



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.000860/2001-21
Recurso nº : 130.670
Acórdão nº : 202-16.723

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 04 / 07 / 06
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : MALIBER INDÚSTRIA E COMÉRCIO TÊXTIL LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

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.

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.

IPi. CRÉDITOS BÁSICOS.

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

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MALIBER INDÚSTRIA E COMÉRCIO TÊXTIL LTDA.

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

Sala das Sessões, em 9 de novembro de 2005.

Antonio Carlos Atulim
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Raimar da Silva Aguiar, Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente), Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/1/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.000860/2001-21
Recurso nº : 130.670
Acórdão nº : 202-16.723

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : MALIBER INDÚSTRIA E COMÉRCIO TÊXTIL LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 8.197, de 27/05/2005, da DRJ em Ribeirão Preto - SP, que indeferiu o pedido de ressarcimento de créditos decorrentes da entrada no estabelecimento de insumos tributados no período compreendido entre janeiro de 1996 e dezembro de 1998, sob o argumento de que o aproveitamento do saldo credor, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, só pode ser concedido em relação a créditos gerados a partir de 1º de janeiro de 1999.

Regularmente notificada do Acórdão em 21/06/2005, interpôs a empresa recurso voluntário, às fls. 58/63, em 19/07/2005.

Alegou em síntese que seu direito de crédito decorre do princípio constitucional da não-cumulatividade e que a Lei nº 9.779/99 apenas explicitou o alcance deste princípio para os fins previstos no art. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96. Acrescentou que o art. 100, I, "a", do RIPI/82 e o art. 174, I, "a", do RIPI/98 são incompatíveis com a Constituição e não podem atingir o direito de crédito da recorrente. Requereu a reforma do acórdão recorrido para o fim de que seja deferido o ressarcimento pleiteado.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.000860/2001-21
Recurso nº : 130.670
Acórdão nº : 202-16.723

Cléuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS ATULIM

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

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

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.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.000860/2001-21
Recurso nº : 130.670
Acórdão nº : 202-16.723

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

"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, 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 tem a mesma amplitude que a recorrente 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 sujeitavam-se ao estorno quando os insumos tributados pelo IPI fossem empregados na industrialização de produtos cuja saída fosse desonerada do imposto.

O art. 25 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, foi regulamentado pelos arts. 100, I, "a", do RIPI/82 e 174, I, "a", do RIPI/98, que mandam anular, mediante estorno, o crédito relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que tenham sido empregados na industrialização de produtos tributados com alíquota zero. Portanto, os dispositivos regulamentares estão em perfeita harmonia com a lei e com o princípio da não-cumulatividade, pois em momento algum a constituição assegurou o ressarcimento de créditos básicos em dinheiro.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/1/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.000860/2001-21
Recurso nº : 130.670
Acórdão nº : 202-16.723

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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.

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 ressarcimento ao estabelecer no seu art. 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.(...)" (grifei).

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 tem eficácia prospectiva nos termos do art. 105 do CTN.

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.

Desse modo, até 31/12/1998, somente os créditos incentivados de IPI, cuja manutenção e utilização estavam assegurados por leis específicas é que eram passíveis de ressarcimento em dinheiro, conforme ficou decidido no acórdão recorrido.

Considerando que os créditos básicos pleiteados neste processo foram gerados sob o regime jurídico anterior e que o regulamento determinava o estorno, não há como deferir o ressarcimento pleiteado nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99.

Inexistindo direito ao ressarcimento do principal, descabe discutir os direitos à compensação e à atualização monetária.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 9 de novembro de 2005.

ANTONIO CARLOS ATULIM