

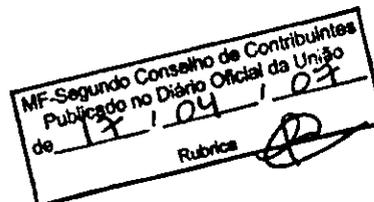
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Data: 09, 04, 07  
Márcy Emma da Cruz  
Mat: Aqil 3942

CC02/C01  
Fls. 76



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

**Processo n°** 13836.000076/00-73  
**Recurso n°** 132.574 Voluntário  
**Matéria** IPI  
**Acórdão n°** 201-79.823  
**Sessão de** 06 de dezembro de 2006  
**Recorrente** CIFA TÊXTIL LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Ribeirão Preto - SP



Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1998

Ementa: 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.

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.**  
**VIGÊNCIA E EFICÁCIA.**

A Medida Provisória nº 1.788, de 29/12/1999, e a Lei nº 9.779, de 19/01/1999, na qual foi convertida, por possuírem natureza jurídica tributária, têm eficácia prospectiva, nos termos do art. 105 do CTN.

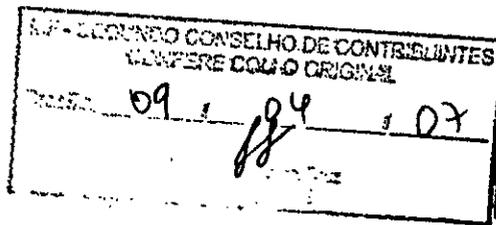
**CRÉDITOS BÁSICOS.**

No regime jurídico dos créditos de IPI inexistente direito ao ressarcimento dos créditos básicos gerados até 31/12/1998, antes ou após a edição da Lei nº 9.779, de 19/01/1999.

**CONSTITUCIONALIDADE.**

Não cabe à autoridade administrativa julgar os atos legais quanto ao aspecto de sua constitucionalidade, por transbordar os limites de sua competência, mas dar cumprimento ao ordenamento jurídico vigente.

Recurso negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. A Conselheira Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) declarou-se impedida de votar.

*Josefa Maria Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

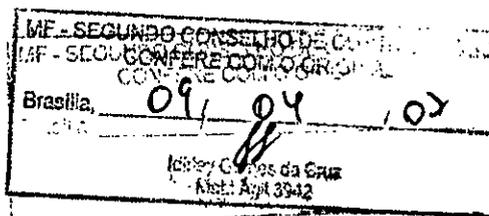
Presidente

*Walber José da Silva*  
WALBER JOSÉ DA SILVA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto, Maurício Taveira e Silva, José Antonio Francisco e Fabiola Cassiano Keramidas.

Ausente o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.



## Relatório

No dia 29/03/2000 a empresa CIFA TÊXTIL LTDA., já qualificada nos autos, ingressou com pedido de ressarcimento de créditos básicos de IPI, previsto no art. 11 da Lei nº 9.779/99 e na IN SRF nº 33/99, relativo ao ano de 1998, no valor atualizado de R\$ 44.918,97.

A DRF em Jundiaí - SP indeferiu o pleito da recorrente, alegando inexistência de base legal para o ressarcimento do IPI pleiteado, posto que a Lei nº 9.779/99 aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

A empresa interessada tomou ciência desta decisão (fl. 21) e, não se conformando, ingressou com manifestação de conformidade (fls. 22/28), cujos argumentos de defesa estão sintetizados no Relatório do Acórdão recorrido.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP manteve a decisão impugnada e indeferiu o pleito da recorrente, nos termos do Acórdão DRJ/RPO nº 7.570, de 16/03/2005.

A empresa interessada tomou ciência da decisão de primeira instância em 16/12/2005, fl. 43, e interpôs recurso voluntário em 16/01/2006, no qual repisa os argumentos da manifestação de inconformidade, enriquecendo-os com citações jurisprudenciais e doutrinárias e, também, sobre o significado da não-cumulatividade do IPI e retroatividade do art. 11 da Lei nº 9.779/99, e, ainda, inova seus argumentos para defender a incidência de juros Selic no ressarcimento pleiteado.

Na forma regimental, o processo foi a m.m. distribuído no dia 18/10/2006, conforme despacho exarado na última folha dos autos - fl. 75.

É o Relatório.

IMP - SEGUNDO CONSELHO DE TRIBUTAÇÃO  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasão: 09 / 04 / 02

WALBER JOSÉ DA SILVA  
Relator

## Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço.

Como relatado, a recorrente está pleiteando, com fulcro no artigo 11 da Lei nº 9.779/99, o ressarcimento de créditos básicos de IPI relativos a aquisições de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários adquiridos no ano de 1998.

O cerne da controvérsia reside na existência ou não do direito ao aproveitamento do saldo credor de IPI gerado pela entrada de insumos antes de 01/01/1999, com base no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999.

Esta questão já foi apreciada por esta Colenda Câmara, que firmou entendimento sobre a improcedência do ressarcimento de créditos básicos nos moldes solicitados pela recorrente.

Neste sentido me alinho ao pensamento do i. Conselheiro Antonio Carlos Atulim, cujos fundamentos proferidos no voto vencedor do Acórdão nº 201-78.824, de 11/08/2004, tomo a liberdade de transcrever, com as necessárias adaptações à presente lide.

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)

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, 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.

W. J. da Silva

MF - SEGUNDO CONSELHO DE FISCALIZAÇÃO CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, <u>09/04/07</u>	
Idirley Gomes da Cruz Matr.: Agil 2942	

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.* (destaquei)

Três constatações imediatas surgem da análise deste dispositivo. A primeira é que pelo - "dispondo a lei" - que consta da cabeça do artigo, pode-se 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 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.

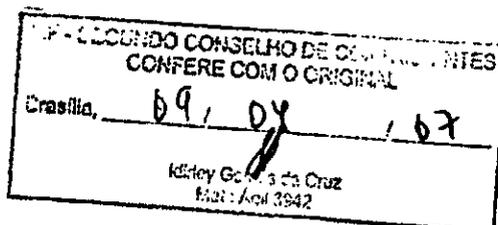
Desse modo, e considerando que o silêncio das normas superiores em relação ao ressarcimento em dinheiro não impedia a União de concedê-lo por meio de incentivo fiscal, foi que a legislação ordinária criou os chamados créditos incentivados.

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 sujeitavam-se ao estorno quando os insumos tributados pelo IPI fossem empregados na industrialização de produtos cuja saída fosse desonerada do imposto.

Esta situação perdurou até janeiro de 1999, quando entrou em vigor a Lei nº 9.779, de 19/01/1999, que instituiu a possibilidade de utilizar o saldo credor da escrita fiscal de IPI para compensação ou ressarcimento 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

*[Assinatura]*

*[Assinatura]*



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 n.º 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.(...)." (grifei).

Ao editar este dispositivo legal, o legislador ordinário excedeu a garantia constitucional concedida pela não-cumulatividade, pois, na prática, 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 n.º 1.788, de 29/12/1998, convertida na Lei n.º 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.

No que concerne à vigência e à eficácia da nova legislação, verifica-se que tanto a Lei n.º 9.779, de 19/01/1999, assim como a Medida Provisória da qual se originou, pertencem ao subsistema jurídico tributário. Estes diplomas legais, além de terem disposto sobre o IPI nos arts. 11, 12 e 15, cuidaram da incidência do Imposto de Renda, do IOF, da Contribuição Social sobre o Lucro e do Imposto de Importação, dispondo sobre responsabilidade tributária no art. 4.º; alíquotas e hipóteses de incidência nos arts. 2.º, 7.º, 8.º e 9.º; e fato gerador do Imposto de Importação no art. 18, parágrafo único.

Inequívoco, portanto, que tanto a Lei n.º 9.779, de 19/01/1999, como a Medida Provisória que lhe antecedeu, possuem natureza jurídica tributária, razão pela qual devem prevalecer as regras especiais dos arts. 101 a 112 do CTN acerca da vigência e aplicação da legislação tributária.

Considerando a inexistência de disposição específica quanto à vigência e à eficácia do art. 11 na cláusula de vigência da Lei n.º 9.779, de 19/01/1999, assim como a não caracterização de nenhuma das hipóteses de eficácia retroativa do art. 106 do CTN, há que se concluir que a nova lei teve eficácia a partir da data da sua publicação, de conformidade com o disposto no art. 105 do CTN.

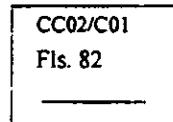
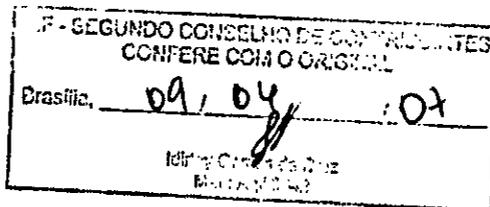
O fato gerador do direito ao crédito de IPI ocorre no momento da efetiva entrada do produto no estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, conforme prescreve o art. 171, I, do Decreto n.º 2.637, de 25/06/1998 (RIPI/1998).

Assim, somente estão aptos a gerar ressarcimento, nos termos do art. 11 da Lei n.º 9.779, de 19/01/1999, os créditos originados por entradas de insumos efetivadas a partir de 30/12/1998. Porém, o art. 11 da referida lei se refere claramente ao "(...) saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário (...)". Como os créditos gerados pelas entradas de insumos ocorridas nos dias 30 e 31/12/1998 entraram na composição do saldo credor existente em 31/12/1998, o qual estava contaminado por créditos gerados pelas entradas ocorridas antes da publicação da Medida Provisória, justificada está a fixação do dia 01/01/1999 como data inaugural do novo regime jurídico dos créditos de IPI.

Resta, portanto, plenamente justificada a segregação entre créditos anteriores e posteriores a 31/12/1998 e o estabelecimento do dia 01/01/1999 como data inaugural do novo regime jurídico de créditos de IPI, tanto pelo alcance do princípio da não-cumulatividade,

*[Handwritten signature]*

*[Handwritten mark]*



acima analisado, como pela eficácia prospectiva da Medida Provisória nº 1.788, de 29/12/1998, que não tem aptidão para atingir créditos decorrentes de entradas de insumos anteriores à sua vigência.

Considerando que não existe direito ao ressarcimento de créditos básicos do IPI gerados até 31/12/1998, por força de aplicação direta do princípio da não-cumulatividade, nem antes e nem depois da edição da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, torna-se desnecessário analisar o pedido de correção pela taxa Selic - o acessório segue o principal em sua natureza e destino.

Por último, não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, pois essa competência, a teor do art. 102 da Constituição Federal de 1988, foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário.

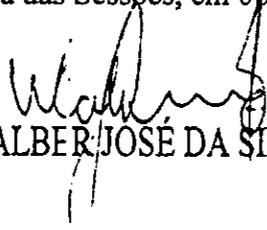
A mais abalizada doutrina sustenta que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de uma presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Vale dizer que, inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expungida do mundo jurídico por uma outra superveniente ou por Resolução do Senado da República publicada posteriormente à declaração de sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Como no caso concreto essas hipóteses não ocorreram, as normas inquinadas de inconstitucionais pela impugnante continuam válidas, não sendo lícito a autoridade administrativa abster-se de cumpri-las e nem declarar sua inconstitucionalidade, sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

Em face do exposto, e por tudo o mais que do processo consta, meu voto é para negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.

  
WALBER JOSÉ DA SILVA

