



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA 18/09/06
VISTO

2º CC-MF Fl.

Processo nº : 13840.000457/99-41
Recurso nº : 134.314
Acórdão nº : 203-11.134

MF-Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União de 18/09/06
Rubrica

Recorrente : CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

IPI. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE. A não-cumulatividade do IPI 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.

CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. PERÍODO DE APURAÇÃO ANTERIOR À LEI nº 9.779/99. Os créditos básicos somente podem ser aproveitados para dedução do IPI devido, vedado seu ressarcimento ou compensação com outros tributos e contribuições. O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779/99, alcança exclusivamente os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 33/99.

CRÉDITOS ESCRITURAIS DO IPI. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS COMPENSATÓRIOS. Não incide correção monetária nem juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Valdemar Ludvig. A Conselheira Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) declarou-se impedida de votar.

Sala das Sessões, em 26 de julho de 2006


Antonio Bezerra Neto

Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente), Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig, Odassi Guerzoni Filho e Mauro Wasilewski (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 18/09/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13840.000457/99-41

Recurso nº : 134.314

Acórdão nº : 203-11.134

Recorrente : CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA.

RELATÓRIO

A empresa em epígrafe peticionou ressarcimento de saldo credor do IPI, relativo aos quatro trimestres do ano de 1997, no montante de R\$ 421.839,38. Referida solicitação tem como fundamento o artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e Instrução Normativa - IN/SRF nº 33, de 1999.

A Delegacia da Receita Federal - DRF - em Campinas - SP indeferiu o ressarcimento, conforme despacho de fls. 44/45, por não haver previsão legal para o pleito.

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 48/70, onde alegou que:

- Tem direito ao ressarcimento por força do princípio da não-cumulatividade previsto no artigo 153, §3º, II, da Constituição Federal;

- Que o direito pleiteado encontra amparo na Lei nº 9.779, de 1999, artigo 11, que tem natureza declaratória e deve ser aplicada retroativamente, por ser meramente interpretativa, vindo apenas confirmar o que já existia nas entrelinhas da regra constitucional da não-cumulatividade e que as limitações ao direito ao crédito contidas na IN nº 33, de 1999 torna-se sem efeito, pois normas complementares não podem inovar, modificar ou invadir o campo da reserva legal.

- A fim de corroborar suas alegações citou vasta doutrina.

- Solicitou, ainda, a aplicação da taxa Selic ao crédito, argumentando que sua não aplicação tipifica enriquecimento ilícito que não é permitido pelo princípio da moralidade administrativa. Defendeu a tese de que o ressarcimento tem a mesma natureza da restituição ou da compensação, por originar-se de um pagamento indevido.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pleito da interessada resumindo sua decisão nos termos da seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997

Ementa: IPI. RESSARCIMENTO. ADMISSIBILIDADE. SAÍDA ALÍQUOTA ZERO.

O direito à manutenção dos créditos decorrentes da aquisição de matéria prima, material de embalagem e produtos intermediários para a industrialização de produtos tributados à alíquota zero do IPI somente se aplica após a vigência da Lei nº 9.779, de 1999.

IPI. LEI INTERPRETATIVA. APLICAÇÃO RETROATIVA.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2ª CC
CONTRE COM O ORIGINAL
BRASILIA 18/09/06
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13840.000457/99-41
Recurso nº : 134.314
Acórdão nº : 203-11.134

A Lei nº 9.779, de 1999, tem eficácia prospectiva porque desatende ao previsto no CTN, art. 106, I, tendo em vista que não discriminou expressamente os dispositivos que estariam sendo interpretados."

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 85/111, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde repetiu suas razões de inconformidade.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 181 09 106
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13840.000457/99-41
Recurso nº : 134.314
Acórdão nº : 203-11.134

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

INSUMOS TRIBUTADOS RECEBIDOS ANTES DE 1º DE JANEIRO DE 1999
UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO

Não procede a arguição da interessada, lastreada exclusivamente no princípio da não-cumulatividade e na interpretação do art. 11 da Lei nº 9.779/99 no sentido de que às empresas industriais era permitido o aproveitamento dos créditos do IPI oriundos da aquisição de insumos tributados, recebidos antes de 1º de janeiro de 1999, e empregados na industrialização de produtos à alíquota zero.

A princípio esclareça-se que há um dado extremamente importante não enfatizado pela recorrente: a legislação anterior expressa e literalmente vedava a utilização dos créditos na hipótese em questão, comandando a anulação do crédito mediante estorno na escrita fiscal, conforme dispositivos que abaixo se transcrevem. A matéria foi tratada no bojo da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, mais especificamente no § 3º do artigo 25, com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.136, de 7 de dezembro de 1970 e posteriormente modificada pelo artigo 12 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989:

Art. 25. (.....)

§ 3º. O Regulamento disporá sobre a anulação do crédito ou o restabelecimento do débito correspondente ao imposto deduzido, nos casos em que os produtos adquiridos saiam do estabelecimento com isenção do tributo ou os resultantes da industrialização estejam sujeitos à alíquota zero, não estejam tributados ou gozem de isenção, ainda que esta seja decorrente de uma operação no mercado interno equiparada a exportação, ressalvados os casos expressamente contemplados em lei.

Lembrando que a Lei nº 4.502/64 é matriz legal do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, o RIPI/82 (Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982), no uso da competência que o dispositivo supra transcrito lhe concedeu, assim tratou do tema ¹:

Art. 100. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto:

I – relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido:

a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos isentos, não tributados ou que tenham suas alíquotas reduzidas a zero, respeitadas as ressalvas admitidas;

¹ Artigo 174, inciso I, alínea "a" do RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONTERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 18/09/106
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13840.000457/99-41
Recurso nº : 134.314
Acórdão nº : 203-11.134

(.....)

Prevalece, então, o princípio com toda sua carga de indeterminação ou a regra geral e concreta, expressando uma vinculação literal?

Nesse ponto, por imperativo metodológico devemos trazer o escólio do Jusfilósofo Robert Alexy em sua obra clássica "Teoria da Argumentação Jurídica" (Ed. Landy, 2ª Edição, p. 234), onde o mestre alemão procurou dar sua contribuição na indicação de critérios para a resolução de conflitos entre formas de argumentos heterogêneos quando de um discurso jurídico. Maturado e oportuno é então o seu ensinamento da "regra da carga de prova":

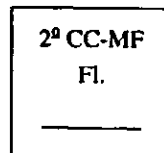
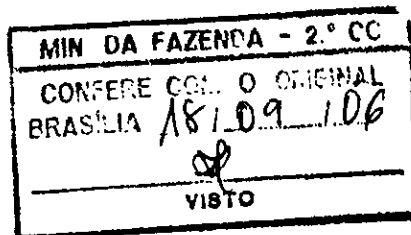
"O que se indica são regras e formas cujo cumprimento ou utilização faz com que aumente a probabilidade de que numa discussão se chegue a uma conclusão correta, isto é, racional. (...) Para assegurar a vinculação desta discussão ao direito vigente, deve-se exigir que os argumentos que expressam uma vinculação tenham prima facie um maior peso. Se um proponente (P) apela, na proposta de solução, ao teor literal ou à vontade do legislador histórico, e o oponente (O), ao contrário estabelece um fim racional na sua proposta de solução divergente, então os argumentos de P devem prevalecer, a não ser que O possa apresentar não só boas razões em favor de suas afirmações, mas também boas razões demonstrando que seus argumentos são mais fortes que os de P. Na dúvida, as razões de P tem preferência" (regra da carga da prova);

Apenas para argumentar vamos conceder que a recorrente tenha trazido um argumento substancial para refutar o enunciado prescritivo contido na legislação positiva, qual seja que o art. 11 da Lei nº 9.779 seria meramente interpretativo, tão-somente exteriorizando um direito já existente, reconhecendo a legitimidade do aproveitamento do crédito apurado na aquisição de todo o tipo de insumo desde que o produto final integre o campo de tributação do IPI.

Ora, logo se vê que a recorrente vai longe demais quando assevera que o artigo 11 da Lei nº 9.779/99, é meramente interpretativo. A uma, porque a lei não é expressamente interpretativa a teor da dicção do art. 106, I do CTN; a duas, porque as leis em regra aplicam-se para os fatos futuros; a três, essa teoria só poderia ser levada em consideração se a matéria nele especificada fosse tratada no mesmo sentido em norma anterior, de forma a que o novo dispositivo apenas cumprisse o objetivo de esclarecer dúvidas levantadas pelos termos da linguagem da lei antiga que se quer interpretar; a quatro, se entendermos que a referida lei é interpretativa estaríamos afastando legislação válida e vigente, em sede de instância administrativa, sob a roupagem de estarmos "interpretando"; a cinco, a legislação anterior era clara e incontroversa, podendo-se ousar afirmar que não havia o que se interpretar, mas tão-somente aplicar a regra positiva que comandava o estorno na situação referida; e por último, e quem sabe mais importante, o que a referida Lei provocou foi uma ampliação nas hipóteses de utilização e de compensação dos créditos decorrentes de créditos incentivados previstos na legislação tributária em casos tais que a legislação anterior não permitia, é o que se demonstrará a seguir com mais vagar.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13840.000457/99-41

Recurso nº : 134.314

Acórdão nº : 203-11.134

Princípio da Não-cumulatividade e sua relação com o art. 11 da Lei nº 9.779/99

É comum se raciocinar que o princípio da não-cumulatividade está focado sempre no aproveitamento de créditos. Atente-se que a Constituição não se referiu unicamente ao aproveitamento dos créditos, mas associou-se créditos a débitos. Por que? Ora, porque o que a Carta Magna pretende é que não haja cumulação de impostos (débitos) cobrados nas etapas anteriores. Isso é o que importa. O 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. Ela não está preocupada se o imposto é monofásico ou plurifásico, por exemplo, ou que os créditos sempre devem existir ou serem sempre aproveitados. Mas, sim, em sendo plurifásico o Tributo, como é o caso do IPI e do ICMS, que não se cobre imposto novamente sobre base de cálculo já gravada em fase anterior. Esse é o verdadeiro foco. Assim, discordo totalmente de quem a simplifica a regra-matriz de aproveitamento de créditos, dotando-lhe de uma autonomia tal que desconsidera a vinculação feita pela Constituição atrelando o aproveitamento dos créditos aos respectivos débitos ocorridos em cada operação. Nada mais equivocado. A regra é mais complexa. A realidade aqui é mais complexa.

Na verdade, não foi à toa que a Carta Magna se utilizou da expressão "em cada operação". O princípio da não-cumulatividade do ICMS é um enunciado constitucional expreso, no sentido de que é dado ao sujeito passivo desse imposto o direito de abater em cada operação os valores apurados nas operações anteriores. Ora, se não tem o débito vinculado ao respectivo crédito, não há o que se abater. Não houve cumulação de impostos!

Interpretação do art. 49 do CTN

Tenho para mim que o que acarretou essa desvinculação, dos créditos oriundos de insumos com os débitos devidos pelos produtos finais, foi a redação do art. 49 do CTN, *in verbis*:

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.

A falta de uma interpretação do art. 49 do CTN em sintonia com os precisos termos em que foi vazado o art. 153, § 3o, II: "(...) compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.", pode ter levado a uma compreensão equivocada do conceito de não-cumulatividade expreso na Constituição.

Essa interpretação focada unicamente nos termos do art. 49 do CTN confunde a forma de operacionalização com o conceito propriamente de não-cumulatividade, extrapolando, assim, a mera constatação empírica da forma como o legislador Complementar (CTN) e

6



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC	
CONFERE COM O ORIGINAL	
BRASILIA	181 09 106
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13840.000457/99-41

Recurso nº : 134.314

Acórdão nº : 203-11.134

ordinário levaram a cabo a dificuldade em por em prática o princípio da não-cumulatividade. De fato o CTN diante da dificuldade de operacionalizar o sobredito princípio se aplicado a cada produto, um a um, desvincula as sucessivas operações tributadas dos produtos industrializados, considerados individualmente para que a diferença, fosse calculada entre o imposto constante das notas fiscais de entrada dos insumos tributados e o constante das notas fiscais de saídas também de produtos tributados, ainda que os insumos entrados não tenham vinculação com os saídos no referido período. O que se vê, em tese, é que o espírito da Constituição estaria atendido nessa sistemática de apuração, vez que ela na verdade favorece aos contribuintes, em face da sobredita desvinculação, mas também não impede que a legislação infraconstitucional estabeleça certos limites a esse aproveitamento, desconsiderando, por exemplo, em respeito a Constituição, que os insumos tributados mas aplicados em produtos tributados a alíquota zero, isentos ou NT não sejam considerados.

Dessa forma, fica provado que a vedação à utilização de créditos relativos a insumos tributados aplicados em produtos tributados à alíquota zero ou isentos, anteriormente a janeiro de 1999, não representa nenhuma afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade.

Jurisprudência do STJ

Quanto a decisões do Poder Judiciário prolatadas em caráter incidental, a exemplo dos acórdãos de STJ citados pela contribuinte em seu recurso, ressalve-se que a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando nem prejudicando terceiros, consoante artigo 472 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/73). Acresça-se que, as decisões do STJ no caso que se cuida, a olhos vistos, transborda de sua competência, uma vez que por via transversa afasta a aplicabilidade do § 3º do artigo 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.136, de 7 de dezembro de 1970 e posteriormente modificada pelo artigo 12 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, que por sinal não tinha sido outrora questionado a sua validade na Justiça.

Da Atualização Monetária

Sendo indevidos os créditos postulados, desnecessário se faria enfrentar o tema da incidência da taxa Selic. Sem embargo, cabe esclarecer que não existe – e nunca existiu – previsão legal para incidência de juros compensatórios ou de quaisquer outros acréscimos sobre créditos escriturais do IPI, tendo a lei estabelecido a incidência da taxa Selic apenas nos casos de restituição ou compensação por pagamento indevido ou a maior de tributos.

Nesse ponto, cumpre destacar que os institutos não se confundem e não mantêm relação de gênero e espécie. De acordo com o art. 165 do CTN, tem direito à restituição o sujeito passivo que pagou tributo indevido. Já o ressarcimento que trata a Lei nº 9.779/99 é uma forma de incentivo fiscal concedido ao sujeito passivo, para manter em sua escrita fiscal créditos do IPI relativos a determinados bens, produtos ou operações, para utilização mediante compensação na própria escrita fiscal com os débitos escriturados ou, de forma residual, para serem ressarcidos em espécie (NOTA MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 165).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 18/09/06
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13840.000457/99-41
Recurso nº : 134.314
Acórdão nº : 203-11.134

A lei estabelece que apenas nos casos de compensação ou restituição de tributos e contribuições **pagos indevidamente ou a maior** haverá a incidência de **juros** equivalentes a Taxa Selic a partir de 1º de janeiro de 1996. Em se tratando de ressarcimento, não existe previsão legal específica para essa incidência.

Em relação à correção monetária dos valores pleiteados a título de ressarcimento do IPI, é pacífico o entendimento neste Colegiado de que essa atualização visa apenas restabelecer o valor real do incentivo fiscal, para evitar o enriquecimento sem causa que sua efetivação em valor nominal adviria à Fazenda Nacional.

Entretanto, a atualização do ressarcimento não pode se dar pela variação da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, que tem natureza de juros e alcança patamares muito superiores à inflação efetivamente verificada no período, e que se adotada no caso causaria a concessão de um “plus”, que só é possível por expressa previsão legal.

No processo administrativo o julgador restringe-se à lei, pela sua competência estritamente vinculada. Se impossibilitado de adotar a Selic como índice de atualização monetária, não pode fixar outro índice, sem que haja previsão legal para tanto.

Logo, indefiro a utilização da taxa Selic como índice de correção monetária no ressarcimento pleiteado.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de julho de 2006.


ANTONIO BEZERRA NETO