



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 21/05/2007
Márcia Cristina Moreira Garcia

CC02/C01
Fls. 382

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n°	13896.000731/99-46
Recurso n°	130.851 Voluntário
Matéria	IPI
Acórdão n°	201-79.776
Sessão de	08 de novembro de 2006
Recorrente	DEMAPE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida	DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 12/06/07
Rubrica

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

Ementa: 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.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.
VIGÊNCIA E EFICÁCIA.

A Medida Provisória nº 1.788, de 29/12/1999, e a Lei nº 9.779, de 19/01/1999, na qual foi convertida, por possuírem natureza jurídica tributária, têm eficácia prospectiva, nos termos do art. 105 do CTN.

CRÉDITOS BÁSICOS.

No regime jurídico dos créditos de IPI inexistente direito ao ressarcimento dos créditos básicos gerados até 31/12/1998, antes ou após a edição da Lei nº 9.779, de 19/01/1999.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

lau

01/

Processo n.º 13896.000731/99-16
Acórdão n.º 201-79.776

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21.05.2007
Márcia Cristina Moreira Garcia

CC02/C01
Fls. 383

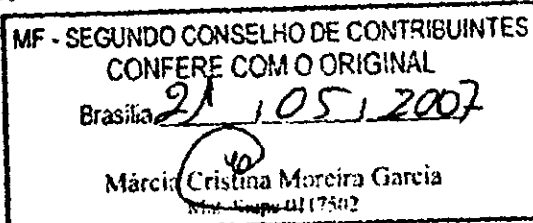
ACORDAM os ~~Membros~~ ^{Membros} da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça (Relator), Gileno Gurjão Barreto, Fabiola Cassiano Keramidas e Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente). Designado o Conselheiro Walber José da Silva para redigir o voto vencedor.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

Walber José da Silva
WALBER JOSÉ DA SILVA
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maurício Taveira e Silva e José Antonio Francisco.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 318/327 - vol. II) contra o Acórdão DRJ/STM nº 8.207, de 1/06/2005, constante de fls. 309/314, exarado pela 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP, que, por unanimidade de votos, houve por bem indeferir a manifestação de inconformidade de fls. 268/278 (vol. II), mantendo o Despacho Decisório Saort/Eqtri nº 25/2005 da DRF em Jundiá - SP de fls. 261/265 (vol. II), que, por sua vez, indeferiu o pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI de fl. 01 (vol. I - no valor de R\$ 34.925,71 -, IN SRF nº 33/99, art. 5º) relativo ao 2º trimestre/1999, para, a final, não reconhecer à ora recorrente o direito ao ressarcimento.

Esclareça-se que o pedido de ressarcimento do IPI no valor de R\$ 34.925,71 inicialmente foi indeferido por Despacho Decisório Saort/Eqtri nº 25/2005 da DRF em Jundiá - SP de fls. 261/265 (vol. II), aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

"IPI - RESSARCIMENTO - COMPENSAÇÃO. Os créditos acumulados na escrita fiscal, existente em 31 de dezembro de 1998, decorrentes de excessos de créditos em relação ao débito e da saída de produtos isentos e com direito apenas a manutenção, somente poderão ser aproveitados para dedução do IPI devido, vetado seu ressarcimento ou compensação. (art. 5º INSRF 33/99)" (sic fl. 261 - vol. II)

Por seu turno, a r. Decisão de fls. 309/314, exarado pela 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP, que, por unanimidade de votos, houve por bem indeferir a manifestação de inconformidade de fls. 268/278 (vol. II), mantendo o Despacho Decisório Saort/Eqtri nº 25/2005 da DRF em Jundiá - SP de fls. 261/265 (vol. II), que, por sua vez, indeferiu o pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI de fl. 01 (vol. I - no valor de R\$ 34.925,71 -, IN SRF nº 33/99, art. 5º), aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999.

Ementa: CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO.

Para que se efetue o ressarcimento dos saldos credores do IPI apurados a partir de 1999, o saldo credor da escrita em 31/12/1998 deve ser escriturado à parte e esgotado com a compensação de débitos decorrentes da saída dos produtos acabados, existentes em 31 de dezembro de 1998, e dos fabricados a partir de 10 de janeiro de 1999, com a utilização dos insumos originadores desses créditos.

Solicitação Indeferida".

Nas razões de recurso voluntário (fls. 318/327 - vol. II) oportunamente apresentadas a ora recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão recorrida, tendo em vista que: a) "em 31/03/99, não possuía em sua escrituração fiscal (Registro de Apuração do IPI), e o saldo credor do IPI a ser aproveitado na forma do art. 5º da IN/SRF 33/99, mas o Livro de Apuração de IPI, no período de Nov/98 à Set/99, e os Pedidos de Ressarcimentos acima citados, assim como o Pedido de Ressarcimento do IPI, período de apuração de 11/01/99 à 31/03/99, no valor de R\$ 36.410,87 (...), em substituição ao anterior e também o Pedido de Compensação relativo do IPI ao período de apuração de 01 à 10/01/99 (1º decêndio), cujo saldo devedor é de R\$ 1.485,16 (...); e b)

[Handwritten signature]

[Handwritten mark]

[Handwritten signature]

Processo n.º 13896.000731/99-46
Acórdão n.º 201-79.776

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21/10/2007
Márcia Cristina Moreira Garcia

CC02/C01
Fls. 385

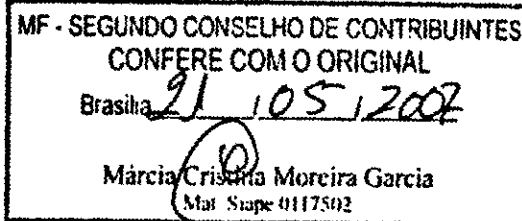
"*são 07 processos de Ressarcimento, é inconcebível que o contribuinte tenha o seu direito lesado por conta do indeferimento de um processo, (...), ferindo vários princípios constitucionais*", entre os quais se contam os do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

É o Relatório.

scm

scm

scm



Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade e, no mérito, merece provimento.

O princípio da não-cumulatividade do IPI constitucionalmente assegurado (art. 153, § 3º, inciso II, da CF/88), tem como finalidade essencial a proteção do consumidor final, assegura ao contribuinte o direito de creditar-se do IPI relativo aos insumos, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, de modo a evitar a cumulação de incidências nas operações que envolvem o processo de industrialização. Assim, mesmo no caso de serem insumos isentos, imunes, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, assegura-se o crédito presumido, a fim de que o benefício possa ser efetivamente refletido no preço final do produto oferecido ao consumo, eis que, ao contrário do que ocorre com o ICMS - onde a Constituição expressamente proíbe o crédito nas operações abrangidas por isenção e não incidência - no caso do IPI lembra Aliomar Baleeiro: "a não-cumulatividade é regra constitucional (diferentemente do ICM, condicionado pela lei) e, assim, não pode ser limitada pelo legislador e muito menos pelo regulamento" (cf. in "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed. Forense 1983, pág. 208).

Visando dar cumprimento ao citado princípio constitucional, a Lei nº 9.779/99 veio expressamente dispor, em seu art. 11, que:

"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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda." (negritei)

Por seu turno, o § 3º do art. 74 da citada Lei nº 9.430/96 (DOU de 30/12/1996 - na redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002 - DOU de 31/12/2002), então vigente, estabelecia taxativamente os casos que não poderão ser objeto de compensação, nos seguintes termos:

"Art. 74. 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.

(...)

§ 3º - Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:

duu

01

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 21/05/2007

CC02/C01
Fls. 387.

I - o saldo a restituir ^{Márcia Gracia Moreira Garcia} ~~apurado na~~ Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º - A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo."

Da mesma forma, ao regulamentar estes direitos legalmente assegurados, o RIPI/2002 (Decreto nº 4.544/2002 - DOU de 27/12/2002), em seus arts. 195, 207 e 208, veio a dispor que:

"Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1996, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11)."

"Art. 207. Nos casos de pagamento indevido ou a maior do imposto, inclusive quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o valor correspondente poderá ser utilizado, mediante compensação, para pagamentos de débitos do imposto do próprio sujeito passivo, correspondentes a períodos subsequentes, independentemente de requerimento (Lei nº 5.172, de 1966, art. 165, Lei nº 8.383, de 1991, art. 66, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 73).

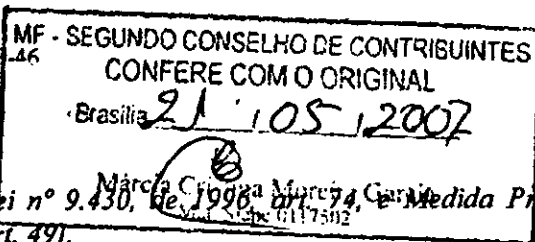
§ 1º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição (Lei nº 8.383, de 1991, art. 66, § 2º).

§ 2º Parte legítima para efetuar a compensação ou pleitear a restituição é o sujeito passivo que comprove haver efetuado o pagamento indevido, ou a maior."

"Art. 208. O sujeito passivo que apurar crédito do imposto, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a tributos e contribuições administrados pela

SM

Reds
DT



SRF (Lei n.º 9.430, de 1998, art. 74, e Medida Provisória n.º 66, de 2002, art. 49).

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 74, § 1º, e Medida Provisória n.º 66, de 2002, art. 49).

§ 2º A compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 74, § 2º, e Medida Provisória n.º 66, de 2002, art. 49)."

Finalmente, verifica-se que, visando disciplinar os procedimentos de ressarcimento de crédito a partir de janeiro/99, o art. 5º da IN SRF 33/99 veio dispor que:

"Art. 5º Os créditos acumulados na escrita fiscal, existentes em 31 de dezembro de 1998, decorrentes de excesso de crédito em relação ao débito e da saída de produtos isentos com direito apenas à manutenção dos créditos, somente poderão ser aproveitados para dedução do IPI devido, vedado seu ressarcimento ou compensação." (negritei)

Dos preceitos expostos, desde logo, verifica-se que a legislação de regência (Lei n.º 9.779/99, art. 11; Lei n.º 9.430/96, art. 74, § 3º, na redação dada pelo art. 49 da Lei n.º 10.637/2002), expressamente reconhecia que os saldos credores de IPI, decorrentes de aquisições de MP, PI e ME (inclusive isentos ou tributado à alíquota zero), que o contribuinte não pudesse compensar com o IPI devido na saída de outros produtos industrializados, eram passíveis de restituição ou ressarcimento e poderiam ser utilizados pelo o contribuinte para quitação ou compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, somente sendo vedada a compensação nas hipóteses legalmente previstas de: a) "saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física" (§ 3º, inciso I, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, na redação dada pelo art. 49 da Lei n.º 10.637/2002 - DOU de 31/12/2002); b) "débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação" (§ 3º, inciso II, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, na redação dada pelo art. 49 da Lei n.º 10.637/2002 - DOU de 31/12/2002).

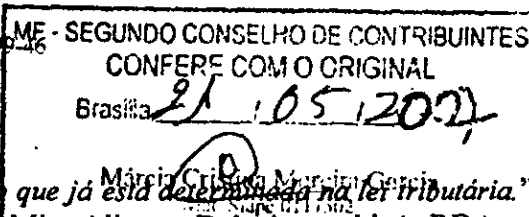
Assim, em princípio, entendo que, ao dispor que "os créditos acumulados na escrita fiscal, existentes em 31 de dezembro de 1998, (...), somente poderão ser aproveitados para dedução do IPI devido, vedado seu ressarcimento ou compensação", o art. 5º da IN SRF n.º 33/99 desborda das Leis n.ºs 9.779/99 (art. 11) e 9.363/96 (art. 74), incidindo em violação ao disposto nos arts. 96, 99 e 100, do CTN, eis que, como há muito já lembrava Aliomar Baleeiro em memorável voto no STF: "... como regulamento em relação à lei (art. 99 do CTN), os atos normativos das autoridades administrativas não podem inovar, indo além do que está na lei ou no regulamento; subordinam-se a este e àquele, pois se destinam à sua fiel execução. O mesmo quanto aos atos dos Diretores de Departamento e órgão hierarquicamente colocados abaixo do auxiliar imediato do Poder Executivo. (...) são regras internas endereçadas aos funcionários, que lhes devem obediência, pelo princípio hierárquico até o limite da lei. Mas não suprem a lei nem o decreto regulamentar. Não compelem à obediência o cidadão, salvo na medida que expressam o que já está contido na lei. (...) A Portaria do Ministério da Fazenda, segundo os arts. 99 e 100, do Código Tributário Nacional, realmente participa do conceito genérico de 'legislação tributária' como norma complementar da lei ou do regulamento. Mas isso apenas para estabelecer pormenores de serviço interno a serem obedecidos pelos funcionários públicos, sem eficácia, todavia, para os cidadãos, salvo quando se

gull

Waks

DT

Processo n.º 13896.000731/98-46
Acórdão n.º 201-79.776



CC02/C01
Fls. 389

limitam a exigir deles a que já está decretada na lei tributária." (cf. Acórdão do STF no A.I. nº 57.279, 1ª Turma, rel. Min. Afionmar Bateiro, publ. in RDA, vol. 119/320-22).

Também é inquestionável a incidência de correção monetária sobre os créditos a serem ressarcidos, pois já assentou a jurisprudência da Colenda CSRF que a taxa Selic se aplica ao ressarcimento de créditos de IPI, "sob pena da afronta aos princípios da isonomia e do enriquecimento sem causa" (cf. Acórdão CSRF/02-02.063 da 2ª Turma da CSRF, no Recurso nº 118.165, Processo nº 10860.001211/97-81, Cons. Rogério Gustavo Dreyer, em sessão de 17/10/2005), eis que incidindo a taxa Selic sobre a restituição, nos expressos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, a partir de 01/01/96, e, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, ambos tratados da mesma maneira pelo Decreto nº 2.138/97, a referida taxa deve necessariamente incidir também sobre o ressarcimento (cf. Acórdão CSRF/02-01.414 da 2ª Turma da CSRF, no Recurso nº 112.809, Processo nº 13839.000017/97-61, Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de 08/09/2003).

Entretanto, no caso concreto, o motivo de mérito do indeferimento do ressarcimento se prende a outro fato prejudicial, invocado na r. decisão recorrida e não contestado no recurso, no sentido de que:

"20. Quanto ao mérito, de plano se constata que o saldo credor existente em 31/12/98 não foi esgotado.

21. O demonstrativo de fls. 272/273 se inicia com o ressarcimento que teria sido concedido no processo nº 13896.001329/98-71, no entanto tal ressarcimento jamais foi concedido, conforme se comprova pelo acórdão nº 5.611, de 14 de junho de 2004, cuja ementa reproduzo a seguir:

2ª TURMA

PROCESSO Nº 13896.001329/98-71

ACÓRDÃO DRJ/RPO Nº 5.611, de 14 de junho de 2004

INTERESSADO Demape Indústria e Comércio Ltda.

CNPJ/CPF 57.607.764/0001-67

DOMICÍLIO FISCAL Estrada Velha de Itu, n 30, VI Márcia, Cep 06600-000, Jandira, SP

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/02/1998 a 31/10/1998

Ementa: CRÉDITOS INCENTIVADOS.

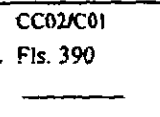
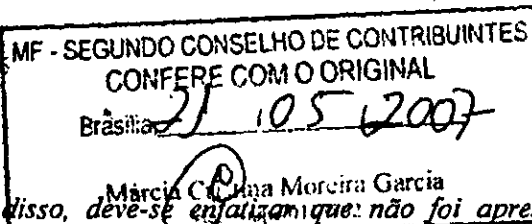
O cálculo do crédito incentivado, quando os insumos forem de uso comum, deve observar a relação proporcional entre os produtos saídos para o exterior e o total das vendas do estabelecimento, de acordo com a fórmula instituída pela Instrução Normativa nº 114/88, quando o período examinado estiver compreendido no tempo de sua vigência.

Solicitação Indeferida

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

[Handwritten mark]



22. Além disso, deve-se enfatizar que não foi apresentado recurso contra esta decisão que se tornou definitiva, como se constata pelo seguinte relatório:

Dados do Processo

Número: 13896.001329/98-71

Data de Protocolo: 02/12/1998

Documento de Origem RESSARCIMENTO

Procedência:

Assunto: RESSARCIMENTO-IPI

Nome do Interessado: DEMAPE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

CNPJ. 57.607.764/0001-67

Localização Atual

Órgão Origem ARQUIVO GERAL DA GRA-SP

Órgão: ARQUIVO GERAL DA GRA-SP

Movimentado em: 14/03/2005

Seqüência: 0026

RM: 04037

Situação: ARQUIVADO POR 05 ANOS

UF: SP

23. Por conseguinte, ainda que os demais processos de ressarcimento citados pelo interessado ainda não tenham sido apreciados, fica patente que, nos termos do artigo 5º da IN SRF nº 33/99, não foi esgotado o saldo existente em 31/12/98, logo, não pode ser concedido o ressarcimento pleiteado.

24. Por fim, quanto à suspensão da exigibilidade dos débitos declarados, lembro ao interessado que seu pedido foi convertido em DCOMP e tal matéria está prevista no artigo 48 da Instrução Normativa SRF nº 460/2004." (sic decisão recorrida)

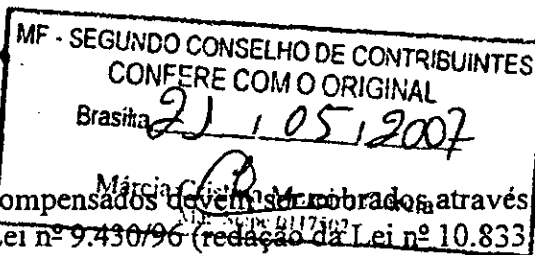
Ao pressupor a existência de "créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública" (art. 170 do CTN) e prevendo a legislação de regência que seriam passíveis de ressarcimento os saldos credores do IPI que o contribuinte não pudesse compensar com o IPI devido na saída de outros produtos industrializados (Lei nº 9.779/99, art. 11; Lei nº 9.430/96, art. 74, § 3º, na redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/2002), parece evidente que a lei pressupõe exatamente o fato de que "não foi esgotado o saldo existente", sendo certo que o fato invocado pela d. Fiscalização - de que "os demais processos de ressarcimento citados pelo interessado ainda não tenham sido apreciados" - obviamente não pode prejudicar o direito legalmente assegurado ao contribuinte, eis que a própria lei prevê que, na hipótese de inexistência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública, os eventuais

for

W

Red

Processo n.º 13896.000731/99-4
Acórdão n.º 201-79.776



CC02/C01
Fls. 391

débitos indevidamente compensados devem ser cobrados através do procedimento previsto nos §§ 7º e 8º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 (redação da Lei n.º 10.833 de 2003).

Isto posto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao presente recurso voluntário (fls. 318/327 - vol. II) para reformar a r. decisão recorrida de fls. 309/314 exarada pela 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP, assegurando-se à recorrente o direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI que não pode ser compensado com o IPI devido na saída de outros produtos industrializados, nos expressos termos da legislação de regência (Lei n.º 9.779/99, art. 11; Lei n.º 9.430/96, art. 74, § 3º, na redação dada pelo art. 49 da Lei n.º 10.637/2002), sendo certo que, na hipótese de inexistência dos supostos créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública, os eventuais débitos indevidamente compensados devem ser cobrados através do procedimento previsto nos §§ 7º e 8º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 (redação da Lei n.º 10.833, de 2003).

É o meu voto.

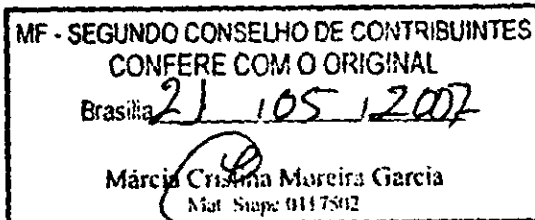
Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006.

[Signature]

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

[Signature]

[Signature]



Voto Vencedor

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator-Designado

Discordo dos argumentos do ilustre Conselheiro-Relator de que "o art. 5º da IN/SRF nº 33/99 desborda das Leis nº Lei n. 9.779/99 (art. 11) e nº 9.363/96 (art. 74), incidindo em violação ao disposto nos arts. 96, 99 e 100 do CTN", devendo ser afastada a sua aplicação e, ainda, de que incide correção monetária sobre ressarcimento de IPI.

Como relatado, a recorrente está pleiteando, com fulcro no artigo 11 da Lei nº 9.779/99, o ressarcimento de créditos básicos de IPI relativos às aquisições de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários ocorridas antes de 01/01/1999 e incluídos no saldo credor apurado no primeiro trimestre de 1999.

O cerne da controvérsia reside na existência ou não do direito ao aproveitamento do saldo credor de IPI gerado pela entrada de insumos antes de 01/01/1999, com base no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999.

Esta questão já foi apreciada por esta Colenda Câmara, que firmou entendimento sobre a improcedência do ressarcimento de créditos básicos relativos a insumos ingressados no estabelecimento industrial até 31/12/1998.

Neste sentido me alinho ao pensamento do i. Conselheiro Antonio Carlos Atulim, cujos fundamentos proferidos no voto vencedor do Acórdão nº 201-78.824, de 11/08/2004, tomo a liberdade de transcrever, com as necessárias adaptações à presente lide.

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)

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.

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, o IPI não é imposto incidente sobre o valor agregado, pois a Constituição claramente optou pela técnica da dedução do imposto, onde a

su

WJ

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 21.10.2007
Márcia Cristina Moreira Garcia
Ata Smpc 0117502

única garantia assegurada ao contribuinte e 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." (destaquei)

Três constatações imediatas surgem da análise deste dispositivo. A primeira é que pelo - "dispondo a lei" - que consta da cabeça do artigo, pode-se 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 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.

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 nº 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 sujeitavam-se ao estorno quando os insumos tributados pelo IPI fossem empregados na industrialização de produtos cuja saída fosse desonerada do imposto.

LM

(M)

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 21.05.2007
Márcia Cristina Moreira Garcia

Esta situação perdurou até janeiro de 1999, quando entrou em vigor a Lei nº 9.779, de 19/01/1999, que 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 nº 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 instituiu o 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 nº 1.788, de 29/12/1998, convertida na Lei nº 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.

No que concerne à vigência e à eficácia da nova legislação, verifica-se que tanto a Lei nº 9.779, de 19/01/1999, assim como a Medida Provisória da qual se originou pertencem ao subsistema jurídico tributário. Estes diplomas legais, além de terem disposto sobre o IPI nos arts. 11, 12 e 15, cuidaram da incidência do Imposto de Renda, do IOF, da Contribuição Social sobre o Lucro e do Imposto de Importação, dispendo sobre responsabilidade tributária no art. 4º; alíquotas e hipóteses de incidência nos arts. 2º, 7º, 8º e 9º; e fato gerador do Imposto de Importação no art. 18, parágrafo único.

Inequívoco, portanto, que tanto a Lei nº 9.779, de 19/01/1999, como a Medida Provisória que lhe antecedeu possuem natureza jurídica tributária, razão pela qual devem prevalecer as regras especiais dos arts. 101 a 112 do CTN acerca da vigência e aplicação da legislação tributária.

Considerando a inexistência de disposição específica quanto à vigência e à eficácia do art. 11 na cláusula de vigência da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, assim como a não caracterização de nenhuma das hipóteses de eficácia retroativa do art. 106 do CTN, há que se concluir que a nova lei teve eficácia a partir da data da sua publicação, de conformidade com o disposto no art. 105 do CTN.

O fato gerador do direito ao crédito de IPI ocorre no momento da efetiva entrada do produto no estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, conforme prescreve o art. 171, I, do Decreto nº 2.637, de 25/06/1998 (RIPI/1998).

Assim, somente estão aptos a gerar ressarcimento, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, os créditos originados por entradas de insumos efetivadas a partir de 30/12/1998. Porém, o art. 11 da referida lei se refere claramente ao "(...) saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário (...)". Como os créditos gerados pelas entradas de insumos ocorridas nos dias 30 e 31/12/1998 entraram na composição do saldo credor existente em 31/12/1998, o qual estava contaminado por créditos

gda

ad

gerados pelas entradas ocorridas antes da publicação da Medida Provisória, justificada está a fixação do dia 01/01/1999 como data inaugural do novo regime jurídico dos créditos de IPI.

Resta, portanto, plenamente justificada a segregação entre créditos anteriores e posteriores a 31/12/1998 e o estabelecimento do dia 01/01/1999 como data inaugural do novo regime jurídico de créditos de IPI, tanto pelo alcance do princípio da não-cumulatividade, acima analisado, como pela eficácia prospectiva da Medida Provisória nº 1.788, de 29/12/1998, que não tem aptidão para atingir créditos decorrentes de entradas de insumos anteriores à sua vigência.

Considerando que não existe direito ao ressarcimento de créditos básicos do IPI gerados até 31/12/1998, por força de aplicação direta do princípio da não-cumulatividade, nem antes e nem depois da edição da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, torna-se desnecessário analisar o pedido de correção monetária pela Ufir e a incidência de juros calculados pela taxa Selic - o acessório segue o principal em sua natureza e destino.

Correto, portanto, o entendimento do Acórdão recorrido de que se aplica ao caso concreto o art. 5º da IN SRF nº 33/99.

Em face do exposto, e por tudo o mais que do processo consta, meu voto é para negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006.


WALBER JOSÉ DA SILVA