



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13884.003024/2003-15
Recurso nº : 136.179
Acórdão nº : 204-02.584

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 35 / 09 / 07
Rubrica

Recorrente : TI BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília: 17 / 09 / 07
Maria Luziana Novais
Mat. Siade 91641

IPI. CRÉDITOS BÁSICOS SOBRE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. ENERGIA ELÉTRICA. IMPOSSIBILIDADE. As aquisições de produtos não tributados pelo IPI não geram direito a crédito desse imposto, a teor do que dispõe o art. 25 da Lei nº 4.502/64, o qual não foi, quanto a isso, alterado pela Lei nº 9.779/99.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TI BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

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

Sala das Sessões, em 22 de junho de 2007.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Julio César Alves Ramos
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Nayra Bastos Manatta e Leonardo Siade Manzan.
Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Airton Adelar Hack e Flávio de Sá Munhoz.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.003024/2003-15
Recurso nº : 136.179
Acórdão nº : 204-02.584

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília.	17 / 09 / 07
Maria Luzimair Novais Mat. SIAPE 91641	

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : TI BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ em Ribeirão Preto - SP que indeferiu pleito de ressarcimento de saldo credor de IPI acumulado no final do terceiro trimestre do ano de 2002. No requerimento formulado (fl. 01) a empresa buscou lastrear o seu pedido no art. 11 da Lei nº 9.779/99. Além do formulário próprio de pedido de ressarcimento, utilizado em face da impossibilidade de utilização do sistema informatizado gerador dos pedidos eletrônicos de ressarcimento - PerDcomp - juntou petição em que "esclarece" a base do seu procedimento. Nela discorre longamente acerca do princípio da não-cumulatividade do IPI, com vistas a "demonstrar" que o mesmo é suficientemente amplo como para abarcar aquisições de produtos destinados aos mais diversos fins: ativo permanente, uso ou consumo etc.

O montante pleiteado vem devidamente demonstrado entre as fls. 44 e 48: trata-se da aquisição de energia elétrica dos meses de julho, agosto e setembro de 2002, consoante demonstram as notas fiscais cujas cópias foram juntadas às fls. 45, 47 e 48. Sobre os valores totais das aquisições a empresa fez incidir uma alíquota de 5%, que não especifica de onde veio. Por esse procedimento chega-se ao valor original (fl. 44): R\$ 6.483,50. A ele a empresa aplicou a taxa Selic, consoante fl. 46, para determinar o valor pleiteado: 7.675,01.

Após o ingresso do pedido em papel, formalizou PerDcomp (fls. 120 a 123) por meio da qual pretendeu vincular o crédito postulado ao débito de Cofins referente ao mês de junho de 2003. Esta PerDcomp foi transmitida em 08/8/2003.

Tomando por base unicamente a afirmação do contribuinte em sua longa petição inicial que caracteriza os créditos como decorrentes da aquisição de insumos isentos (fl. 118), a análise do seu pleito prescindiu até mesmo de qualquer diligência fiscal por parte da fiscalização da DRF São José dos Campos - SP, que remeteu os autos diretamente à Seção de Orientação e Análise Tributária daquela DRF. Lá foi proferido "despacho decisório padrão" (fl. 127) denegador do direito de ressarcimento e não homologatório da compensação pleiteada com base no Parecer juntado às fls. 124 a 126. Neste último consideraram-se os créditos como "relativos a produtos isentos de qualquer natureza (ativo permanente, material de uso e consumo, componentes do produto final, matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, acrescidos da taxa Selic). O Parecer propôs o indeferimento do pleito por "falta de embasamento legal" para o seu deferimento, dado que o mencionado art. 11 da Lei nº 9.779/99 não trata de insumos isentos ou de alíquota zero mas sim de produtos com essas características em cuja fabricação tenham sido empregados matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem que tenham sofrido o efetivo gravame do imposto. Quanto às decisões judiciais ventiladas na petição, assecuratórias de créditos nas aquisições de produtos isentos, asseverou se aplicarem tão-somente aos contribuintes por ela diretamente beneficiados, não tendo poder vinculante sobre a Administração.

Inconformada, a empresa formalizou manifestação de inconformidade em que repisou os argumentos já expendidos quanto ao alcance do princípio constitucional da não-cumulatividade, o que repetiu, agora em seu recurso, face à manutenção pela DRJ em Ribeirão Preto - SP do inteiro teor daquele despacho.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.003024/2003-15
Recurso nº : 136.179
Acórdão nº : 204-02.584

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 17	09/02
Maria Luzimar Novais Mat. Simpel 91641	

2ª CC-MF
FL.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

O recurso é tempestivo, por isso dele tomo conhecimento.

O único ponto que merece aqui um registro especial é a aparente contradição entre os termos do despacho da autoridade incumbida da diligência inicial no estabelecimento e as conclusões tanto do despacho decisório da DRF em Taubaté – SP quanto da DRJ. Especificamente nos referimos à exata caracterização dos insumos adquiridos como sendo de alíquota zero (apenas isso é mencionado no despacho da diligência fiscal) ou NT (como menciona o despacho decisório) ou ainda isentos, que consta na decisão da DRJ.

Como ensina o mestre Heli Lopes Meirelles¹, os decretos regulamentares têm caráter geral e eficácia externa, vinculando tanto os membros da administração, quanto os administrados, respeitada tão só a condição de que não extrapolem o alcance da lei que pretendem regular. Ora, a Lei em tela é a de nº 4.502/64, cujo art. 25 primeiro definiu a noção do crédito do imposto. Este artigo, por sua vez, teve sua redação alterada pela Lei nº 7.798/89, que expressamente delegou ao Poder Executivo a regulamentação da figura do crédito a ser atribuído ao estabelecimento industrial para aplicação do princípio da não-cumulatividade.

Portanto, tendo o regulamento impedido o crédito sobre aquisições de bens não tributados pelo imposto (NT na TIPI), somente a declaração da inconstitucionalidade da lei autorizativa poderia afastar a aplicação da norma regulamentar. Não houve tal declaração de inconstitucionalidade.

É importante ressaltar que até o mesmo o STF que vinha considerando válido o crédito sobre produtos de alíquota zero ou NT já reviu essa sua posição, mantendo-a tão-somente quanto aos produtos isentos.

Como já deixei registrado em diversos outros julgados² desta Câmara para mim mesmo os produtos isentos não conferem tal direito, mas aqui se trata de um produto NT – energia elétrica.

Transcrevo a seguir as considerações que me levam a rejeitar tais créditos mesmo quando se trate de produtos isentos.

Adentrando, pois, o mérito do que aqui se postula, temos que o argumento mais repetido em favor da tese do direito ao creditamento dá conta de que, em caso contrário, ter-se-ia mero diferimento do imposto e não se cumpriria o que prevê o princípio da não-cumulatividade. Data máxima vênia, não consigo chegar à mesma conclusão.

Para elucidar este ponto cumpre ressaltar que, ao lado do princípio ora em discussão, o IPI é regido também pelo princípio constitucional da seletividade em função da essencialidade do produto. É por força deste último que as alíquotas aplicáveis a produtos diferentes são diferentes, e é também por sua aplicação que se concedem benefícios fiscais a alguns produtos isoladamente, que não se estendem aos demais, mesmo àqueles que os utilizem como insumos. De não ser assim, cairíamos no absurdo de que uma eventual redução de alíquota do fumo (hoje tributado sob alíquota específica, quando já submetido a beneficiamento) deveria atingir também o cigarro que o usa como insumo...ou que um produto oriundo da Zona Franca de Manaus (ZFM) fosse usado

¹ MEIRELLES, Hely L. Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Catavento, 2006

² A exemplo do recurso 132.354, julgado na sessão de março 2006.

3



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.003024/2003-15
Recurso nº : 136.179
Acórdão nº : 204-02.584

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17 / 09 / 03
Maria Luzina de Novais
Mat. Signat. 1641

2º CC-MF
Fl.

como insumo na fabricação, em outra região do País, de armas e que essas armas de alguma forma se deveriam beneficiar daquela isenção...

Assim, quando se isentam, por exemplo, produtos industrializados na ZFM, pretende-se reduzir o valor final cobrado por estes produtos, permitindo que eles compitam com os produzidos em outras regiões do país, tanto na condição de bens finais quanto na de insumos a serem empregados em outros processos industriais. Essa redução se materializa no valor total da nota fiscal, que passa a não mais incluir qualquer parcela a título de IPI. Cumpre-se, assim, plenamente, o objetivo da legislação, que foi, repita-se, beneficiar os produtos da ZFM e não os com ele produzidos.

Reforça o argumento a consciência de que o princípio da não-cumulatividade visa sim a impedir o chamado efeito cascata, caracterizado pela acumulação em etapas posteriores de imposto cobrado numa etapa anterior. Aqui, a expressão negritada é da própria Carta Magna (art. 153, § 3º, II). Quando um produto é beneficiado com isenção, o imposto não é cobrado, e, respeitadas todas as opiniões em contrário, não vejo como entender não cobrado como sinônimo de cobrado. Sinônimo de cobrado pode ser o usado pelo CTN, em seu artigo 49: pago. Ora, a simples leitura desses dispositivos leva à inexorável interpretação de que para existir crédito é preciso que tenha havido imposto exigido, cobrado, pago, na etapa anterior. Se o imposto cobrado, exigido, pago é zero, zero é também o crédito.

E isto como dissemos acima em nada ofende o princípio da não-cumulatividade, desde que ele seja visto, como é correto, não como sinônimo de tributação sobre o valor agregado. As decisões já mencionadas apresentam longas demonstrações doutrinárias das diferenças entre as duas modalidades de tributação, que é desnecessário repetir aqui. O que importa é partir do único raciocínio correto: o que se pretende com o princípio da não-cumulatividade é evitar a sobreposição de imposto sobre imposto; é garantir que apenas o montante devido (base de cálculo vezes alíquota, na sistemática ad valorem, mais comum de tributação) de cada produto seja, em qualquer hipótese, o valor efetivamente recolhido aos cofres públicos. Este valor pode estar concentrado em uma única etapa ou distribuído ao longo de todas as operações necessárias à produção daquele bem, não importa. Enfatizando este último ponto: sob a não-cumulatividade uma etapa que adicione R\$ 100,00 na produção de um bem tributado a 10% pelo imposto pode pagar qualquer valor superior a R\$10,00 (valor que seria inexoravelmente exigido se a sistemática fosse a do imposto sobre valor agregado); limitado esse valor ao que resulta da aplicação da alíquota sobre o valor total da operação; tudo depende de quanto já tenha sido cobrado nas etapas anteriores. Mantendo, então, o exemplo e supondo que R\$ 1000,00 sejam o valor total da operação, a legislação (começando pela própria Carta Política) está a exigir que a industrialização e saída desse produto seja tributada no valor de R\$100,00. Esse valor pode, perfeitamente, ser recolhido unicamente pelo produtor final - caso não possua créditos - ou então ser distribuído ao longo da cadeia produtiva, no caso de os insumos adquiridos e empregados já estarem, eles próprios, sujeitos ao imposto. É fácil ver que o montante dos créditos tem de ser igual ao total já devido até a etapa imediatamente anterior inclusive. Só assim se garante que os R\$ 100,00 devidos, nem mais nem menos, sejam exatamente exigidos. E é extremamente fácil comprovar: supondo que um dado produtor adquira insumos com imposto destacado no montante de R\$ 50,00, ele deverá recolher apenas os R\$ 50,00 faltantes; se passa a ser isento o produto que lhe serve de matéria-prima, ele passa a recolher os R\$ 100,00 devidos; não há nisso nenhum diferimento, há simplesmente a exigência do valor que a legislação estabelece para este produto. Do contrário, o produto final, que não foi objeto de qualquer benefício fiscal, teria recolhido apenas R\$ 50,00 quando a legislação lhe exige R\$ 100,00. A lógica do procedimento é cristalina: o

17 4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.003024/2003-15
Recurso nº : 136.179
Acórdão nº : 204-02.584

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17 / 09 / 03
Maria Luzimar Novais
Mat. SIAPE 91641

2º CC-MF
Fl.

produtor final pagou aos seus fornecedores, após a isenção, R\$ 50,00 a menos, o que o motivou a adquirir o produto com isenção, mas a tributação final do seu próprio produto não foi alterada em nada (princípio da seletividade). Assim, não integra o "objetivo da isenção" concedida a redução do imposto devido pelo produto final. O que se pretendeu foi desonerar um dado produto (a matéria prima) de modo a que pudesse competir com uma concorrente produzida em condições mais favoráveis, por exemplo quanto à distância dos principais centros consumidores. Por isso, entendo que, data máxima vênua, não pode haver conclusão mais equivocada do que aquela que apregoa que a ausência de creditamento anulava o efeito isencional! Com a isenção conseguiu-se efetivamente reduzir o montante pago pelo comprador e era isso o tudo que se queria, nada mais! Se antes da isenção o produto não tinha condições de competitividade porque seu custo original (sem o imposto) é maior, consegue-se, retirando a tributação, igualá-lo ou, pelo menos, aproximá-lo das condições prevalentes em outras regiões.

Repita-se: não é lícito supor que o legislador, ao instituir isenção para o produto A, pretendia alcançar também o produto B - isso é jogar por terra o princípio da seletividade. Quando a legislação efetivamente o pretendeu, fê-lo expressamente: vide o art. 6º, § 1º, do Decreto-lei 1.435/76, que concede ao industrial comprador de produtos industrializados com isenção na Amazônia Ocidental, para uso como insumo em seu processo produtivo, um crédito ficto, calculado como se a tributação efetivamente existisse. Ora, sendo cediço que a lei não contém palavras vazias, para quê se teria editado uma norma que apenas diz o que já está previsto na Constituição?

A apontada incongruência com o ICMS que, embora igualmente não-cumulativo, tem expressa negativa constitucional quanto à possibilidade de creditamento, decorre de que este incide sobre a operação, enquanto o IPI, sobre o produto. Por isso, para o ICMS é lícito falar em mero diferimento. No entanto, naquele tributo a nova operação, ainda que com o mesmo produto, é totalmente independente da anterior, diferentemente do que ocorre com o IPI. O inciso II do § 2º, do art. 155 da CF longe de constituir uma antinomia, realiza a perfeita equiparação dos dois impostos. De fato, se a operação seguinte, no caso do ICMS, não gozou de benefício, deve ser tributada integralmente. Substitua-se operação por produto, no caso do IPI, e a norma é a mesma. Dispensável essa ressalva quanto a este último face ao princípio da seletividade, obrigatório neste, e apenas facultado ao ICMS.

Não é demais ressaltar que as isenções do IPI são, em geral, de caráter objetivo (Lei 4.502/64, art. 9º); atingem, portanto, o produto e acompanham-no enquanto este continuar sua vida econômica. Por exemplo, o produto industrializado na ZFM é isento mesmo quando sai daquela região e se submete a uma nova operação sujeita ao IPI, desde que o produto continue o mesmo (v.g. remessa a uma filial atacadista, sem uso da suspensão admitida, e posterior saída dessa filial: Parecer CST 1.367/79). A isenção o acompanha e lhe é indissociável; não fica restrita à operação em que se originou. Quando, porém, esse produto desaparece, incorporado que tenha sido na produção de outro, não há mais como se falar nessa isenção, cabendo perquirir se o novo produto goza de algum benefício.

Bastariam esses argumentos, porém ainda mais canhestra resulta a prática da contribuinte ao assumir como alíquota dos produtos isentos que quer aproveitar como crédito aquela vigente para o seu produto final. Ora, afronta maior ao princípio da seletividade não pode haver, já tendo sido visto contribuinte que pretendeu aplicar ao insumo fumo (NT) alíquota válida para o seu produto - cigarro, ou seja, "apenas" 330%!

5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.003024/2003-15
Recurso nº : 136.179
Acórdão nº : 204-02.584

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 17 / 09 / 07	
Maria Luzia Bar Novais Mat. Sinepe 91641	

2ª CC-MF
Fl.

Também pacífica é a jurisprudência no sentido de que nem mesmo ao Juiz é dado agir como legislador ordinário, suprimindo, com critério próprio, a omissão do legislador. Que se dirá do mero contribuinte?

Forte nessas conclusões, voto no sentido de negar provimento ao recurso, por entender incabível o creditamento nas aquisições de produtos que não sofreram a efetiva cobrança do imposto, por qualquer que seja o motivo, inclusive a isenção.

No caso vertente, inexistente a alíquota, vale-se a empresa de uma (5%) que não enuncia de onde apareceu. Presume-se que seja a do produto final por ela fabricado ou uma média delas. Não há nos autos uma só linha acerca disso.

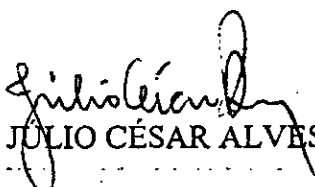
Quanto à incidência de juros Selic sobre os créditos pleiteados em ressarcimento, inexistentes estes, não há mais como falar daqueles. Deixo, no entanto, de logo registrada minha posição, caso vencedora seja a tese da empresa sobre o direito de crédito.

É que, como bem anotado na r. decisão, inexistente previsão legal para tanto. Repitam-se aqui as considerações quanto à distinção fundamental entre restituição de tributo pago a maior ou indevidamente e a figura do ressarcimento de crédito de IPI. Na primeira, cuida-se de recurso que indevidamente ingressou nos cofres da União, no segundo, de benefício fiscal por lei instituído cujos contornos a própria lei deve, obrigatoriamente, estabelecer. Fê-lo sem prever a incidência de juros selic: não cabe ao intérprete a extensão.

Forte em todos esses argumentos, voto por negar provimento ao recurso interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de junho de 2007.


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS