



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
Sívio Sérgio Barbosa
Mat.: Siape 91745

CC02.C01
Fls. 201

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 13876.000197/00-94
Recurso nº 132.423 Voluntário
Matéria Ressarcimento de IPI
Acórdão nº 201-80.680
Sessão de 19 de outubro de 2007
Recorrente LEONI AUTOMOTIVE DO BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 08 / 01 / 08
Rubrica

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

Ementa: IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. INSUMOS EMPREGADOS EM PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. OBRIGATORIEDADE DE ESTORNO.

Inexiste direito a creditamento fiscal em relação ao IPI pago de insumos utilizados na fabricação de produtos não tributados, devendo a respectiva parcela proporcional dos créditos ser estornada da escrituração.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

SSB

[Assinatura]

Processo n.º 13876.000197/00-94
Acórdão n.º 201-80.680

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
<i>SSB</i> Silvio Carlos Barbosa Mat.: SIAPE 91745

CC02:001 Fls. 202

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Josefa Maria Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

Antônio Ricardo Accioly Campos
ANTÔNIO RICARDO ACCIOLY CAMPOS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Maurício Taveira e Silva, Roberto Velloso (Suplente), José Antonio Francisco e Gileno Gurjão Barreto.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	09. 01. 08.
<i>SSB</i> Sívio Elvira Barbosa Mat.: Sape 91745	

Relatório

A empresa acima descrita peticionou ressarcimento de saldo credor do IPI, relativo ao primeiro trimestre do ano de 2000, no montante total de R\$ 50.290,86. Referida solicitação tem como fundamento o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e IN SRF nº 33, de 1999.

A DRF em Sorocaba - SP deferiu parcialmente o ressarcimento, conforme despacho de fls. 120/121, glosando o montante de R\$ 7.552,36, por se tratar de crédito proporcional a ser estornado por se caracterizar insumos utilizados na fabricação de mercadorias não tributadas pelo imposto.

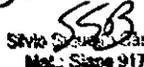
A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 123 a 125, encaminhada pelo órgão de origem como tempestiva, na qual alegou, em suma, que a glosa refere-se a valor que já fora estornado conforme escriturado no livro de Registro de Apuração do IPI, em cumprimento ao disposto no art. 174, alínea *b*, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998.

No dia 07 de outubro de 2005, através das fls. 183 a 189, a contribuinte ingressou com recurso voluntário, alegando cerceamento do direito de defesa, uma vez que ficou impossibilitada de verificar as informações constantes do processo para aditar documentos e prestar esclarecimentos que poderiam mudar o curso da defesa.

É o Relatório.

SSB

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
 Silvio Augusto Barbosa Mat. Sispac 91745

Voto

Conselheiro ANTÔNIO RICARDO ACCIOLY CAMPOS, Relator

Em relação a esta matéria, adoto o entendimento exarado pelo Conselheiro Antonio Carlos Atulim no Acórdão nº 201-77.646, acompanhado pela maioria desta 1ª Câmara:

"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, relativo ao acúmulo de créditos básicos do imposto, em decorrência do descompasso entre as alíquotas de entrada e saída, 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, ao contrário do alegado, 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 restituição ou ressarcimento.

A argumentação da recorrente assenta-se no seguinte tripé: 1) princípio da não-cumulatividade; 2) eficácia da Lei nº 9.779, de 19/01/1999 e indivisibilidade dos créditos de IPI; e 3) restrição ao exercício de direito assegurado em lei por meio da IN SRF nº 33, de 04/03/1999.

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.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. 09/01/08.
Silvio Barbosa Mat.: Siage 91745

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, e ao contrário do afirmado pela recorrente, 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:

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, se pode 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.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
Silvio Barbosa
Mat.: SIAPE 91745

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 n.º 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 - até 1997 - sujeitavam-se ao estorno quando os insumos tributados pelo IPI fossem empregados na industrialização de produtos cuja saída fosse desonerada do imposto.

A partir da publicação do Decreto n.º 2.637, de 25/06/1998 (RIPI/1998), que incorporou as inovações trazidas pela Lei n.º 9.493, de 10/09/1997, foi reconhecido o direito ao crédito básico em relação a insumos empregados na industrialização de produtos isentos e tributados com alíquota zero, uma vez que paralelamente à inclusão dos produtos sujeitos à alíquota zero no campo de incidência do imposto, por meio do art. 2.º, parágrafo único, do referido decreto; foi suprimida do texto do art. 147, I a expressão (...) exceto os de alíquota 0 (zero) e os isentos, (...), que constava do texto do art. 82, I, do Regulamento de 1982.

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.

Desse modo, cai por terra a segunda premissa do raciocínio da recorrente, pois ao contrário do alegado, a legislação do IPI sempre estabeleceu a segregação dos créditos do imposto em créditos básicos e créditos incentivados, sem que esta distinção encontrasse óbice na constituição.

Esta situação perdurou até janeiro de 1999, quando entrou em vigor a Lei n.º 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 artigo 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 n.º 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

grifei

grifei

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	09 / 01 / 08.
 Silvio Gandra Barbosa Mat.: Siage 91745	

CC:2 CUI Fls. 207

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 n.º 1.788, de 29/12/1998, convertida na Lei n.º 9.779, de 19/01/1999, criou direito novo, razão pela qual mais uma vez lícita é a segregação entre créditos gerados antes e depois do seu advento.

Do fato de ter criado direito novo, resulta que não é correto o entendimento segundo o qual o art. 11, da Lei n.º 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.

Isto invalida o argumento da recorrente, baseado no artigo do Prof. Ives Gandra da Silva Martins, pois além do princípio da não-cumulatividade não garantir o ressarcimento dos créditos em dinheiro, o direito ao crédito básico de IPI pela entrada de insumos empregados na industrialização de produtos isentos ou tributados com alíquota zero é preexistente à Lei n.º 9.779, de 19/01/1999 e encontrava-se explícito no Regulamento do IPI de 1998."

Portanto, no que tange aos insumos utilizados na produção de produtos imunes, nunca houve, na legislação, garantia de manutenção de créditos.

Veja-se que o produto final é imune, o que implica não caracterizar o estabelecimento como industrial, nos termos do Regulamento.

Assim, não se tratando de estabelecimento industrial, no tocante à fabricação de produtos imunes, o estabelecimento é consumidor dos insumos.

Por fim, a Lei n.º 9.779, de 1999, garantia o direito ao ressarcimento e à compensação, em relação aos créditos apurados a partir de janeiro de 1999, relativamente a produtos fabricados isentos e de alíquota zero.

Portanto, no tocante aos produtos imunes e não-tributados, a lei não previu a possibilidade de ressarcimento e compensação exatamente pelo fato de os eventuais créditos escriturados deverem ser estornados. Em outras palavras, em relação aos créditos admitidos pela legislação, a nova lei previu outras modalidades de aproveitamento (ressarcimento em espécie e compensação), além dos já permitidos até então (aproveitamento escritural).

Com relação ao pedido de cerceamento do direito de defesa, este não deve prosperar, pois a DRJ nunca, em momento algum, cerceou o direito de analisar os autos de qualquer contribuinte. Dessa forma, indefiro o pedido de cerceamento do direito de defesa alegado no recurso voluntário.

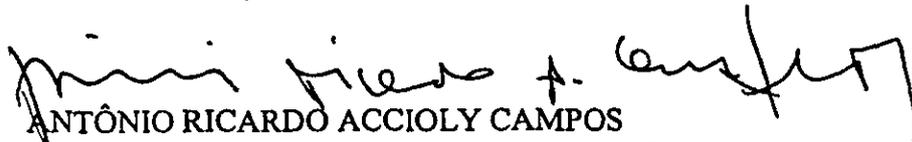
Processo n.º 13876.00019/00-94
Acórdão n.º 201-80.680

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	09, 01, 08.
Silvio Barbosa Mat: 8394 91745	

CC02/C01 Fls. 208

Assim, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2007.


ANTÔNIO RICARDO ACCIOLY CAMPOS
