

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13884.001880/2004-17
Recurso nº 236.210 Embargos
Acórdão nº 3401-00.459 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de novembro de 2010
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Embargante ROSEMBERG DOMEX TELECOMUNICAÇÕES /SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

RESSARCIMENTO DO CRÉDITO DO IPI POR AQUISIÇÃO DE INSUMO ISENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição de insumos isentos não gera crédito do IPI, por falta de previsão legal.

TAXA SELIC. ISONOMIA NA APLICAÇÃO ENTRE O FISCO E O CONTRIBUINTE. PEDIDO RESSARCIMENTO.

O contribuinte, em razão do princípio da igualdade, deve ter o mesmo tratamento que a Fazenda na atualização de seus créditos tributários no pedido de ressarcimento.

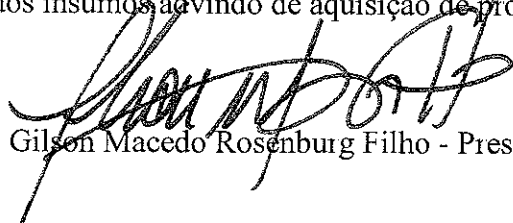
PRODUTOS NÃO-TRIBUTADOS

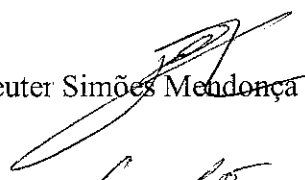
Nos produtos classificados como não-tributados não há ocorrência do fato gerador, por conseguinte, não existe tributação nem crédito a ser ressarcido.

Embargos acolhidos.

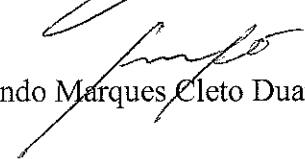
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração no acórdão nº 203-13.073, para com efeitos, rerratificar o acórdão embargado, nos termos do voto do Relator e do Relator-Designado Designado o Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte para redigir o voto vencedor quanto à questão do aproveitamento dos insumos advindo de aquisição de produtos isentos.


Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente



Jean Cleuter Simões Mendonça – Relator



Fernando Marques Cleto Duarte – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Gilson Macedo Rosenburg Filho. Ausente o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração (fls.248/252) ao acórdão nº 203-13.073 (237/243), prolatado no julgamento do Recurso Voluntário nº 136.210 (fls.185/230), na sessão de 03/07/2008.

Na ocasião a recorrente pretendia ser ressarcida do crédito do IPI, em decorrência de aquisição de insumos tributados à alíquota zero, isentos ou não tributados.

A embargante foi intimada do acórdão embargado em 25/09/2008 (fl.247) e opôs embargos em 30/09/2008 (fl.248)

Conforme argumentação da embargante, no voto foi negado o ressarcimento aos produtos adquiridos com alíquota zero, no entanto, houve omissão no tocante aos insumos isentos e não tributados.

Por essas razões, a embargante pede que sejam sanadas essas omissões.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA, Relator

O embargo de declaração é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele tomo conhecimento.

Será apreciada somente a matéria omitida no acórdão embargado, ou seja, o ressarcimento de créditos oriundos da aquisição de produtos isentos e não tributados.

A contribuinte sustenta o direito ao crédito presumido, mesmo quando o insumo adquirido é isento, pois, o crédito garante a não-cumulatividade



O princípio da não-cumulatividade, aplicado no IPI e no ICMS, tem o escopo de evitar a tributação, na saída, do valor já pago na entrada. Assim, quando o fabricante adquire o insumo para a confecção de seu produto final, é pago o IPI sobre o valor do insumo. Durante o processo de fabricação, o insumo adquirido é incorporado a outros componentes, transformando-se no produto final. Essa transformação agrega valores e quando o produto é vendido há a incidência do IPI sobre o valor total do produto final. Nesse valor total está embutido o valor do insumo, somado ao IPI já pago na entrada. Desse modo, se o IPI for pago sobre o valor total da mercadoria, conseqüentemente será pago também sobre o valor do insumo mais seu IPI pago na entrada, gerando o conhecido efeito cascata. Para evitar esse efeito, o legislador criou o instituto da compensação, permitindo ao contribuinte compensar no valor do IPI da saída do produto final, o valor do IPI já pago na entrada.

Luiz Emygdio F. da Rosa Jr. (*in* Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário Rio de Janeiro - Editora Renovar, 2002. Pág.337) sintetiza o princípio da não-cumulatividade da seguinte forma:

“O princípio da não-cumulatividade significa que o contribuinte deve compensar o que for devido em cada operação relativa à circulação econômica de produtos com o montante devido nas operações anteriores. O IPI é imposto de incidência prurifásica porque incide sobre todas as etapas de circulação de produtos, mas a não-cumulatividade impede que seja o imposto ‘em cascata’, cumulativo, por somente incidir sobre o valor acrescido”.

A isenção, explicação de Rosa Jr. (*idem* pag. 628), “significa a dispensa do pagamento do tributo que é devido, uma vez que o fato gerador ocorre, dá-se a incidência tributária, instaura-se a relação jurídico tributária e existe obrigação tributária”.

Pode-se afirmar que a isenção ocorre quando o Estado decide incentivar o desenvolvimento de algum setor da economia, por exemplo, a exportação, ou o desenvolvimento de alguma região, como no caso da Zona Franca de Manaus. *In casu*, a isenção de determinados insumos nasceu com a finalidade de estimular a indústria, assim como a isenção para a exportação nasceu com escopo de desenvolver a exportação.

A isenção sem garantia do crédito permite que o insumo que entrou isento saia tributado, tirando o incentivo inicial. Não pode o Estado dar com uma mão e tirar com outra, em outras palavras, não pode o Estado dar o incentivo por meio da isenção e não garantir a não tributação do insumo na saída. Garantir o direito do crédito do IPI na saída é garantir a eficácia da isenção dada ao insumo na entrada do processo produtivo.

O entendimento acima demonstrado é compartilhado pelo Ministro Marco Aurélio, que no julgamento do Agravo de Instrumento nº 252801, em 16 de outubro de 1999 reafirmou o seguinte:

“Houve modificação, em si, quanto ao IPI? Não, o IPI continuou com o mesmo tratamento que conduziu esta Corte a assentar uma jurisprudência tranqüilíssima no sentido do direito ao crédito. Não houve mudança. A Emenda Constitucional nº 23 apenas alterou o preceito da Carta então em vigor que regulava o ICM.

Ora, isenta-se de algo, de início, devido, e, para não se chegar à inocuidade do benefício, deve haver o crédito, sob pena, também, de transformarmos a isenção



em simples diferimento, apenas projetando no tempo o recolhimento do tributo”.

Assim sendo, para garantir o incentivo dado pela legislação ao isentar determinado insumo do IPI, deve-se conceder seu crédito na saída.

Uma vez concedido o crédito sobre os produtos isentos, deve ser apreciada a questão da aplicação da Taxa SELIC para correção dos créditos a serem ressarcidos à contribuinte.

Muitos julgadores concebem que tal correção é incabível por falta de legislação que a acolha. Outros pensam ser a correção monetária incabível de acordo com a taxa Selic porque ela tem natureza de juros e ultrapassa a inflação. Há, ainda, aqueles apóiam a correção monetária pela Taxa SELIC, pois a aplicação dessa essa cumpre o princípio da isonomia, vez que os créditos da União são corrigidos por essa taxa.

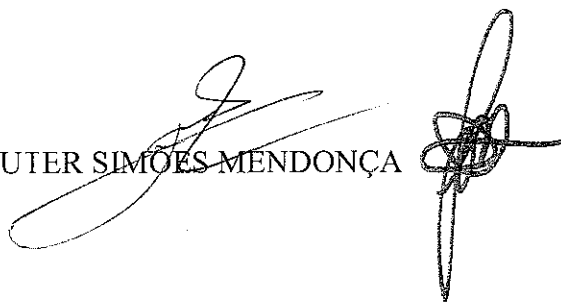
Sigo essa última linha de pensamento, pois apesar do princípio da legalidade ser um dos norteadores da Administração Pública, há outros que não podem ser esquecidos pelos Administradores, tais como o da moralidade e um dos princípios gerais instituídos pelo art. 5º da Carta Maior, o princípio da igualdade. Sei que não cabe a este Conselho examinar o texto constitucional, mas torna-se impossível falar em princípios administrativos sem citar a Carta Magna. É completamente injusto e imoral que a União onerar a contribuinte com juros e multa quando esse é devedor, e não ser onerada quando esse é credor. Torna-se aparente o tratamento de “dois pesos, duas medidas”. Isso gera instabilidade tributária, pois a Contribuinte produz acreditando numa possível compensação tributária, acreditando num tratamento justo, mas quando chega o momento de receber seu bônus vê que ainda tem dívidas para com a Fazenda. O fato em tela mostra flagrante ofensa ao princípio da igualdade, pois se cabe correção monetária aos débitos tributários, por analogia, também deve caber a mesma correção aos créditos de ressarcimento.

A correção monetária ocorre apenas para a recuperação do valor da moeda. Ao aplicar a taxa Selic na correção monetária dos débitos, e não aplicar a mesma correção no crédito, a contribuinte estará sendo onerada duas vezes, uma pela taxa Selic e outra pela desvalorização não recuperada da moeda. Dessa forma, nada mais justo do que aplicar analogicamente a correção monetária - baseada na taxa Selic - também aos créditos de ressarcimento, evitando assim o enriquecimento ilícito da União, preservando a moralidade da própria Administração e o princípio Constitucional da igualdade.

No tocante aos insumos classificados como não-tributados, não existe fato gerador do IPI, de modo que não há tributação sobre eles. Não havendo a tributação, não há que se falar em crédito presumido, devendo-se negar o ressarcimento.

Ex positis, dou provimento parcial aos embargos de declaração para re-ratificar o acórdão, para dar provimento ao ressarcimento do IPI relativo somente à aquisição de produtos isentos com correção monetária pela Taxa SELIC, negando provimento ao ressarcimento do não-tributado.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA



Voto Vencedor

Conselheiro FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE, Redator
Designado

Data vênia, discordo do ilustre Conselheiro-Relator quanto à pretensão da recorrente de ver reconhecido e autorizado o ressarcimento de crédito de IPI, relativo à aquisição de insumos isentos.

A administração pública rege-se pelo princípio da estrita legalidade (CF, art. 37, *caput*), especialmente em matéria de administração tributária, que é uma atividade administrativa plenamente vinculada (CTN, arts. 3º e 142, parágrafo único).

Desta forma, o agente público encontra-se preso aos termos da lei, não se lhe cabendo inovar ou suprimir as normas vigentes, o que significa, em última análise, introduzir discricionariedade onde não lhe é permitida.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito de os contribuintes abaterem do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos com o tributo referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Carta Magna de 1988, reproduzindo o texto da anterior assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inciso II, que segue:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

§ 1º - É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

§ 2º - O imposto previsto no inciso III.



I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

Para atender à CF/88, o CTN estabelece, no art. 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma de sua implementação:

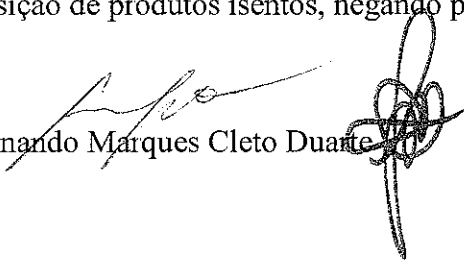
Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte transfere-se para o período ou períodos seguintes.

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento do contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A premissa básica da não-cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo lançado na operação anterior com o devido na operação seguinte. O texto constitucional é taxativo, como demonstrado acima, em garantir a compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado na anterior. Portanto, como não houve a cobrança do tributo na operação de entrada de insumo, uma vez que este é isento, não há que se falar em direito a crédito, tão pouco em não-cumulatividade.

Frente a todo o exposto, acompanho o voto do relator, exceto no que tange ao pleito relativo à aquisição de produtos isentos, negando provimento ao ressarcimento.


Fernando Marques Cleto Duarte