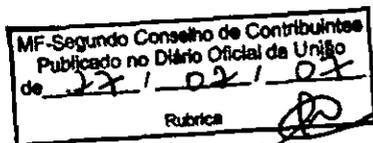




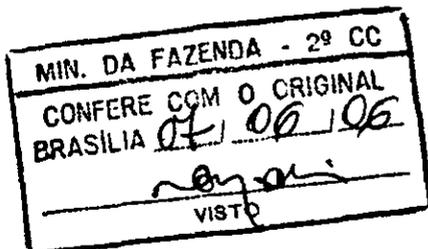
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.003692/2002-15
Recurso nº : 132.597
Acórdão nº : 204-01.208



Recorrente : SIFCO S/A
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP



IPI

CRÉDITOS. INSUMOS DE ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE. As aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de alíquota zero não geram direito a crédito de IPI.

AQUISIÇÕES DE ATIVO PERMANENTE E MATERIAL DE USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITOS. Somente propiciam créditos de IPI as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que atendam à definição do art. 25 da Lei nº 4.502/64, regulamentada pelo Decreto nº 4.544/2002. Bens do ativo permanente e material de uso ou consumo não se enquadram naquela definição e não geram direito a crédito de IPI.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SIFCO S/A.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz, Rodrigo Bernardes de Carvalho e Leonardo Siade Manzan.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 2006.

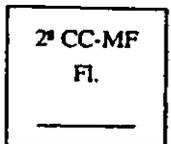
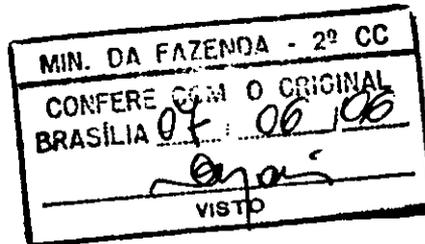
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Júlio César Alves Ramos
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire e Nayra Bastos Manatta,
Ausente a Conselheira Adriene Maria de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13839.003692/2002-15
Recurso nº : 132.597
Acórdão nº : 204-01.208

Recorrente : SIFCO S/A

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ em Ribeirão Preto - SP que indeferiu pleito de ressarcimento de saldo credor acumulado no final do quarto trimestre do ano de 2000. Buscou lastrear o seu pedido no art. 11 da Lei nº 9.779/99. Além do formulário próprio de pedido de ressarcimento, juntou a empresa petição em que "esclarece" a base do seu procedimento:

A requerente tem como finalidade social a prestação de serviços, administração, organização e reorganização de sociedades, participação em quaisquer sociedades e empreendimentos de fins econômicos, no País ou no exterior, dentre outras atividades.

Para a consecução de suas finalidades empresariais fabrica, compra, vende, importa e exporta toda a espécie de máquinas, equipamentos, acessórios, conjuntos e subconjuntos metalúrgicos, que constituem o produto industrializado que insere nos mercados nacional e internacional.

Ao direcionar sua estratégia de desenvolvimento principalmente para o mercado externo, que é o maior adquirente de seus produtos, provoca constante acúmulo de créditos de IPI, tendo em vista que as operações de exportação não estão sujeitas à incidência do referido imposto... (destaques nossos)

Juntou ainda planilhas (fls. 31 a 40) que supostamente demonstram o crédito e sua atualização. Seguem-se, até a fl. 421, cópias dos livros Registro de Entradas relativos ao trimestre objeto do pedido e cópias da "legislação aplicável", segundo a empresa. Não há no processo cópias de notas fiscais.

À fl. 484, consta Informação Fiscal, elaborada pelo AFRF Luis Correa dos Santos, em se que afirma que "conforme sua planilha ... o valor tem origem nas aquisições de insumos isentos de qualquer natureza, de ativo fixo e de material de uso e consumo". A planilha aqui indicada deve ser a(s) de fls. 31 a 40, embora não esteja explícito.

O despacho decisório, por seu turno, traz a informação de que (fls. 486) "referido crédito é oriundo da aquisição de insumos utilizados em seu processo produtivo, ainda que as notas fiscais de aquisição não tenham o destaque do IPI, por terem alíquota zero ou não tributado" (destaque no original).

Com base nesse fato e de que também adviriam de aquisições de material de uso ou consumo (fl. 487), a DRF indeferiu o pedido em sua totalidade.

Sob o mesmo argumento foi julgada improcedente, pela DRJ em Ribeirão Preto - SP, a manifestação de inconformidade do contribuinte, acrescentando aqueles julgadores que as alegações de inconstitucionalidade contidas na peça de defesa não podem ser apreciadas pela instância administrativa.

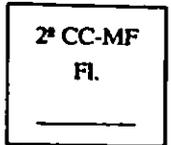
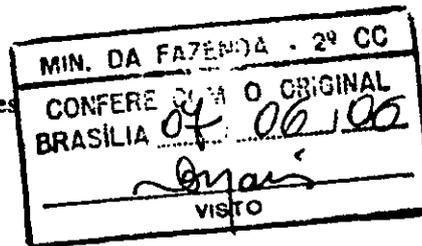
Recorre, então, a empresa a este Conselho, repetindo os argumentos já expendidos em sua manifestação de inconformidade e que podem ser assim resumidos:

1. o princípio da não cumulatividade inserto na Carta Política, não encontra ali quaisquer restrições;

11



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13839.003692/2002-15
Recurso nº : 132.597
Acórdão nº : 204-01.208

2. no entanto, o Decreto nº 2.637/98 (Regulamento do IPI) veda o creditamento de IPI relativo a bens adquiridos para o ativo permanente, assim como obriga a empresa ao estorno dos créditos do IPI, referentes a insumos isentos ou tributados à alíquota zero, entre outras proibições, o que impede que a empresa aproveite os créditos a que tem direito;

3. tendo a Lei Maior definido, sem restrições o direito ao crédito, não pode a norma infraconstitucional alterar o referido comando. Cita doutrina e jurisprudência em favor de sua tese;

4. a empresa exporta a maior parte de sua produção, do que resulta o acúmulo de créditos em sua escrita;

5. a Lei nº 9.779/99 autoriza o ressarcimento do saldo credor acumulado ao final do trimestre civil, o qual pode ser utilizado para compensação de outros;

6. combate, com os argumentos aduzidos no Poder Judiciário, diversos pontos do julgado de primeira instância; e

7. pugna pela aplicação da taxa Selic aos créditos pleiteado pela aplicação do princípio da isonomia.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.003692/2002-15
Recurso nº : 132.597
Acórdão nº : 204-01.208

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/06/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

O recurso é tempestivo, por isso dele tomo conhecimento.

Fiz questão de aprofundar o relatório uma vez que algumas passagens do processo resultaram obscuras. Embora nenhuma diferença façam para a minha convicção pessoal, é possível que tragam alguma dificuldade àqueles que reconhecem o direito ao crédito em situações específicas.

Faço-me mais claro. É que a atenta leitura do processo administrativo não foi suficiente para convencer-me de que:

1. se esteja afinal tratando mesmo de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem); e
2. se esses itens objeto de aquisição são isentos, ou de alíquota zero, ou ainda NT.

Isto porque a planilha elaborada pela empresa apenas utiliza a expressão isentas, sem maiores detalhes. Do mesmo modo se expressa o AFRF que realizou a diligência fiscal.

No entanto, na petição da empresa, refere-se ela indiferentemente a insumos de alíquota zero ou não tributados, o mesmo se dando no Despacho Decisório da DRF em Jundiaí - SP e na decisão da DRJ em Ribeirão Preto - SP. O despacho, inclusive, afirma que não há IPI nas notas fiscais, não se sabendo como teve acesso a essa informação, já que não há cópia de notas fiscais no processo. O que há são cópias dos livros de entradas, em que a empresa indica créditos. A situação do produto adquirido (isento, alíquota zero ou NT) ali não consta. Há tão-somente uma indicação "00" na última coluna do livro que poderia ser entendida como a alíquota do produto adquirido.

Como desde a informação fiscal, passando pelos dois pronunciamentos administrativos, se vem dividindo a matéria em (1) aquisições de bens do ativo permanente e material de uso ou consumo e (2) aquisições de insumos isentos, o que não foi contestado pelo contribuinte, embasaremos assim o nosso voto.

Assim, antes de examinar a questão do direito de crédito sobre produtos isentos, único que se tem mantido incólume em nossa jurisprudência, comecemos pela análise das aquisições de bens do ativo permanente e de material de uso e consumo.

Essa diferença é curial, já que, neste ponto, a discussão se resume ao conceito de matérias-primas e produto intermediário e não ao próprio princípio da não-cumulatividade. Explico-me: ainda que se entenda que aquele princípio constitucional deva ser aplicado de forma ampla, o máximo a que se pode chegar é a sua aplicação às diversas etapas da cadeia produtiva, haja ou não o efetivo destaque do imposto em alguma delas. Ora, como se pode entender que aquisições de bens do ativo permanente ou de material de uso ou consumo constituam etapas da cadeia produtiva de qualquer produto?

É óbvio que não o são. Bens do ativo permanente integram o ativo da empresa, dão-lhe, por assim dizer, "existência física". Não integram, nem mesmo indiretamente, qualquer dos produtos elaborados. É certo que se desgastam pela ação do tempo e do uso e, com base

[Assinatura] 4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.003692/2002-15
Recurso nº : 132.597
Acórdão nº : 204-01.208

MIN. DA FAZENDA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/06/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

nisso, o seu valor é incorporado ao dos produtos para que a empresa possa alcançar a sua finalidade: repor com acréscimo o capital adiantado pelos seus sócios.

Só por este motivo já seria de afastar a sua aplicação. Há, todavia, um óbice ainda mais forte: a expressa exclusão feita pelo art. 164 do Decreto nº 4.544/2002 – Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados. Ali se consigna que geram direito ao crédito além das matérias-primas, *strictu sensu*, também os produtos (chamados impropriamente de produtos intermediários) que se consomem no processo produtivo, exceto se forem bens do ativo permanente.

Como ensina o mestre Heli Lopes Meirelles, os decretos regulamentares têm caráter geral e eficácia externa, vinculando tanto os membros da administração, quanto os administrados, respeitada tão só a condição de que não extrapolem o alcance da lei que pretendem regular¹. Ora, a Lei em tela é a de nº 4.502/64, cujo art. 25 primeiro definiu a noção do crédito do imposto. Este artigo, por sua vez, teve sua redação alterada pela Lei nº 7.798/89, que expressamente delegou ao Poder Executivo a regulamentação da figura do crédito a ser atribuído ao estabelecimento industrial para aplicação do princípio da não-cumulatividade.

Portanto, tendo o regulamento impedido o crédito sobre aquisições de bens do ativo permanente em estrita obediência à autorização regulamentar concedida em lei, somente a declaração da inconstitucionalidade da lei autorizativa poderia afastar a aplicação da norma regulamentar. Não houve tal declaração de inconstitucionalidade. As decisões, mesmo as do STF, que aceitaram a figura do crédito nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que não tenham sofrido o gravame do imposto não alcançam a pretensão de se creditar quando as aquisições não são de bens daquele conjunto restrito.

Com muito mais razão, impróprio o crédito sobre materiais de uso e consumo, muitos dos quais sequer são empregados no processo produtivo. Admitiríamos apenas alguma análise se demonstrado pela empresa essa circunstância, o que ela não logrou.

Por estes motivos, com respeito aos créditos efetuados sobre aquisições de bens do ativo permanente e materiais de uso ou consumo, somos por negar provimento ao recurso, embora por motivo diverso do que alcança os insumos isentos.

Passemos agora ao exame do direito de crédito sobre insumos isentos. Como já apontamos, não há prova nos autos de que sejam, efetivamente, insumos (não há qualquer esclarecimento sobre que produtos são esses) nem se são de fato isentos ou de alíquota zero. Para mim, entretanto, isto não interfere no voto, já que, mesmo se forem matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e forem isentos, entendo que não existe esse direito.

Já enfrentei essa discussão por ocasião do julgamento do Recurso nº 127.375 e de lá para cá, ainda não encontrei motivos para rever a minha posição, ainda que o STF tenha mantido a sua, exclusivamente quanto aos produtos isentos. É relevante aqui enfatizar: aquela Corte já reviu a sua posição no tocante aos produtos de alíquota zero e NT. Ainda nutro a esperança de que igualmente repare a incorreção quanto aos isentos.

¹ MEIRELLES, Hely L. *Direito Administrativo Brasileiro*. São Paulo: Catavento, 2006.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE SEM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/06/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.003692/2002-15
Recurso nº : 132.597
Acórdão nº : 204-01.208

Antes de transcrever aquele voto, vale deixar registrado de logo que não procedem as alegações do contribuinte quanto à aplicabilidade da decisão do STF nos julgados administrativos. Sobre a matéria, igualmente já me pronunciei ² e aqui repito:

Cumpra iniciar o seu exame pelo pleito do contribuinte para que seja imediatamente aplicada a decisão do pleno do Supremo Tribunal Federal, recentemente proferida e que, em ação individual, declarou a inconstitucionalidade das alterações promovidas pela Lei nº 9.718/98 na forma de apuração das contribuições ao PIS e à COFINS.

Para tanto, porém, entendo carecerem de competência os órgãos administrativos encarregados da revisão do lançamento.

É que como se sabe o inciso XXXV do artigo 5º da Carta Política da República estabeleceu o princípio da Unicidade de Jurisdição: "a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito". Com isso, o Poder Judiciário exerce o primado sobre o "dizer o direito" e suas decisões imperam sobre qualquer outra proferida por órgãos não jurisdicionais.

Entretanto, integra, igualmente, o nosso ordenamento jurídico o princípio de que as decisões proferidas pelo Poder Judiciário, ainda que em última instância, apenas fazem coisa julgada entre as partes. Desse modo, mesmo quando o STF, no exercício do controle difuso da constitucionalidade dos atos legais editados, declare em sessão plena a inconstitucionalidade de uma lei, essa decisão produz efeitos apenas para aquele(s) que integrou(aram) a lide.

A extensão dos efeitos de uma tal decisão, ainda segundo as regras emanadas da Carta Magna, depende de expedição de ato, de exclusiva competência do Poder Legislativo. Mais especificamente, Resolução do Senado Federal que suspenda a execução do ato declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (CF, art. 52, inciso X).

Somente é desnecessária tal medida quando a ação que deu causa ao pronunciamento do STF for ação declaratória de constitucionalidade ou direta de inconstitucionalidade, nos termos do art. 103 da Constituição Federal.

No esteio desse entendimento, vale aqui a transcrição do art. 77 da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996:

Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constituir-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais.

Com o objetivo aí previsto foi editado o Decreto nº 2.346, de 04/10/1997, cujos artigos 1º a 4º disciplinam a aplicação, em julgamentos administrativos, das decisões proferidas pelo Poder Judiciário. Confira-se:

² Recurso 132.354, julgado na sessão de março 2006.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA 07.06.06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 13839.003692/2002-15
Recurso nº : 132.597
Acórdão nº : 204-01.208

Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

Art. 1º-A. Concedida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade contra lei ou ato normativo federal, ficará também suspensa a aplicação dos atos normativos regulamentadores da disposição questionada. (Artigo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

Parágrafo único. Na hipótese do caput, relativamente a matéria tributária, aplica-se o disposto no art. 151, inciso IV, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, às normas regulamentares e complementares. (Parágrafo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

Art. 2º Firmada jurisprudência pelos Tribunais Superiores, a Advocacia-Geral da União expedirá súmula a respeito da matéria, cujo enunciado deve ser publicado no Diário Oficial da União, em conformidade com o disposto no art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Art. 3º À vista das súmulas de que trata o artigo anterior, o Advogado-Geral da União poderá dispensar a propositura de ações ou a interposição de recursos judiciais.

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

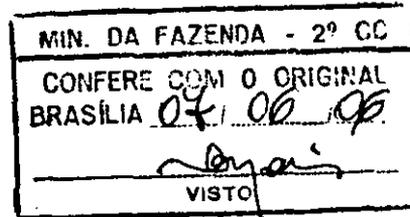
IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.003692/2002-15
Recurso nº : 132.597
Acórdão nº : 204-01.208



Vê-se que o disciplinamento do assunto é exaustivo. A hipótese ora em exame adequa-se à perfeição ao que dispõe o parágrafo 2º do art. 1º. Com efeito, a decisão do Supremo é definitiva e irrevogável, mas foi proferida em ação proposta por um contribuinte e não em ação declaratória de constitucionalidade ou direta de inconstitucionalidade. Ora, se assim o é, não existe permissivo para que os órgãos administrativos incumbidos do controle do ato administrativo de constituição do crédito tributário pelo lançamento, possam afastar o crédito legitimamente constituído por estender os efeitos da decisão particular, até que o Senado Federal promova, como lhe compete, tal extensão. Até lá, ainda que de forma redundante e ineficiente, cada contribuinte tem de se insurgir contra o ato já reconhecido como inconstitucional e obter decisão judicial favorável para que possa se beneficiar do entendimento do STF.

Fiz questão de citar os artigos 2º e 3º do Decreto 2.346, embora os mesmos não se dirijam especificamente aos julgadores administrativos, para enfatizar que nem mesmo os demais servidores incumbidos da aplicação do direito podem deixar de aplicar a norma até que a Advocacia Geral da União faça publicar Súmula nesse sentido. Isto quer dizer que até lá, mesmo sabendo que irão inapelavelmente perder, caberá aos advogados da União promover a defesa judicial do crédito tributário. Por óbvio, não cabe cogitar de edição de Súmula Vinculante do próprio STF de que trata o art. 103-A da CF.

Por fim, e apenas como reforço, diga-se que não há no caso concreto, até pela proximidade da decisão que se quer já aplicar, qualquer pronunciamento fora do próprio STF, seja do Congresso Nacional, da Advocacia Geral da União, do Secretário da Receita Federal ou do Procurador Geral da União, o que afasta a aplicação do parágrafo único do art. 4º também acima transcrito.

*É certo que o caminho adotado em nosso ordenamento jurídico (ou seja, a não vinculação imediata à decisão do STF) apenas acarreta o desperdício de recursos. Não obstante, se aplica ao caso o brocardo latino *dura lex, sed lex*: descabendo ao servidor administrativo (e a qualquer cidadão) deixar de cumprir a norma até que sua inconstitucionalidade produza efeitos para todos os contribuintes.*

Aliás, como acima apontado, o STF já reviu a concessão de crédito em aquisições de produtos NT e de alíquota zero. Ainda bem, pois, que os órgãos administrativos não a aplicaram imediatamente.

Transcrevo, então, minha posição quanto ao direito de crédito de insumos que não sofreram o efetivo gravame do imposto:

Adentrando, pois, o mérito do que aqui se postula, temos que o argumento mais repetido em favor da tese do direito ao creditamento dá conta de que, em caso contrário, ter-se-ia mero diferimento do imposto e não se cumpriria o que prevê o princípio da não-cumulatividade. Data máxima vênia, não consigo chegar à mesma conclusão.

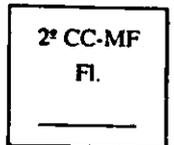
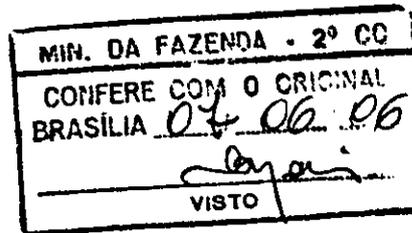
Para elucidar este ponto cumpre ressaltar que, ao lado do princípio ora em discussão, o IPI é regido também pelo princípio constitucional da seletividade em função da essencialidade do produto. É por força deste último que as alíquotas aplicáveis a produtos diferentes são diferentes, e é também por sua aplicação que se concedem benefícios fiscais a alguns produtos isoladamente, que não se estendem aos demais, mesmo àqueles que os utilizem como insumos. De não ser assim, cairíamos no absurdo de que uma eventual redução de alíquota do fumo (hoje tributado sob alíquota específica, quando já submetido a beneficiamento) deveria atingir também o cigarro que

8



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.003692/2002-15
Recurso nº : 132.597
Acórdão nº : 204-01.208



o usa como insumo...ou que um produto oriundo da Zona Franca de Manaus (ZFM) fosse usado como insumo na fabricação, em outra região do País, de armas e que essas armas de alguma forma se deveriam beneficiar daquela isenção...

Assim, quando se isentam, por exemplo, produtos industrializados na ZFM, pretende-se reduzir o valor final cobrado por estes produtos, permitindo que eles compitam com os produzidos em outras regiões do país, tanto na condição de bens finais quanto na de insumos a serem empregados em outros processos industriais. Essa redução se materializa no valor total da nota fiscal, que passa a não mais incluir qualquer parcela a título de IPI. Cumpre-se, assim, plenamente, o objetivo da legislação, que foi, repita-se, beneficiar os produtos da ZFM e não os com ele produzidos.

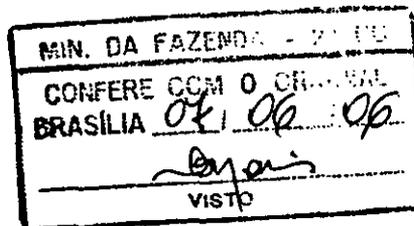
Reforça o argumento a consciência de que o princípio da não-cumulatividade visa sim a impedir o chamado efeito cascata, caracterizado pela acumulação em etapas posteriores de imposto cobrado numa etapa anterior. Aqui, a expressão negritada é da própria Carta Magna (art. 153, § 3º, II). Quando um produto é beneficiado com isenção, o imposto não é cobrado, e, respeitadas todas as opiniões em contrário, não vejo como entender não cobrado como sinônimo de cobrado. Sinônimo de cobrado pode ser o usado pelo CTN, em seu artigo 49: pago. Ora, a simples leitura desses dispositivos leva à inexorável interpretação de que para existir crédito é preciso que tenha havido imposto exigido, cobrado, pago, na etapa anterior. Se o imposto cobrado, exigido, pago é zero, zero é também o crédito.

E isto como dissemos acima em nada ofende o princípio da não-cumulatividade, desde que ele seja visto, como é correto, não como sinônimo de tributação sobre o valor agregado. As decisões já mencionadas apresentam longas demonstrações doutrinárias das diferenças entre as duas modalidades de tributação, que é desnecessário repetir aqui. O que importa é partir do único raciocínio correto: o que se pretende com o princípio da não-cumulatividade é evitar a sobreposição de imposto sobre imposto; é garantir que apenas o montante devido (base de cálculo vezes alíquota, na sistemática ad valorem, mais comum de tributação) de cada produto seja, em qualquer hipótese, o valor efetivamente recolhido aos cofres públicos. Este valor pode estar concentrado em uma única etapa ou distribuído ao longo de todas as operações necessárias à produção daquele bem, não importa. Enfatizando este último ponto: sob a não-cumulatividade uma etapa que adicione R\$ 100,00 na produção de um bem tributado a 10% pelo imposto pode pagar qualquer valor superior a R\$10,00 (valor que seria inexoravelmente exigido se a sistemática fosse a do imposto sobre valor agregado); limitado esse valor ao que resulta da aplicação da alíquota sobre o valor total da operação; tudo depende de quanto já tenha sido cobrado nas etapas anteriores. Mantendo, então, o exemplo e supondo que R\$ 1000,00 sejam o valor total da operação, a legislação (começando pela própria Carta Política) está a exigir que a industrialização e saída desse produto seja tributada no valor de R\$100,00. Esse valor pode, perfeitamente, ser recolhido unicamente pelo produtor final - caso não possua créditos - ou então ser distribuído ao longo da cadeia produtiva, no caso de os insumos adquiridos e empregados já estarem, eles próprios, sujeitos ao imposto. É fácil ver que o montante dos créditos tem de ser igual ao total já devido até a etapa imediatamente anterior inclusive. Só assim se garante que os R\$ 100,00 devidos, nem mais nem menos, sejam exatamente exigidos. É extremamente fácil comprovar: supondo que um dado produtor adquira insumos com imposto destacado no montante de R\$ 50,00, ele deverá recolher apenas os R\$ 50,00 faltantes; se passa a ser isento o produto que lhe serve de matéria-prima, ele passa a recolher os R\$ 100,00 devidos; não há nisso nenhum diferimento, há simplesmente a

9



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13839.003692/2002-15
Recurso nº : 132.597
Acórdão nº : 204-01.208

exigência do valor que a legislação estabelece para este produto. Do contrário, o produto final, que não foi objeto de qualquer benefício fiscal, teria recolhido apenas R\$ 50,00 quando a legislação lhe exige R\$ 100,00. A lógica do procedimento é cristalina: o produtor final pagou aos seus fornecedores, após a isenção, R\$ 50,00 a menos, o que o motivou a adquirir o produto com isenção, mas a tributação final do seu próprio produto não foi alterada em nada (princípio da seletividade). Assim, não integra o "objetivo da isenção" concedida a redução do imposto devido pelo produto final. O que se pretendeu foi desonerar um dado produto (a matéria prima) de modo a que pudesse competir com uma concorrente produzida em condições mais favoráveis, por exemplo quanto à distância dos principais centros consumidores. Por isso, entendo que, data máxima vênia, não pode haver conclusão mais equivocada do que aquela que apregoa que a ausência de creditamento anularia o efeito isencional! Com a isenção conseguiu-se efetivamente reduzir o montante pago pelo comprador e era isso o tudo que se queria, nada mais! Se antes da isenção o produto não tinha condições de competitividade porque seu custo original (sem o imposto) é maior, consegue-se, retirando a tributação, igualá-lo ou, pelo menos, aproximá-lo das condições prevalecentes em outras regiões.

Repita-se: não é lícito supor que o legislador, ao instituir isenção para o produto A, pretendia alcançar também o produto B - isso é jogar por terra o princípio da seletividade. Quando a legislação efetivamente o pretendeu, fê-lo expressamente: vide o art. 6º. § 1º. do Decreto-lei 1.435/76, que concede ao industrial comprador de produtos industrializados com isenção na Amazônia Ocidental, para uso como insumo em seu processo produtivo, um crédito ficto, calculado como se a tributação efetivamente existisse. Ora, sendo cediço que a lei não contém palavras vazias, para quê se teria editado uma norma que apenas diz o que já está previsto na Constituição?

A apontada incongruência com o ICMS que, embora igualmente não-cumulativo, tem expressa negativa constitucional quanto à possibilidade de creditamento, decorre de que este incide sobre a operação, enquanto o IPI, sobre o produto. Por isso, para o ICMS é lícito falar em mero diferimento. No entanto, naquele tributo a nova operação, ainda que com o mesmo produto, é totalmente independente da anterior, diferentemente do que ocorre com o IPI. O inciso II do § 2º. do art. 155 da CF longe de constituir uma antinomia, realiza a perfeita equiparação dos dois impostos. De fato, se a operação seguinte, no caso do ICMS, não gozou de benefício, deve ser tributada integralmente. Substitua-se operação por produto, no caso do IPI, e a norma é a mesma. Dispensável essa ressalva quanto a este último face ao princípio da seletividade, obrigatório neste, e apenas facultado ao ICMS.

Não é demais ressaltar que as isenções do IPI são, em geral, de caráter objetivo (Lei 4.502/64, art. 9º.); atingem, portanto, o produto e acompanham-no enquanto este continuar sua vida econômica. Por exemplo, o produto industrializado na ZFM é isento mesmo quando sai daquela região e se submete a uma nova operação sujeita ao IPI, desde que o produto continue o mesmo (v.g. remessa a uma filial atacadista, sem uso da suspensão admitida, e posterior saída dessa filial: Parecer CST 1.367/79). A isenção o acompanha e lhe é indissociável; não fica restrita à operação em que se originou. Quando, porém, esse produto desaparece, incorporado que tenha sido na produção de outro, não há mais como se falar nessa isenção, cabendo perquirir se o novo produto goza de algum benefício.

Bastariam esses argumentos, porém ainda mais canhestra resulta a prática da contribuinte ao assumir como alíquota dos produtos isentos que quer aproveitar como crédito aquela vigente para o seu produto final. Ora, afronta maior ao princípio da



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13839.003692/2002-15
Recurso nº : 132.597
Acórdão nº : 204-01.208

seletividade não pode haver, já tendo sido visto contribuinte que pretendeu aplicar ao insumo fumo (NT) alíquota válida para o seu produto – cigarro, ou seja, “apenas” 330%!

Também pacífica é a jurisprudência no sentido de que nem mesmo ao Juiz é dado agir como legislador ordinário, suprindo, com critério próprio, a omissão do legislador. Que se dirá do mero contribuinte?

Forte nessas conclusões, voto no sentido de negar provimento ao recurso, por entender incabível o creditamento nas aquisições de produtos que não sofreram a efetiva cobrança do imposto, por qualquer que seja o motivo, inclusive a isenção.

Quanto à incidência de juros Selic sobre os créditos pleiteados em ressarcimento, inexistentes estes, não há mais como falar daqueles. Deixo, no entanto, de logo registrada minha posição, acaso vencedora seja a tese da empresa sobre o direito de crédito.

É que, como bem anotado na r. decisão, inexistente previsão legal para tanto. Repitam-se aqui as considerações quanto à distinção fundamental entre restituição de tributo pago a maior ou indevidamente e a figura do ressarcimento de crédito de IPI. Na primeira, cuida-se de recurso que indevidamente ingressou nos cofres da União, no segundo, de benefício fiscal por lei instituído cujos contornos a própria lei deve, obrigatoriamente, estabelecer. Fê-lo sem prever a incidência de juros Selic: não cabe ao intérprete a extensão.

Forte em todos esses argumentos, voto por negar provimento ao recurso interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 2006.


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS