENTO, IMUNE E ALÍQUOTA ZERO. É lícito o aproveitamento dos créditos de MP, PI e ME, recebidos a partir de 01/01/1999 no estabelecimento industrial ou equiparado, e utilizados na industrialização de produtos imunes, isentos, ou tributados, inclusive à alíquota zero, **exceto na de produtos não-tributados (NT)**, desde que obedecidas as normas da legislação de regência. - DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999 e IN SRF nº 33, de 1999”. (grifou-se)

Deve-se registrar ainda que é sólida a jurisprudência sobre o assunto, citando-se, entre outros, o Acórdão nº 202-15269, publicado no DOU, de 20 de julho de 2004, do 2º Conselho de Contribuinte, como se vê abaixo:

“IPI – CRÉDITOS BÁSICOS – RESSARCIMENTO - O princípio da não-cumulatividade aplica-se apenas aos produtos tributados incluídos no campo de incidência desse imposto. Não gozam direito a créditos de IPI as aquisições de insumos aplicados em produtos que correspondem à notação NT (Não Tributados) na tabela de incidência TIPI. Recurso ao qual se nega provimento”.

Por fim, cabe observar que a manifestante não contestou expressamente a glosa do IPI pago na aquisição de peças para máquinas de seu ativo, conseqüentemente, nos termos do artigo 17 do decreto nº 70.235/72, considero a matéria como não impugnada.



Assim, por inexistir direito creditório a ser aproveitado nas compensações declaradas, voto por se indeferir a solicitação.

Insatisfeito com o julgamento, o Recorrente protocolizou recurso voluntário à este Conselho.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Arno Jerke Júnior, Relator

Presentes os requisitos essenciais, conheço do recurso e invado o mérito.

O Recorrente se insurge contra decisão da DRJ- Ribeirão Preto, reclamado a reforma da decisão pretérita, que negou o direito ao crédito de IPI, referente a aquisição produtos não-tributados.

Alega, sinteticamente, que não obstante a imprevisão legal do artigo 11 da Lei 9.779/99, o ressarcimento de insumos Não-Tributados estaria garantido pelo princípio da não-cumulatividade previsto na Constituição Federal.

A Constituição Federal institui no seu artigo 153, IV o Imposto sobre Produtos Industrializados. Este tributo terá, dentre outras, características de seletividade e não cumulatividade, conforme inciso I e II do parágrafo terceiro do mesmo artigo.

A Lei 9.779/99, em seu artigo 11, cumpre o papel de regulamentar a matéria constitucionalmente prevista, estipulando os casos de incidência da compensação almejada pelo Recorrente. Segundo sua redação, é passível de compensação o saldo credor do IPI, acumulado a cada trimestre, decorrente da aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive nos casos de produtos isentos ou tributados à alíquota zero.

Como se depreende do silêncio eloqüente da legislação, não há a previsão para o crédito do tributo quando não tributado, impossibilitando o exercício do direito vindicado pelo Recorrente.

Com a edição da Instrução Normativa SRF nº 33 se tornou mais cristalina a impossibilidade de creditamento de tributo NT. Segundo o artigo 2, § 3ª da IN, “Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT)”.

Ademais, a própria Constituição Federal já prevê no parágrafo 6ª do artigo 150, a impossibilidade de concessão de crédito quando ausente legislação específica para o tema. Neste caso, a legislação existente – específica para o caso telado – é objetiva à conceder créditos para produtos gravados com outras denominações, e não a NT.

Neste diapasão, a contar da Nova Constituição Federal, não haveria como o julgador substituir-se de legislador e, ausente legislação que o ampare, conceder o crédito ora reclamado.



Como lecionando pelo Ministro Gilmar Mendes, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 370.682, impossível buscar trazer aos produtos Não-Tributados, o tratamento dado aos isentos, gozadores de crédito, no teor da Lei n. 9.779/99.

No mesmo sentido, acertadamente, é o entendimento deste Conselho, da antiga Terceira Câmara, no julgamento do Recurso Voluntário nº 138.760, que aproveito à colacionar:

Número do Recurso: 138760

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10980.002453/2002-16

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: RESSARCIMENTO DE IPI

Recorrente: ELECTROLUX DO BRASIL S/A

Recorrida/Interessado: DRJ-SANTA MARIA/RS

Data da Sessão: 04/11/2008 15:00:00

Relator: Eric Moraes de Castro e Silva

Decisão: ACÓRDÃO 203-13486

Resultado: EDA - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, acolheu-se os embargos de declaração, para re-ratificar o acórdão nº 203-12.961, negando provimento ao pedido de ressarcimento de crédito de IPI oriundo de aquisição de insumos NT. Fez sustentação oral pela recorrente, o Dr. Diclei de Assunção OAB-23165-PR.

Ementa: Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1997 PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS FICTOS. EXTEMPORÂNEOS E DO TRIMESTRE. INSUMOS ISENTOS E GRAVADOS COMO NT. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. O Princípio da não- cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento da 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 isentos ou gravados como NT, não há valor algum a ser creditado. Embargos acolhidos.

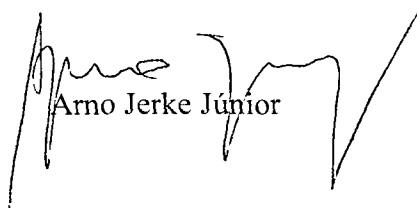
Por outra banda, a discussão proposta pelo Recorrente quando a inconstitucionalidade da norma aplicada é matéria que foge da competência deste Conselho, no teor da Súmula 2 do pretérito 2ª Conselho de Contribuintes:

SÚMULA N.º 2



O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Destarte, voto pelo improvimento do Recurso.



Arno Jerke Júnior