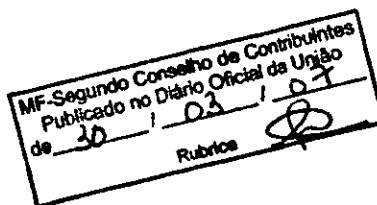




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13955.000142/00-86
Recurso nº : 130.843
Acórdão nº : 203-11.394

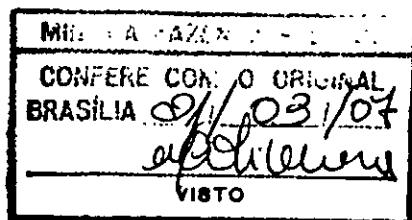
Recorrente : INDEMIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS

PRESCRIÇÃO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. 5 ANOS.

Eventual direito a pleitear-se ressarcimento de créditos básicos de IPI prescreve em cinco anos contados da data da entrada dos insumos no estabelecimento industrial, de acordo com o Decreto nº 20.910/32.

IPI. RESSARCIMENTO. O direito ao crédito de imposto referente à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, aplicados na industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero só é possível em relação aos insumos entrados no estabelecimento industrial a partir de 01/01/99.

Recurso negado.



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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em negar provimento ao recurso, nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos, para considerar prescritos as aquisições efetuadas antes de 15 de dezembro de 1995; e II) por maioria de votos, em negar provimento em relação aos períodos remanescentes. Vencido o Conselheiro Eric Moraes de Castro e Silva (Relator). Designado o Conselheiro Antonio Bezerra Neto para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006

Antonio Bezerra Neto
Presidente e Relator-Designado

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

Eaal/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13955.000142/00-86
Recurso nº : 130.843
Acórdão nº : 203-11.394

Recorrente : INDEMIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 4.212, de 22.05.2005, da DRJ de Santa Maria no Rio Grande do Sul que indeferiu o Pedido de Ressarcimento formulado pelo contribuinte, referente a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos no 1º, 2º, 3º e 4º semestre de 1995 para a industrialização de produtos tributados à alíquota zero.

A decisão recorrida foi vazada nos seguintes termos, *verbis*:

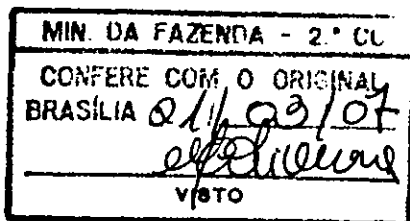
CRÉDITO DE INSUMOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. VIGÊNCIA.

É incabível, por falta de previsão legal, o aproveitamento de créditos do IPI, decorrentes da aquisição de insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado antes de 1º de janeiro de 1999.

Inconformado vem o contribuinte aduzir que não poderia uma mera Instrução Normativa, no caso a IN nº 33/99, impor uma limitação temporal ao aproveitamento dos créditos previstos no art. 11 da Lei nº 9.779/99, que na sua ótica apenas explicita um comando auto-aplicável da Constituição Federal, no caso a regra da não-cumulatividade.

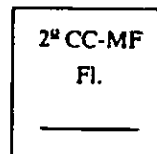
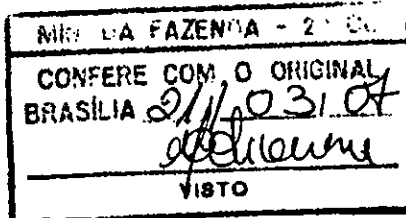
Com tal consideração requer o provimento do recurso para que o saldo credor apurado nos períodos indicados no pedido inicial lhe seja ressarcido.

É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13955.000142/00-86
Recurso nº : 130.843
Acórdão nº : 203-11.394

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ERIC MORAES DE CASTRO E SILVA
VENCIDO QUANTO À INTERPRETAÇÃO DO ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99

O recurso cumpre as formalidades legais necessárias para o seu conhecimento.

1 – Prescrição.

Nas hipóteses de créditos básicos de IPI o direito nasce para o beneficiário no momento da entrada de insumos no estabelecimento industrial. Portanto, no ressarcimento de créditos de IPI pretendido pela recorrente o prazo para seu requerimento é de cinco anos, contados da entrada de insumos no estabelecimento industrial, consoante o Parecer Normativo CST nº 515, de 10 de agosto de 1971, de acordo com o que preceitua o art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06/01/1932, abaixo transcrito:

"Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originaram."

Nesse sentido vem sendo o entendimento pacificado deste Conselho, como demonstra o aresto abaixo, da 1ª. Câmara, *verbis*:

Ementa: IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO. Eventual direito a pleitear-se ressarcimento de créditos básicos de IPI prescreve em cinco anos contados da data da entrada dos insumos no estabelecimento industrial.

PERÍODO DE APURAÇÃO ANTERIOR À LEI Nº 9.779/99. A teor do artigo 5º da IN SRF nº 33, de 04 de março de 1999, impossível utilizar os créditos de IPI acumulados decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados em produtos tributados, isentos ou de alíquota zero, gerados anteriormente a 31/12/98. Recurso negado.

(Número do Recurso: 125787. Câmara: PRIMEIRA CÂMARA. Número do Processo: 10680.007501/00-79. Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO. Matéria: RESSARCIMENTO DE IPI. Recorrente: CAFÉ MINAS RIO LTDA. Recorrida/Interessado: DRJ-JUIZ DE FORAM/G. Data da Sessão: 19/05/2005 09:00:00. Relator: Antônio Mário de Abreu Pinto Decisão: ACÓRDÃO 201-78427. Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes


2^a CC-MF
Fl.

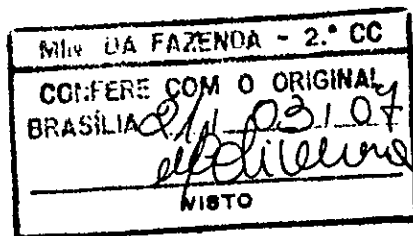
Processo n° : 13955.000142/00-86
Recurso n° : 130.843
Acórdão n° : 203-11.394

No caso dos autos houve o transcurso do prazo de cinco anos entre o ingressos dos insumos e o pedido de Ressarcimento, razão pela qual reconheço a ocorrência prescrição e julgo improcedente o presente Recurso.

É como voto.

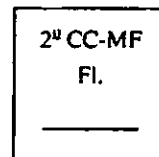
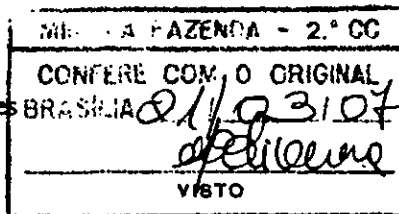
Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006.


ERIC MORAES DE CASTRO E SILVA





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 13955.000142/00-86
Recurso n° : 130.843
Acórdão n° : 203-11.394

VOTO DO CONSELHEIRO ANTONIO BEZERRA NETO
DESIGNADO QUANTO À INTERPRETAÇÃO DO ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99

A discordância em relação ao voto do ilustre relator prende-se à interpretação do art. 11 da Lei nº 9.779/99 no sentido de que às empresas industriais era permitido o aproveitamento dos créditos do IPI oriundos da aquisição de insumos tributados, inclusive recebidos antes de 1º de janeiro de 1999, e empregados na industrialização de produtos à alíquota zero.

INSUMOS TRIBUTADOS RECEBIDOS ANTES DE 1º DE JANEIRO DE 1999
UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO

A princípio esclareça-se que há um dado extremamente importante não enfatizado pela recorrente: a legislação anterior expressa e literalmente vedava a utilização dos créditos na hipótese em questão, comandando a anulação do crédito mediante estorno na escrita fiscal, conforme dispositivos que abaixo se transcrevem. A matéria foi tratada no bojo da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, mais especificamente no § 3º do artigo 25, com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.136, de 7 de dezembro de 1970 e posteriormente modificada pelo artigo 12 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989:

Art. 25. (.....)

§ 3º. *O Regulamento disporá sobre a anulação do crédito ou o restabelecimento do débito correspondente ao imposto deduzido, nos casos em que os produtos adquiridos saiam do estabelecimento com isenção do tributo ou os resultantes da industrialização estejam sujeitos à alíquota zero, não estejam tributados ou gozem de isenção, ainda que esta seja decorrente de uma operação no mercado interno equiparada a exportação, ressalvados os casos expressamente contemplados em lei.*

Lembrando que a Lei nº 4.502/64 é matriz legal do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, o RIPI/82 (Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982), no uso da competência que o dispositivo supra transcrito lhe concedeu, assim tratou do tema ¹:

Art. 100. *Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto:*

1 – relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido:

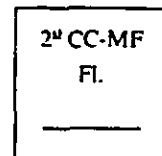
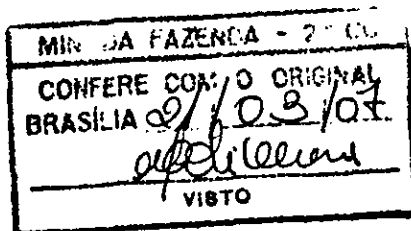
a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos isentos, não tributados ou que tenham suas alíquotas reduzidas a zero, respeitadas as ressalvas admitidas;

(.....)

¹ Artigo 174, inciso I, alínea “a” do RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 13955.000142/00-86
Recurso n° : 130.843
Acórdão n° : 203-11.394

Prevalece, então, o princípio com toda sua carga de indeterminação ou a regra geral e concreta, expressando uma vinculação literal?

Nesse ponto, por imperativo metodológico devemos trazer o escólio do Jusfilósofo Robert Alexy em sua obra clássica "Teoria da Argumentação Jurídica" (Ed. Landy, 2ª Edição, p.234), onde o mestre alemão procurou dar sua contribuição na indicação de critérios para a resolução de conflitos entre formas de argumentos heterogêneos quando de um discurso jurídico. Maturado e oportuno é então o seu ensinamento da "regra da carga de prova":

"O que se indica são regras e formas cujo cumprimento ou utilização faz com que aumente a probabilidade de que numa discussão se chegue a uma conclusão correta, isto é, racional. (...) Para assegurar a vinculação desta discussão ao direito vigente, deve-se exigir que os argumentos que expressam uma vinculação tenham prima facie um maior peso. Se um proponente (P) apela, na proposta de solução, ao teor literal ou à vontade do legislador histórico, e o oponente (O), ao contrário estabelece um fim racional na sua proposta de solução divergente, então os argumentos de P devem prevalecer, a não ser que O possa apresentar não só boas razões em favor de suas afirmações, mas também boas razões demonstrando que seus argumentos são mais fortes que os de P. Na dúvida, as razões de P tem preferência" (regra da carga da prova);

Apenas para argumentar vamos conceder que a recorrente tenha trazido um argumento substancial para refutar o enunciado prescritivo contido na legislação positiva, qual seja que o art. 11 da Lei nº 9.779 seria meramente interpretativo, tão-somente exteriorizando um direito já existente, reconhecendo a legitimidade do aproveitamento do crédito apurado na aquisição de todo o tipo de insumo desde que o produto final integre o campo de tributação do IPI.

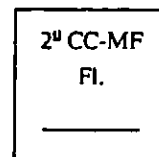
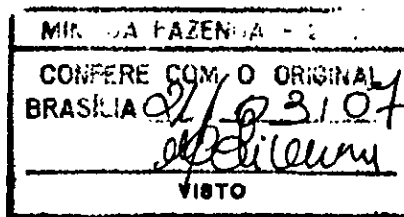
Ora, logo se vê que se vai longe demais quando assevera que o artigo 11 da Lei nº 9.779/99, é meramente interpretativo. A uma, porque a lei não é expressamente interpretativa a teor da dicção do art.106, I do CTN; a duas, porque as leis em regra aplicam-se para os fatos futuros; a três, essa teoria só poderia ser levada em consideração se a matéria nele especificada fosse tratada no mesmo sentido em norma anterior, de forma a que o novo dispositivo apenas cumprisse o objetivo de esclarecer dúvidas levantadas pelos termos da linguagem da lei antiga que se quer interpretar; a quatro, se entendermos que a referida lei é interpretativa estaríamos afastando legislação válida e vigente, em sede de instância administrativa, sob a roupagem de estarmos "interpretando"; a cinco, a legislação anterior era clara e incontroversa, podendo-se ousar afirmar que não havia o que se interpretar, mas tão-somente aplicar a regra positiva que comandava o estorno na situação referida; e por último, e quem sabe mais importante, o que a referida Lei provocou foi uma ampliação nas hipóteses de utilização e de compensação dos créditos decorrentes de créditos incentivados previstos na legislação tributária em casos tais que a legislação anterior não permitia, é o que se demonstrará a seguir com mais vagar.

Princípio da Não-cumulatividade e sua relação com o art. 11 da Lei nº 9.779/99

É comum se raciocinar que o princípio da não-cumulatividade está focado sempre no aproveitamento de créditos. Atente-se que a Constituição não se referiu unicamente ao



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 13955.000142/00-86

Recurso n° : 130.843

Acórdão n° : 203-11.394

aproveitamento dos créditos, mas associou-se créditos a débitos. Por que? Ora, porque o que a Carta Magna pretende é que não haja cumulação de impostos (débitos) cobrados nas etapas anteriores. Isso é o que importa. O princípio da não-cumulatividade, está ligado, salvo norma expressa em sentido contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário. Ela não está preocupada se o imposto é monofásico ou plurifásico, por exemplo, ou que os créditos sempre devem existir ou serem sempre aproveitados. Mas, sim, em sendo plurifásico o Tributo, como é o caso do IPI e do ICMS, que não se cobre imposto novamente sobre base de cálculo já gravada em fase anterior. Esse é o verdadeiro foco. Assim, discordo totalmente de quem a simplifica a regra-matriz de aproveitamento de créditos, dotando-lhe de uma autonomia tal que desconsidera a vinculação feita pela Constituição atrelando o aproveitamento dos créditos aos respectivos débitos ocorridos em cada operação. Nada mais equivocado. A regra é mais complexa. A realidade aqui é mais complexa.

Na verdade, não foi à toa que a Carta Magna se utilizou da expressão “em cada operação”. O princípio da não-cumulatividade do ICMS é um enunciado constitucional expresso, no sentido de que é dado ao sujeito passivo desse imposto o direito de abater em cada operação os valores apurados nas operações anteriores. Ora, se não tem o débito vinculado ao respectivo crédito, não há o que se abater. Não houve cumulação de impostos!

Interpretação do art. 49 do CTN

Tenho para mim que o que acarretou essa desvinculação, dos créditos oriundos de insumos com os débitos devidos pelos produtos finais, foi a redação do art. 49 do CTN, *in verbis*:

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.

A falta de uma interpretação do art. 49 do CTN em sintonia com os precisos termos em que foi vazado o art. 153, § 3º, II: “(...) compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.”, pode ter levado a uma compreensão equivocada do conceito de não-cumulatividade expresso na Constituição.

Essa interpretação focada unicamente nos termos do art. 49 do CTN confunde a forma de operacionalização com o conceito propriamente de não-cumulatividade, extrapolando, assim, a mera constatação empírica da forma como o legislador Complementar (CTN) e ordinário levaram a cabo a dificuldade em por em prática o princípio da não-cumulatividade. De fato o CTN diante da dificuldade de operacionalizar o sobredito princípio se aplicado a cada produto, um a um, desvincula as sucessivas operações tributadas dos produtos industrializados, considerados individualmente para que a diferença, fosse calculada entre o imposto constante das notas fiscais de entrada dos insumos tributados e o constante das notas fiscais de saídas também



Processo nº : 13955.000142/00-86
Recurso nº : 130.843
Acórdão nº : 203-11.394

de produtos tributados, ainda que os insumos entrados não tenham vinculação com os saídos no referido período. O que se vê, em tese, é que o espírito da Constituição estaria atendido nessa sistemática de apuração, vez que ela na verdade favorece aos contribuintes, em face da sobredita desvinculação, mas também não impede que a legislação infraconstitucional estabeleça certos limites a esse aproveitamento, desconsiderando, por exemplo, em respeito a Constituição, que os insumos tributados mas aplicados em produtos tributados a alíquota zero, isentos ou NT não sejam considerados.

Dessa forma, fica provado que a vedação à utilização de créditos relativos a insumos tributados aplicados em produtos tributados à alíquota zero ou isentos, anteriormente a janeiro de 1999, não representa nenhuma afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade.

Jurisprudência do STJ

Quanto as decisões do Poder Judiciário prolatadas em caráter incidental, a exemplo dos acórdãos de STJ citados pela contribuinte em seu recurso especial, bem assim referenciado nos votos condutores dos Acórdãos paradigmas, ressalve-se que a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando nem prejudicando terceiros, consoante artigo 472 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/73). Acresça-se que, que as decisões do STJ no caso que se cuida, a olhos vistos, transborda de sua competência, uma vez que por via transversa afasta a aplicabilidade do § 3º do artigo 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.136, de 7 de dezembro de 1970 e posteriormente modificada pelo artigo 12 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, que por sinal não tinha sido outrora questionado a sua validade na Justiça.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006.


ANTONIO BEZERRA NETO

