



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

116

Processo nº	11	07	2003
de			
Rubrica	<i>[assinatura]</i>		

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13857.000335/97-69

Recurso nº : 119.753

Acórdão nº : 202-14.317

Recorrente : LUPERPLAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

IPI – CRÉDITOS BÁSICOS – RESSARCIMENTO – Não havia previsão legal para o aproveitamento de saldo credor escritural de crédito básico de IPI, nas modalidades de ressarcimento em espécie ou compensação com débitos de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, até o advento da Medida Provisória nº 1.788, de 29.12.98, convertida posteriormente na Lei nº 9.779, de 19.01.99.

LEI INTERPRETATIVA – Firmada 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, não é de se cogitar da aplicação do disposto no inciso I do art. 106 do CTN.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
LUPERPLAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS 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 05 de novembro de 2002

[assinatura]
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

[assinatura]
Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Iao/cf



Processo nº : 13857.000335/97-69

Recurso nº : 119.753

Acórdão nº : 202-14.317

Recorrente : LUPERPLAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pleito, protocolizado em 26.11.97 na Agência da Receita Federal em São Carlos – SP, de restituição, cumulado com o de compensação com débitos de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL nomeados, de créditos de IPI, no valor de R\$106.580,56, correspondentes aos períodos de apuração de 21.03.96 a 30.09.97, declarados como oriundos da diferença de alíquotas entre a compra de matérias-primas e a venda de produtos.

O titular da Delegacia da Receita Federal em Araraquara – SP, mediante a Decisão de fls. 73/74, indeferiu o pleito, ao fundamento de que o benefício da Lei nº 9.779/99, regulamentada pela IN SRF nº 33/99, alcança exclusivamente os insumos recebidos a partir de 01/99.

Inconformada, a contribuinte apresentou a tempestiva manifestação de inconformidade de fls. 78/84, alegando, em síntese, que:

- pleiteou o ressarcimento de crédito básico de IPI decorrente de diferenças nas alíquotas aplicadas nas entradas, com direito a crédito, e as saídas tributadas (com alíquota menor), consoante disposição do art. 11 da Lei nº 9.799/99, totalizando o saldo credor, em 12/98, o valor de R\$103.933,00, que pretende compensar com débitos do PIS, COFINS, CSLL e IRPJ;
- o art. 11 da Lei nº 9.779/99 criou a possibilidade de quitar débitos de qualquer tributo administrado pela SRF com créditos acumulados de IPI, sem qualquer condição, limite ou restrição;
- a IN SRF nº 33/99 inovou o ordenamento jurídico, ao criar uma restrição temporal à aplicabilidade do art. 11 da Lei nº 9.779/99, ferindo, assim, o princípio da estrita legalidade;
- além disso, encerra uma interpretação equivocada do dispositivo legal, que é claro ao abrir a possibilidade, a partir da promulgação da lei, de compensação do saldo credor acumulado de IPI com débitos de outros tributos administrados pela SRF;
- a lei não distingue o saldo credor acumulado até a data de sua promulgação do saldo credor que começou a ser acumulado depois de sua promulgação, impondo a interpretação que o benefício alcança ambos, indistintamente (*"Ubi lex non distinguit nec distinguere debemus"*);



Processo nº : 13857.000335/97-69

Recurso nº : 119.753

Acórdão nº : 202-14.317

- a restrição só é correta no que concerne às novas hipóteses de acumulação de saldo credor previstas no art. 11 da Lei nº 9.779/99, ou seja, nas saídas de produto isento ou tributado à alíquota zero;
- não é o caso da recorrente que acumula saldo credor de IPI porque adquire insumos à alíquota de 12% e o produto no qual são aplicados é tributado na saída do estabelecimento à alíquota de 4%; e
- o vocábulo "*poderá*", empregado no art. 74 da Lei nº 9.430/96; não implica na concessão à SRF de livre arbítrio no exame de pedidos de compensação, cujos requisitos estabelecidos nos artigos 170 do CTN e 66 da Lei nº 8.383/91, uma vez observados pelo contribuinte, assegura-lhe direito adquirido aos créditos.

A Autoridade Singular manteve o indeferimento do pedido de ressarcimento em tela, mediante a Decisão de fls. 99/102, assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/03/1995 a 20/03/97

Ementa: IPI. RESSARCIMENTO.

O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas na Lei nº 9.779, de 1999 art. 11, 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 partir de 1º de janeiro de 1999 e que tenham sido utilizados na industrialização.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".

Tempestivamente, a contribuinte apresenta o Recurso de fls. 106/117, no qual, além de reeditar argumentos anteriores, aduz, em suma, que:

- seguindo raciocínio de Ives Gandra da Silva Martins (Rev. Dialética nº 44, p. 44), conclui-se que o art. 11 da Lei nº 9.779/99 não introduziu nenhuma novidade no mundo jurídico, porquanto já existente amplo direito à compensação do saldo credor do IPI, daí tal dispositivo ser meramente interpretativo, com efeitos retroativos, nos termos do art. 106, I, do CTN;
- em conclusão, há direito ao não estorno dos créditos de IPI, obtidos com a aquisição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem tributados por esse imposto, quando da saída de produtos não sujeitos à incidência do IPI, seja por previsão de alíquota zero ou outra norma isencional;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

119
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13857.000335/97-69
Recurso nº : 119.753
Acórdão nº : 202-14.317

- têm direito, também, a manter esses créditos em sua escrita fiscal até conseguir compensá-los, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99, que veio a confirmar um direito decorrente do princípio constitucional da não-cumulatividade, já anteriormente reconhecido pela jurisprudência do STF e por ponderável setor doutrinário; e
- finaliza pedindo o afastamento da restrição imposta pelos artigos 4º e 5º da IN SRF nº 33/99, para possibilitar à recorrente o aproveitamento do saldo credor acumulado de IPI até 31.12.98, corrigido monetariamente, para compensação com quaisquer tributos e/ou contribuições, administrados pela SRF, nos termos dos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, impondo-se, por decorrência, o cancelamento dos débitos dos tributos: 8109 – R\$14.745,96; 2172 – R\$40.184,99; 2089 – R\$21.778,73, e 2484 – R\$27.223,32 e de seus acréscimos.

É o relatório. //



Processo nº : 13857.000335/97-69
Recurso nº : 119.753
Acórdão nº : 202-14.317

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Conforme relatado, a Recorrente pleiteia o ressarcimento do saldo de crédito básico de IPI, correspondente aos períodos de apuração de 01.03.95 a 20.03.96, oriundo da diferença de alíquotas incidentes na compra de matérias-primas (12%) e na venda de produtos nos quais essas matérias-primas são aplicadas (4%), crédito esse a ser utilizado parcialmente para a compensação de débitos de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL que nomeia.

Acontece que o pedido em tela foi protocolado na repartição competente em 05.11.97, ocasião em que inexistia previsão legal para o aproveitamento de saldo credor de crédito básico de IPI nas modalidades pretendidas (ressarcimento em espécie ou compensação com débitos de outros tributos e contribuições administrados pela SRF), o que só veio a ser permitido com o advento da Medida Provisória nº 1.788, de 29.12.98, convertida posteriormente na Lei nº 9.779, de 19.01.99, nos termos de seu artigo 11:

"Art. 11 - O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de 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 artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda."

Desse modo, sem pertinência ao caso a discussão travada nos autos a respeito do alcance e momento a partir do qual os benefícios instituídos no dispositivo legal acima passariam a produzir os seus efeitos, em face de uma alegada restrição temporal à sua aplicabilidade, criado pela Instrução Normativa SRF nº 33/99.

De se notar que a própria Recorrente reconhece na sua manifestação de inconformidade com a negativa de seu pleito que "...o que se tornou possível, a partir de janeiro de 1999 (data da promulgação da lei) foi a compensação do saldo credor do IPI com débitos de outros tributos...". Portanto, causa espécie que nesse mesmo instrumento tenha assinalado que a fundamentação do pleito repousava no precitado art. 11 da Lei nº 9.779/99, já que ele foi apresentado em data anterior (26.11.97) ao da edição do permissivo legal em tela, correspondendo a saldo credor acumulado em período ainda mais distante (21.03.96 a 30.09.97).

Aliás, vale registrar que o dito pleito, corporificado no formulário próprio a "Pedido de Restituição" (fl. 02), limita-se a indicar a situação que deu origem aos créditos que pretendia ver restituídos (diferenças de alíquotas), sem apontar qualquer fundamento legal para tal.

//

5



Processo nº : 13857.000335/97-69

Recurso nº : 119.753

Acórdão nº : 202-14.317

No recurso, a Recorrente aduz a tese de que nenhuma novidade no mundo jurídico veio introduzir o art. 11 da Lei nº 9.779/99, conquanto já existente o direito amplo de compensação do saldo credor do IPI acumulado no estabelecimento industrial, daí ser meramente interpretativo e, portanto, devendo produzir efeitos retroativos, nos termos do inciso I do art. 106 do CTN, invocando para isso suprimientos doutrinários de Ives Gandra da Silva Martins.

Afora tratar-se de matéria preclusa, já que não deduzida no momento próprio da impugnação, de se consignar que acerca do saldo credor de créditos escriturais básicos, utilizados para instrumentar o princípio da não-cumulatividade do IPI, não há de se tergiversar que, até o advento do art. 11 da Lei nº 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 compensado com outros tributos federais, salvo situações de exceção, previstas em lei (créditos incentivados). A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que créditos que tais registrados na escrita fiscal não têm natureza de crédito tributário, mas de crédito meramente escritural, contábil, não se incorporando ao patrimônio do contribuinte.

Isso fica evidente no despacho proferido pelo ilustre Ministro Moreira Alves no Agravo de Instrumento nº 198889-1 (DJ nº 112, de 16.06.97, Seção I), ao enfocar de maneira irretorquível o mecanismo de débitos/créditos que operacionaliza o princípio da não-cumulatividade, que informa tanto o ICM quanto o IPI, daí porque as conclusões extraídas, no particular, são válidas para ambos os impostos:

"Segundo a própria sistemática de não-cumulatividade, que gera os 'créditos' que o contribuinte tem direito, a compensação deve ocorrer pelos valores nominais. Assim dispõe a lei paulista. A correção monetária dos 'créditos', além de não permitida pela lei, desvirtuaria a sistemática do tributo.

23.1 - Em outras palavras, o tributo incide e opera-se o sistema de compensação do imposto devido com o tributo já recolhido sobre a mesma mercadoria, o qual impede a incidência de ICM em cascata. Do quantum simplesmente apurado pela aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, deduz-se o tributo já recolhido em operações anteriores com aquela mercadoria, ou seus componentes, ou sua matéria-prima, produto que esteja incluído no processo de sua produção de forma direta. Assim, os eventuais créditos não representam o lado inverso da obrigação, constitui apenas um registro contábil de apuração de ICMS, visando sua incidência de forma cumulativa.

24.) - Uma vez abatido o débito, desaparece. Não se incorpora de forma alguma ao patrimônio do contribuinte. Tanto que este, ao encerrar suas atividades, não



Processo nº : 13857.000335/97-69
Recurso nº : 119.753
Acórdão nº : 202-14.317

tem direito de cobrar seus 'créditos' não escriturados da Fazenda. Esses créditos não existem sem o débito correspondente.

25.) - Na realidade, compensam-se créditos e débitos pelo valor nominal constituídos no período de apuração. Incidindo correção monetária nos créditos, sendo contabilizado, um que for, em valor maior que o nominal, haverá ofensa ao princípio da não-cumulatividade. É um efeito cascata ao contrário, porque estará se compensando tributo não pago, não recolhido.

26.) - O ato de creditar tem como correlativo o ato de debitar. O correspondente dos 'créditos' contábeis em discussão são os valores registrados na coluna dos débitos, os quais também não sofrem nenhuma correção monetária - o que configura mais uma razão a infirmar a invocação de 'isonomia' para justificar a atualização monetária dos chamados 'créditos'. Somente após o cotejo das duas colunas quantifica-se o crédito tributário, o que bem demonstra a completa distinção entre este e aqueles.

27.) - Estabelecida a natureza meramente contábil, escritural do chamado 'crédito' do ICMS (elemento a ser considerado no cálculo do montante do ICMS a pagar), há que se concluir pela impossibilidade de corrigi-lo monetariamente. Tratando-se de operação meramente escritural, no sentido de que não tem expressão ontologicamente monetária, não se pode pretender aplicar o instituto da correção ao creditamento do ICMS.

28.) - A técnica do creditamento escritural, em atendimento ao princípio da não-cumulatividade, pode ser expressa através de uma equação matemática, de modo que, adotando-se uma alíquota constante, a soma das importâncias pagas pelos contribuintes, nas diversas fases do ciclo econômico, corresponda exatamente à aplicação desta alíquota sobre o valor da última operação. Portanto, por essa operação uma operação matemática pura, devem ficar estancos quaisquer fatores econômicos ou financeiros, justamente em observância ao princípio da não-cumulatividade (artigo 155, § 2º, I, da Constituição Federal e artigo 3º do Decreto-lei nº 406/68). (fls. 81/83).

Por sua vez não há falar-se em violação ao princípio da isonomia, isto porque, em primeiro lugar, a correção monetária dos créditos não está prevista na legislação e, ao vedar-se a correção monetária dos créditos de ICMS, não se deu tratamento desigual a situações equivalentes. A correção monetária do crédito tributário incide apenas quando este está definitivamente constituído, ou quando recolhido em atraso, mas não antes disso. Nesse sentido prevê a legislação. São créditos na expressão total do termo jurídico, podendo o Estado exigí-lo. Diferencia-se do crédito escritural, que existe para fazer valer o princípio da não-cumulatividade." (Grifo meu)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

123
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13857.000335/97-69

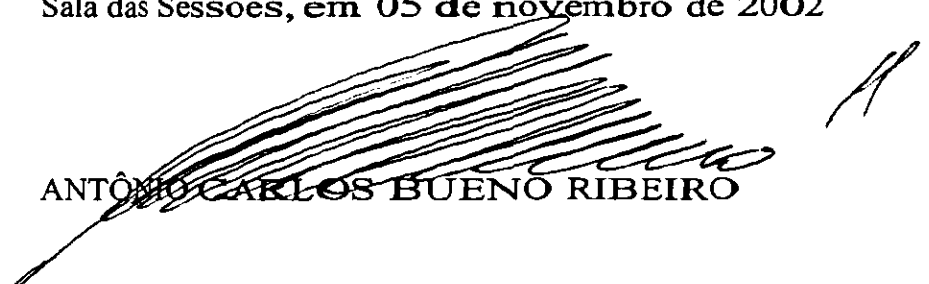
Recurso nº : 119.753

Acórdão nº : 202-14.317

Destarte, 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 indêbitos, como se depreende do escorreito raciocínio do Ministro Moreira Alves, o que por si só afasta a mínima possibilidade de se cogitar, *in casu*, da aplicação do disposto no inciso I do art. 106 do CTN.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2002



ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO