



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13884.000973/2002-62
Recurso nº : 133.132
Acórdão nº : 203-11.202

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 13 / 03 / 07
Rubrica

Recorrente : EMBRAER – EMPRESA BRASILEIRA DE AERONÁUTICA S/A
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

IPI - RESSARCIMENTO - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. No direito constitucional positivo vigente o princípio da não-cumulatividade garante aos contribuintes, apenas e tão-somente, o direito ao crédito do imposto que for pago nas operações anteriores para abatimento com o IPI devido nas posteriores.

INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. Ressalvados os casos específicos previstos em lei, não geram direito ao crédito do IPI os insumos não tributados, tributados à alíquota zero ou adquiridos sob regime de isenção. O direito só é cabível quando se tratar de aquisições sujeitas ao pagamento do imposto, em que o produto tenha sido tributado na origem.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE. Não compete à autoridade administrativa, com fundamento em juízo sobre constitucionalidade de norma tributária, negar aplicação da lei ao caso concreto. Prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, por força de dispositivo constitucional.

Recurso negado.

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 26/10/06

VISTO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
EMBRAER – EMPRESA BRASILEIRA DE AERONÁUTICA S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2006.

Antonio Bezerra Neto
Presidente

Valdemar Ludvig
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig, Odassi Guerzoni Filho, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/mdc



Processo nº : 13884.000973/2002-62
Recurso nº : 133.132
Acórdão nº : 203-11.202

Recorrente : EMBRAER – EMPRESA BRASILEIRA DE AERONÁUTICA S/A

RELATÓRIO

Trata o presente de pedido de ressarcimento do IPI respaldado no artigo 11 da Lei nº 9.779/99 referentes a insumos isentos do IPI adquiridos no segundo trimestre de 1998 e aplicados em produtos também saídos com isenção, cumulado com pedido de compensação.

O pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal em São José dos Campos com base nas seguintes conclusões:

1. não existe autorização legal para o aproveitamento de créditos fictos decorrentes de aquisição de insumos isentos, independentemente do destino que a estes seja dado; e
2. não se configurou no presente caso, ofensa ao princípio, constitucionalmente garantido, da não-cumulatividade do IPI.

Cientificada da decisão supra a interessada apresenta Manifestação de inconformidade pugnando pelo seu direito que vem respaldado pelo princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI previsto no artigo 153, § 3º, III, da CF, e que o artigo 11 da Lei nº 9.779/99 na condição de lei meramente interpretativa vem assegurar o aproveitamento dos créditos do imposto.

Com relação ao aproveitamento de créditos do IPI referentes a aquisição de insumos isentos, a recorrente se apóia em jurisprudência do STF para justificar seu pleito.

A DRJ/Ribeirão Preto, indeferiu a solicitação em decisão assim ementada:

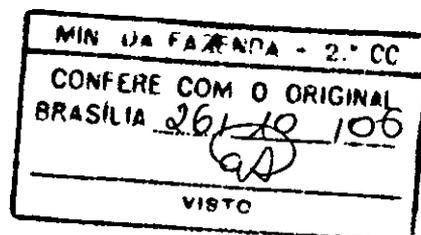
“Ementa: CRÉDITOS DO IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS A ALÍQUOTA ZERO.

Somente os créditos relativos a insumos onerados pelo imposto são suscetíveis de escrituração, apuração e aproveitamento mediante pedido de ressarcimento ao fim do trimestre-calendário.

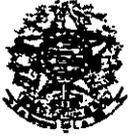
RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA VARIAÇÃO DA TAXA SELIC. É inaplicável, por ausência de base legal, a atualização monetária de créditos do imposto, objeto de pedido de ressarcimento, pela incidência da taxa Selic sobre os montantes pleiteados.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE IPI COM DÉBITOS DE OUTROS TRIBUTOS. ADMISSIBILIDADE.

É incabível a homologação da compensação, instituto jurídico idôneo a extinguir o crédito tributário sob condição resolúória da referida atividade, se o direito creditório reclamado não for admitido à luz da legislação tributária.”



12



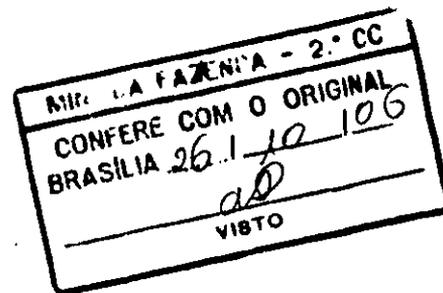
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13884.000973/2002-62
Recurso nº : 133.132
Acórdão nº : 203-11.202

Inconformada com a decisão de primeiro grau a contribuinte apresenta Recurso Voluntário dirigido a este Colegiado reiterando suas razões de pedir já veiculadas nas peças recursais anteriores.

É o relatório.



A3



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.000973/2002-62
Recurso nº : 133.132
Acórdão nº : 203-11.202

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 26/10/06
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR VALDEMAR LUDVIG

O Recurso é tempestivo e preenche todos os demais requisitos exigidos para sua admissibilidade, estando, portanto, apto a ser conhecido.

Inicialmente, deve ser mencionado que, segundo suas informações, a recorrente desenvolve atividades de projeto, construção e comercialização de aeronaves e materiais aeroespaciais e respectivos acessórios, componentes e equipamentos, dentre outros, sendo que a quase que totalidade dos insumos que adquire no mercado interno e externo é beneficiada pela isenção do IPI e, por outro lado, direciona sua estratégia de desenvolvimento para o exterior, de sorte que, nos termos do artigo 153, § 3º, III, da Constituição Federal, não sofre a incidência do IPI também em suas saídas.

Assim, pretende a recorrente ver ressarcidos créditos de IPI originados a partir de seus gastos com "insumos isentos" no período, cujo montante foi calculado mediante a aplicação da alíquota de 10% sobre o valor de cada nota fiscal.

Seu pedido e as argumentações constantes, tanto da Manifestação de Inconformidade (peça impugnatória), quanto de seu Recurso, estão fundamentados na observância ao princípio ou à técnica da não-cumulatividade do IPI; e em dispositivos legais que regem o IPI.

O princípio da não-cumulatividade do IPI está previsto no texto constitucional desde a Emenda nº 18, de 1/12/1965 (art. 11, parágrafo único), passando pelas Constituições de 24/01/67 (art. 22, V, § 4º), de 17/10/1969 (art. 21, I e V, § 3º), até a de 5/10/1988, sem que houvesse sofrido qualquer alteração na sua definição.

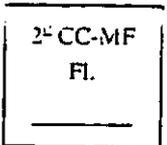
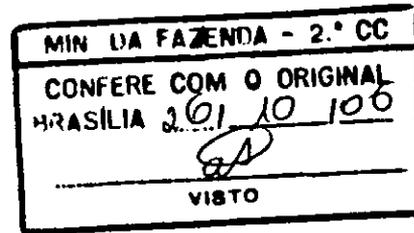
A Constituição de 1988 se refere a tal princípio em seu art. 153, § 3º, II: "*O IPI será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.*"

A leitura do referido dispositivo nos leva à definição da técnica da não-cumulatividade, ou seja, de que a mesma se concretiza por meio de uma operação aritmética, em que o IPI devido pela venda que se faz a terceiros de determinado produto industrializado, é confrontado e compensado com o IPI que fora cobrado deste estabelecimento industrial, em operação anterior, pelo seu fornecedor dos insumos empregados no processo de elaboração dos produtos ao final postos em circulação.

Importante observar que a Constituição, ao dispor que se compensa "*o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores*", como regra geral, só admite o crédito, se a operação de saída do produto industrializado for tributada, pois quaisquer incentivos ou benefícios fiscais só podem ser estabelecidos por expressa disposição de lei (CF/67-69, art. 21, § 2º e 153, § 2º; CTN/66, arts. 97, VI e 176; CF/88, art. 5º, II e 151, III; CF/88, art. 5º, II e 150, § 6º, este última na redação dada pela EC 3/93).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13884.000973/2002-62
Recurso nº : 133.132
Acórdão nº : 203-11.202

Essa é a definição, é a estrutura básica, fundamental, que a Constituição oferece, e que há de prevalecer, em face da "intangibilidade da ordem constitucional", ou seja, a interpretação constitucional não dá margem a maiores divagações doutrinárias, porquanto deve, a não-cumulatividade, ser interpretada com seu *complemento*.

Resta claro, portanto, que o sistema constitucional tributário brasileiro sempre reservou, para a definição da não-cumulatividade do IPI, a compensação pelo cálculo *imposto contra imposto*, com *apuração periódica* do IPI, haja vista que a norma fundamental dispõe que o IPI "será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores" (art. 153, § 3º, II, CF/88), definição que é explicitada pelo CTN (art. 49), e efetivada pela legislação do IPI (consolidada no RIPI e na TIPI). Em outras palavras, não adotou o método do valor agregado em cada operação.

Desse entendimento flui outro, o de que, na aquisição de insumos que a TIPI tributa à alíquota zero (0%), ou não os tributa, não é possível tomar de empréstimo a alíquota de, por exemplo, 10%, prevista para a operação de saída de produto industrializado, para apurar o *quantum* do crédito a ser escriturado em face da operação de compra de insumos feita anteriormente, por falta de previsão legal.

Como visto acima, a recorrente pretende se creditar, mediante a utilização da alíquota de 10%, de um IPI que sequer lhe foi cobrado por conta das aquisições de insumos isentos e não tributados, adquiridos para uso e consumo.

Ressalto, inicialmente, não se ter notícia nos autos do processo, de menção à comprovação documental dos referidos gastos, seja pela interessada, seja pela DRF e DRJ, bem como qualquer questionamento sobre a denominação dada pela interessada aos seus gastos, e, por fim, quanto à motivação da escolha do percentual de 10%, aplicado sobre o montante dos referidos gastos e que resultam no valor do pedido de ressarcimento. Este percentual simplesmente consta da planilha de cálculos e, repito, não mereceu qualquer referência ou indicação quanto à sua origem.

O artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, dispõe:

"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 arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal – SRF, do Ministério da Fazenda."

Recentemente, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 17 de abril de 2006, que tratou da aplicação do referido artigo 11 acima citado, e do artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, declarou que os produtos tributados na TIPI que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação do exterior não sofrem a restrição para o aproveitamento do crédito de IPI decorrente das aquisições de MP, PI e ME, a que se refere o citado artigo 11 da Lei nº 9.779/1999.

5



Processo nº : 13884.000973/2002-62
Recurso nº : 133.132
Acórdão nº : 203-11.202

Enfrentando a argumentação da recorrente, entendo, *data venia*, ter a mesma se equivocado ao interpretar o significado do art. 11 da Lei nº 9.779/99, pois entende como "insumo" onde está expresso "produto". É cristalino que tal dispositivo dispõe sobre o aproveitamento de saldo credor de IPI apenas relativamente à aquisição de insumos utilizados na fabricação de produto industrializado, inclusive quando este (este, o quê? O produto) seja isento ou tributado à alíquota zero. Assim, mesmo que um produto saia do estabelecimento industrial sem débitos do IPI, em razão de isenção ou de tributação à alíquota zero do produto final, poderão ser aproveitados os créditos dos insumos utilizados na sua fabricação. Observe-se que o preceptivo trata de saldo credor, o que pressupõe destaque do imposto nas aquisições, em momento algum prescrevendo que os insumos entrados no estabelecimento sem pagamento de IPI poderiam gerar direito ao crédito do imposto na escrita fiscal.

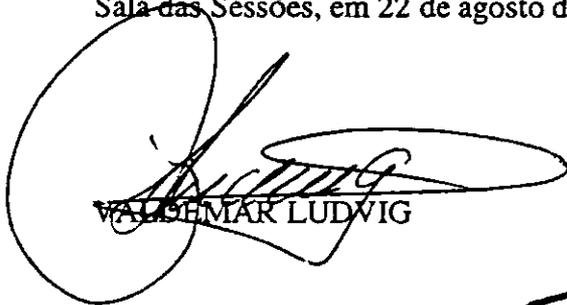
Quando tais operações de compra são desoneradas do imposto, em face dos insumos não serem tributados, o serem à alíquota zero ou isentos, não ocorre o direito ao crédito ficto, presumido, ou simbólico, independentemente do emprego que àqueles seja dado (em produtos industrializados, isentos, imunes, tributados ou sujeitos à alíquota zero), ante a inexistência de autorização legal para tanto.

Por fim, cabe ressaltar que no presente caso a recorrente pretende se creditar do IPI que não foi recolhido na compra dos seus insumos e nem na saída dos produtos por ela fabricados, sob o argumento de violação ao princípio constitucional da não-cumulatividade. Ocorre que, em face de sua vinculação ao texto legal, não cabe à autoridade administrativa apreciar questionamentos de ordem constitucional ou doutrinária, competindo-lhe tão-somente aplicar o direito tributário positivo.

Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2006.


VALDEMAR LUDVIG

