



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 13839.002819/99-96
Recurso nº 202-126.633 Especial do Contribuinte
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 02-03.460
Sessão de 1º de setembro de 2008
Recorrente INDÚSTRIAS ANDRADE LATORRE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1994 a 31/12/1994

IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS BÁSICOS. PRODUTO TRIBUTADO À ALÍQUOTA ZERO. NÃO CUMULATIVIDADE. LEI INTERPRETATIVA.

O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI, bem como do saldo credor, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, utilizados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento contribuinte a partir do advento da Medida Provisória n.º 1.788, de 29/12/98 (DOU de 30/12/98), posteriormente convertida na Lei n.º 9.779, de 19/01/99 (DOU de 20/01/99).

Firmada a natureza inovadora das modalidades de aproveitamento de saldo - credor escritural de crédito básico e da permissão para a manutenção de créditos de insumos aplicados na industrialização de produtos isentos e tributados à alíquota zero, introduzidas pelo art. 11 da Lei n.º 9.779/99, desbordando, inclusive, do sentido ontológico dessa categoria de crédito, ao dar tratamento equivalente àquela oriunda de indêbitos, não é de se cogitar da aplicação do disposto no inciso I do art. 106 do CTN.

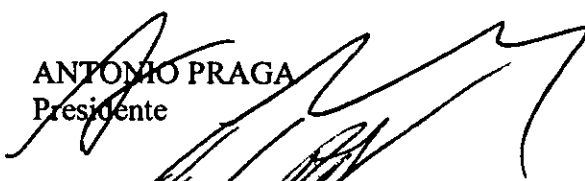
SÚMULA N.º 8 DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO MINISTÉRIO DA FAZENDA.

O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos cuja saída seja com isenção ou alíquota zero, nos termos do art. 11 da Lei no 9.779, de 1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial.


ANTONIO PRAGA
Presidente


GILENO GURJÃO BARRETO
Relator

FORMALIZADO EM: 25 AGO 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Siade Manzan, Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior (substituto convocado), Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto convocado).

Relatório

Por bem descrever os atos praticados no presente feito, adoto como parte do relatório aquele constante da r. decisão recorrida, a seguir transcrito em sua inteireza:

“Trata o presente processo, protocolizado em 29.11.99, de pleito de ressarcimento de créditos extemporâneos de IPI relativos a insumos adquiridos aplicados na industrialização de produtos tributados à alíquota 0 (zero), no valor de R\$ 211.727.12, referente aos períodos de apuração de 1-10/94 a 3-12/94 (fl. 01).

Esse pedido veio acompanhado da Planilha de fl. 04, acompanhada das planilhas auxiliares de fls. 05/09, nas quais se verifica que o valor pleiteado é o somatório dos valores dos créditos de IPI relativos às notas fiscais de compras de insumos indicadas, por período de apuração, no ano de 1998, acrescidos da taxa SELIC, até a data do pedido.

O chefe da SOTRI da Delegacia da Receita Federal em Jundiá — SP, mediante a Decisão de fl. 14, indeferiu o pleito, ao fundamento de que o benefício da Lei n.º 9.779/99, regulamentada pela IN SRF n.º 33/99, alcança exclusivamente os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 10 de janeiro de 1.999.

Irresignada, a contribuinte apresentou a tempestiva manifestação de inconformidade de fls. 16/27, alegando, conforme apertada síntese da decisão recorrida que:

(...)



3. O interessado apresentou, tempestivamente, a Manifestação de Inconformidade de fls. 16/27, alegando em síntese, que seu direito ao ressarcimento estaria constitucionalmente garantido, conforme várias citações de doutrinadores, sendo que a Lei n.º 9.779/99, pela sua natureza declaratória, teria reconhecido o direito ao crédito do IPI pago na aquisição de insumos isentos do tributo, assim como o direito a manutenção do respectivo crédito dos insumos empregados em produtos tributados à alíquota zero, conseqüentemente, a IN SRF 33/99, indevidamente, teria restringido a aplicação do artigo 11 da supracitada lei.

4. Encerra requerendo que seja reconhecido seu direito ao crédito do IPI, com os devidos acréscimos.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto — SP manteve o indeferimento do pedido de ressarcimento/compensação em tela, mediante o Acórdão de fls. 31/35, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/10/1994 a 31/12/1994

Ementa: IPI. RESSARCIMENTO.

O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei n.º 9.779/1999 do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens 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 e que tenham sido utilizados na industrialização.

Solicitação Indeferida.

Ainda inconformada, a contribuinte apresenta, tempestivamente, o Recurso de fls. 38/54, no qual, em suma, reedita os argumentos anteriormente apresentados.” (original sem destaque)

O contribuinte teve negado *in totum* seu pedido.

Em 19 de julho 2005, tempestivamente, alegando omissão no v. acórdão acima transcrito, a contribuinte opôs Embargos de Declaração.

Os Embargos de Declaração foram recebidos pelo Presidente da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, através do Despacho n.º 202-00.200, de 08 de agosto de 2005 (fls. 80), que assim os decidiu:

“A cabeça do art. 27 do Regimento Interno estabelece que “Cabem embargos de declaração quando existir no acórdão obscuridade, dúvida ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Câmara “.

Ora, o exame da fundamentação do voto condutor do acórdão embargado revela que ele adotou a tese de que o art. 11 da Lei n 9.779/99 criou direito

8

novo e que, portanto, a dita lei não pode ser considerada interpretativa para colher fatos ocorridos antes de sua vigência.

O fato desta tese ser contrária à que se encontra transcrita nos embargos de declaração, não rende ensejo à interposição do recurso, uma vez que aquele antagonismo não materializa nenhum dos pressupostos para interposição de embargos de declaração previstos no art. 27 do Regimento.

Não existe nenhuma omissão a ser sanada porque o Relator abordou todas as questões ventiladas no recurso especial.

Em face do exposto, invoco o art. 27, § 22 do Regimento Interno e declaro improcedentes os embargos de declaração.” (original sem destaque)

Após ciência a decisão que julgou os embargos improcedentes e manteve inalterada a decisão prolatada no v. acórdão acima transcrito, a contribuinte interpôs Recurso Especial dirigido à Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, o qual nada de novo trouxe aos autos, insistindo nas teses anteriormente apresentadas, por sua vez passando a suscitar divergência entre o acórdão acima transcrito e os acórdãos n.ºs 203-09.978, 2001-78.261 e 201-78.259, e daquele em relação ao Recurso Especial n.º 435.783/AL, emanado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões ao Recurso Especial, tempestivamente, em 21 de fevereiro de 2006, onde, em síntese, atacou o recurso para defender às razões da decisão constante do v. acórdão prolatado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, Relator

O Recurso Especial foi recebido pelo Presidente 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, através do Despacho n.º 202-00.343, de 15 de dezembro de 2005 (fls. 80), considerando sua alegação de que o Acórdão 203-09978 seria paradigmático da divergência.

Considero, em acordo, que estão presentes os pressupostos de admissibilidade do art. 32, II, e 33, caput e § 2º, ambos do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, pelo que passo a analisá-lo.

Quanto ao mérito, a recorrente, inconformada com o indeferimento de seu pleito de ressarcimento de créditos extemporâneos de IPI relativos à aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero, alegando que as normas secundárias que regulamentam a matéria e, por conseguinte, vedam o creditamento, não encontram alicerce nem no princípio da não-cumulatividade, nem na lei regulamentadora da matéria, o que somente veio ser corrigido pelo art. 11 da Lei n.º 9.779/99, este de natureza meramente interpretativa.

8

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito dos contribuintes de abater 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 pago na aquisição dos insumos com o devido em face dos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A atual Constituição reproduziu o texto da Constituição anterior, para assegurar aos contribuintes do IPI o direito ao crédito do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes.

Tal princípio encontra-se esculpido no art. 153, IV, e § 3º, II, da CF:

“Art. 153. Compete à União instituir imposto 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.” (grifos nossos)

As diretrizes daquele princípio remetem à lei sua forma de implementação, conforme se observa abaixo na transcrição do art. 49, e seu § único, do CTN, *verbum ad verbum*:

“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.” (original sem destaque)

O legislador ordinário, com esteio nas citadas diretrizes, criou o sistema de créditos que, em 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 que entram no estabelecimento), para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados no estabelecimento contribuinte em um mesmo período de apuração, transferindo-se créditos que excederem os débitos naquele período, para o período seguinte.

Em relação ao IPI, a lógica do princípio da não-cumulatividade certamente decorre da aplicação conjunta do art. 49 do CTN, com legislação que, derivada daquele, rege a matéria, sendo certo que decorrerá da compensação do imposto pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial (ou equiparado), com o valor do IPI que incidiu no produto adquirido na cadeia anterior (operação anterior).

Todavia, até o advento da Lei n.º 9.779/99, se a saída dos produtos industrializados fosse desonerada do imposto (produto “NT”, tributado à alíquota zero ou isento), como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos dos insumos, uma vez não existir imposto a ser compensado.

8

O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos para serem compensados com os créditos.

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei n.º 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, I, do RIPI/82, e, posteriormente, pelo art. 147, I, c/c o art. 174, I, "a", ambos do RIPI/88, a seguir transcrito:

"Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar- se:

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".
(grifos nossos)

Nesse aspecto, o texto legal é taxativo em negar o direito ao crédito do imposto relativo aos insumos utilizados em produtos não tributados ou que venham a sair do estabelecimento industrial tributados à alíquota zero ou isentos.

A Constituição garante a compensação do imposto devido em cada operação. Ora, como nas operações com produtos "NT" ou sujeitos à alíquota zero ou isentos, não há tributo devido, obviamente não existe imposto a ser compensado e, portanto, não há que falar em créditos, tampouco em não-cumulatividade.

É de se repisar que o direito ao crédito do tributo na aquisição de insumos, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, está ligado, salvo norma expressa em sentido contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário.

Daí o impedimento ao creditamento do imposto pelos estabelecimentos industriais ou equiparados, em face das operações de saída de produtos "NT" ou tributados à alíquota zero ou isentos, no período anterior à vigência da Medida Provisória n.º 1.788, de 29.12.98 (DOU de 30/12/98), posteriormente convertida na Lei n.º 9.779, de 19/01/99 (DOU de 20/01/99), a partir da qual, pela dicção de seu art. 112, a administração tributária entendeu que não mais prevaleceria esse impedimento no que diz respeito a produtos tributados à alíquota zero ou isentos, mantida essa vedação só para os insumos aplicados na industrialização de produtos "NT".

Esse entendimento veio a ser consolidado nos RIPIs posteriores, a exemplo do disposto no art. 193, I, "a", do Decreto n.º 4.544/2002.

Desta forma, a vedação da utilização de créditos relativos a produtos "NT" ou tributados à alíquota zero ou isentos, não constituía qualquer tipo de afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade do IPI ou a qualquer outro dispositivo constitucional.

Ademais, em que pese os julgados apontados pela contribuinte, ora recorrente, lembramos que há na jurisprudência pátria precedentes em ambos os sentidos, reconhecendo ou não o direito ao crédito do IPI relativo aos insumos que entraram no

8

estabelecimento industrial até 31/12/1998, àquele que dá saída ao produto desonerado do imposto.

A revés do que se encontra acinte na jurisprudência, lembramos que a matéria-prima que é tributada é o produto acabado isento; portanto, em sendo a saída do produto isenta, não há incidência cumulativa do imposto, eis que foi tributada apenas a saída da matéria-prima na etapa anterior.

Assim, nenhuma novidade no mundo jurídico introduziu o art. 11 da Lei n.º 9.779/99, conquanto antes mesmo da expedição da IN n.º 33/99, já havia o entendimento de que o contribuinte poderia utilizar o crédito de IPI relativo à industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero, independentemente de produto estar relacionado em disposição que assegurasse tal direito, aludindo, assim, tratar-se de dispositivo interpretativo e, portanto, devendo produzir efeitos retroativos nos termos do inciso I do art. 106 do CTN.

Não há como prosperar tal entendimento, primeiro, porque restou sobejamente demonstrado, como visto acima, que o direito posto vedava expressamente o aproveitamento de créditos naquelas situações, determinando a sua anulação, mediante estorno.

Isso impede considerar a enviesada disposição, no bojo do artigo 11 da Lei n.º 9.779/99, de, ao instituir novas modalidades de aproveitamento do saldo credor da conta gráfica do IPI, incluir também na sua composição créditos decorrentes de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização de produto isento ou tributado à alíquota zero, como uma manifestação interpretativa de que já era permitida a manutenção de créditos que tais na composição do saldo credor da conta gráfica do IPI na legislação pretérita.

Outrossim, há que se consignar que, acerca do saldo credor de créditos escriturais básicos utilizados para instrumentar o princípio da não-cumulatividade do IPI até o advento do art. 11 da Lei n.º 9.779/99, a única possibilidade legal para o seu aproveitamento era o abatimento do devido pelos produtos saídos no mesmo período, com a possibilidade da transferência do saldo remanescente para os períodos seguintes.

Esse saldo credor não podia ser ressarcido em espécie e nem compensado com outros tributos federais, salvo situações de exceção, previstas em lei (créditos incentivados). A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmara no sentido de que créditos que tais registrados na escrita fiscal não tinha natureza de crédito tributário, mas de crédito meramente escritural, contábil, não se incorporando ao patrimônio do contribuinte.

Ademais, a uniformização do entendimento sedimentado na compilação da jurisprudência emanada do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, através da edição da Súmula n.º 8, é no sentido de que:

“O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos cuja saída seja com isenção ou alíquota zero, nos termos do art. 11 da Lei no 9.779, de 1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999.” (grifamos e destacamos)

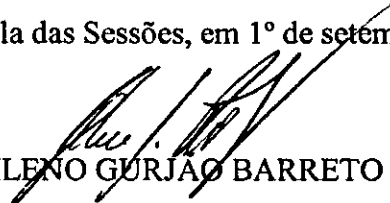
8

Neste sentido, é flagrante a natureza inovadora das modalidades de aproveitamento de saldo credor escritural de crédito básico introduzidas pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99, desbordando, inclusive, do sentido ontológico dessa categoria de crédito, ao dar tratamento equivalente àquela oriunda de indébitos, por si só afasta a mínima possibilidade de se cogitar, *in casu*, a aplicação do disposto no inciso I do art. 106 do CTN.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao presente Recurso Especial de Divergência.

É como voto.

Sala das Sessões, em 1º de setembro de 2008


GILENO GURJÃO BARRETO

