



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 03 / 03 / 2005
[Assinatura]
VISTO

2º CC-MF
Fl.

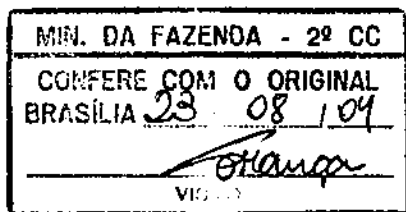
Processo nº : 13982.000065/99-02
Recurso nº : 113.210
Acórdão nº : 202-15.425

Recorrente : CENA EMBALAGENS LTDA.
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

**IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. COMPENSAÇÃO
HETERÔNOMA. RESSARCIMENTO.**

Não havia previsão legal para o aproveitamento de saldo credor escritural de crédito básico de IPI, nas modalidades de ressarcimento em espécie ou compensação com débitos de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, no que respeita aos insumos adquiridos pelo contribuinte em períodos anteriores a 30 de dezembro de 1998. Somente para os trimestres civis iniciados a partir dessa data é que o saldo credor acumulado passou a ser suscetível daquelas modalidades de aproveitamento.

Recurso negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CENA EMBALAGENS LTDA.

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

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

[Assinatura]
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

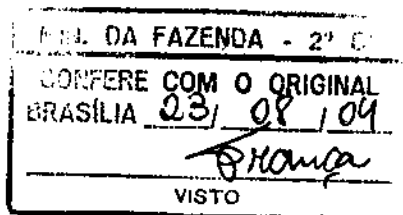
[Assinatura]
Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olimpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 13982.000065/99-02
Recurso nº : 113.210
Acórdão nº : 202-15.425



Recorrente : CENA EMBALAGENS LTDA.

RELATÓRIO

A empresa acima identificada, nos autos qualificada, apresentou, em 26.02.99, à Agência da Receita Federal em Chapecó - SC pedido de ressarcimento do saldo credor de IPI existente na conta gráfica em 31/12/98, no valor de R\$ 25.067,81, com fundamento no disposto no art. 11 da Medida Provisória nº 1.788, de 29.12.98 (DOU 30/12/98), posteriormente convertida na Lei nº 9.779 de 19/01/99 (DOU 20/01/99).

O titular da Delegacia da Receita Federal em Joaçaba - SC, mediante a Decisão de fls. 1073/1075, indeferiu o pleito, ao fundamento de que o benefício da Lei nº 9.779/99, regulamentada pela IN SRF nº 33/99, alcança exclusivamente os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1.999.

Irresignada, a contribuinte apresentou a tempestiva manifestação de inconformidade de fls. 1079/1091, alegando, conforme apertada síntese da decisão recorrida, que:

"Alega que formalizou seu pedido de ressarcimento com fundamento no artigo 11 da Medida Provisória nº 1.788, de 29/12/1998, publicada no Diário Oficial da União de 30/12/1998, cuja entrada em vigor seu deu na data de sua publicação, conforme artigo 21.

Argumenta que de acordo com o artigo 6º da Lei de Introdução ao Código Civil (DL nº 4.657, de 1942), "A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada".

Alude que o indeferimento do pleito foi fundamentado na IN-SRF nº 33, de 1999, publicada em 24/03/1999, produzindo efeitos a partir de primeiro de janeiro de 1999. Assim, "além de ferir o princípio da retroatividade da Lei, ainda veda em seu art. 5º, o aproveitamento do saldo credor acumulado em 31 de dezembro de 1.998, prejudicando o ato perfeito, direito consagrado pela MP". E mais, está retroagindo para prejudicar o contribuinte, contrariando o artigo 106 do Código Tributário Nacional (CTN) e o artigo 150, III da Constituição Federal (CF).

Acrescenta que a expressão "observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal" [...] "citada ao final do art. 11 da MP, deve ser interpretada de maneira, que no momento em que o contribuinte operacionalizar o ressarcimento e a compensação perante a SRF, este deve observar as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal. E, isto a Reclamante o fez, baseou-se nas IN 21 e 73/97".

Finalizando requer:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13982.000065/99-02
Recurso nº : 113.210
Acórdão nº : 202-15.425

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 23/09/04
<i>Francisco</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

- a) *Seja considerado ilegal, os arts. 4º e 5º da IN SRF nº 33/99;*
- b) *Seja considerado procedente o Pedido de Ressarcimento de IPI;*
- c) *Todos os meios de prova, admitidos em Lei."*

A Autoridade Singular manteve o indeferimento do pedido de ressarcimento/compensação em tela, mediante a Decisão de fls. 1095/1099, assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/1988 a 31/07/1998

Ementa: CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS ANTERIORES A 31/12/1998. IMPOSSIBILIDADE DE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS BÁSICOS. O saldo credor de créditos básicos do IPI, apurado até 31/12/1998, somente poderá ser aproveitado para dedução do IPI devido, na sistemática de créditos e débitos da conta gráfica, vedado seu ressarcimento ou compensação.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. Ato normativo emanado da autoridade administrativa disciplinando dispositivo legal, entra em vigência, salvo disposição em contrário, na data de sua publicação.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".

Inconformada, a contribuinte apresenta, tempestivamente, o Recurso de fls. 1.103/1.110, no qual, além de reeditar os argumentos da impugnação, em suma, aduz que:

- contesta a ementa da decisão recorrida – "CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS ANTERIORES A 31/12/98" – porquanto o crédito pleiteado no ressarcimento, não é extemporâneo, foi todo ele registrado na época própria, conforme Livro Registro de Apuração do IPI juntado aos autos;
- a vigência, em 30/12/98, da Medida Provisória nº 1.788 consagrou, pelo seu artigo 11, o direito da Recorrente ao ressarcimento do saldo credor de IPI existente naquela data e o seu aproveitamento, para a quitação de outros tributos, com amparo no art. 74 da Lei nº 9.430/96, na forma de requerimento instituído pelas INs nºs 21/97 e 73/97, ou seja, com observância das "normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal";
- é descabida a afirmativa de que as INs nºs 21/97 e 73/97 não se prestavam para disciplinar a nova situação, já que inexistente a possibilidade de ressarcimento de créditos básicos à época em que foram editadas, uma vez que aqueles atos administrativos não restringiam o direito pleiteado, apenas

11
Q₃



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13982.000065/99-02
Recurso nº : 113.210
Acórdão nº : 202-15.425

MIN. DA FAZENDA - 2ª C.
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 23 / 09 / 04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

cuidavam da operacionalização do ressarcimento e compensação dos tributos administrados pela SRF;

- igualmente descabida a afirmativa de que a inovação trazida pela MP nº 1.788 tornou necessária a edição da IN nº 33/99, ao dispor no seu art. 4º que só alcançaria o saldo credor decorrente de insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999, assim como ao dispor, no art. 5º, que os créditos acumulados, existentes em 31/12/98, somente poderiam ser aproveitados para dedução do IPI devido, vedado seu ressarcimento ou compensação; e
- a Secretaria da Receita Federal assumiu o papel de legislador em causa própria, além de fazer retroagir no tempo a IN nº 33/99 (publicada em 24/03/99) para restringir direito conferido pela MP nº 1.788/98, postulado em 26/02/99, configurando ofensa ao princípio da legalidade estrita.

É o relatório.

[Assinatura]

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13982.000065/99-02

Recurso nº : 113.210

Acórdão nº : 202-15.425

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 23/08/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Conforme relatado, a Recorrente remanesce inconformada com o indeferimento do pedido de ressarcimento do saldo credor de IPI existente na conta gráfica em 31/12/98, no valor de R\$ 25.067,81, com fundamento no disposto no art. 11 da Medida Provisória nº 1.788, de 29.12.98 (DOU 30/12/98), posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 19/01/99 (DOU 20/01/99).

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito dos contribuintes de abater 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 pago na aquisição dos insumos com o devido em face dos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito ao crédito do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inciso II, *verbis*:

"Art. 153. Compete à União instituir imposto 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; (grifo não constante do original)

Para atender à Constituição Federal, o CTN fixa no artigo 49, parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa 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, em regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13982.000065/99-02
Recurso nº : 113.210
Acórdão nº : 202-15.425

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 23/08/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

seu estabelecimento) para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem os débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto 2.637/1998, é compensar, do imposto a ser pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado, o valor do IPI que fora cobrado relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos para serem compensados com os créditos.

"Art. 146 A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo."

Todavia, até o advento da Medida Provisória nº 1.788, de 29 de dezembro de 1998, convertida na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, a sistemática de aproveitamento de créditos dava-se da seguinte forma, nos termos do artigo 49, *caput* e parágrafo único, do CTN, reproduzidos no artigo 103, *caput* e § 1º, do RIPI/1982, e, posteriormente, no artigo 178, *caput* e § 1º, do RIPI/1998:

"Art. 178. 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 n.º 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 (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 49, parágrafo único)."

Ou seja, até o a edição da Medida Provisória nº 1.788, de 29 de dezembro de 1998, a única forma de aproveitamento dos créditos básicos do IPI era a compensação com débito do próprio imposto. Como em muitos casos pode o estabelecimento industrial acumular mais créditos do que débitos, o legislador criou a sistemática da transferência do saldo credor de um período para outro, de modo que o crédito não compensado em um decêndio pudesse ser aproveitado no seguinte e se neste também não houvesse débito suficiente para consumir os créditos remanescentes, transferia-se o crédito para o período subsequente e assim sucessivamente.

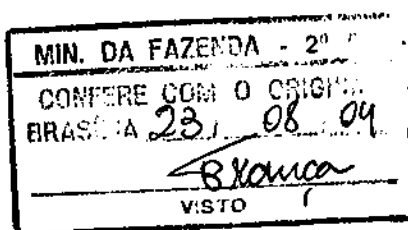
Essa era a forma de utilização dos créditos básicos do IPI até 30 de dezembro de 1998, data da introdução pela Medida Provisória nº 1.788, de 29/12/1998, da norma que adicionou a possibilidade de os estabelecimentos contribuintes compensarem o saldo credor do IPI acumulado em cada trimestre-calendário com outros tributos ou contribuições administradas pela SRF (compensação heterônoma) ou a requererem o seu ressarcimento em espécie.

[Assinatura] 6



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13982.000065/99-02
Recurso nº : 113.210
Acórdão nº : 202-15.425



2º CC-MF
Fl.

Resta agora saber se essas novas modalidades de aproveitamento de créditos básicos de IPI aplicam-se ao saldo credor da espécie existente em 30/12/98, o que exige a análise do início da vigência e eficácia do indigitado veículo introdutor da norma jurídica em tela no ordenamento jurídico.

As Medidas Provisórias, nos termos do artigo 62 da Constituição Federal de 1988, podem ser editadas pelo Presidente da República com força de lei, devendo ser submetidas de imediato ao Congresso Nacional que, no prazo de sessenta dias, prorrogável por igual período, deve apreciá-la¹. Se neste prazo não forem convertidas em lei perdem sua eficácia desde da edição. Regra geral, as medidas provisórias têm vigência a partir de sua publicação, mas nada impede disposição em contrário. A ora em análise, não inovou, teve vigência com sua publicação, conforme dispôs expressamente o seu artigo 21. De outro lado, em não havendo disposição expressa em contrário, nos termos do artigo 6º, *caput*, da Lei de Introdução ao Código Civil, com a redação dada pela Lei nº 3.238/1957, sua eficácia é imediata. Resta ainda verificar seu alcance temporal.

É cediço que as normas legais dependendo de sua natureza produzem seus efeitos no tempo de formas distintas. As normas versando sobre direito material só podem ser aplicadas aos fatos jurídicos posteriores à sua vigência, enquanto as de direito processual regem os processos a iniciar e, também, os pendentes. Já as normas meramente interpretativas e as de natureza penal que estabeleçam penas mais brandas podem ser aplicadas inclusive a fatos pretéritos.

A norma que faculta aos contribuintes do IPI compensarem com débitos de outros tributos ou a requererem o ressarcimento do saldo acumulado trimestralmente é de natureza material. Com isso, só regula os fatos posteriores à sua vigência, isto é, só regula os créditos referentes aos insumos entrados no estabelecimento a partir de sua entrada em vigor, e, por conseguinte, só alcança o saldo credor acumulado no trimestre civil que se iniciou a partir de sua vigência, ou seja, que se iniciou em 1º de janeiro de 1999. Os créditos referentes aos produtos entrados no estabelecimento até a publicação em 30/12/98 da Medida Provisória nº 1.788, de 29/12/1998, eram regidos pela legislação anterior, que não admitia o ressarcimento em espécie, nem a compensação com outros tributos². De outro modo não pode ser, sob pena de ferir de morte o princípio da irretroatividade da lei tributária que, coadjuvado pelo artigo 105 do Código Tributário Nacional, veda a aplicação da norma legal a fatos geradores pretéritos.

Assim sendo, retroagir a Lei nº 9.779/99 para alcançar os créditos de IPI referentes a períodos de apuração anteriores a 1999 representaria uma séria afronta ao ordenamento jurídico pátrio.

¹ Antes da Emenda Constitucional nº 32, de 11/09/2001, o prazo para conversão das medidas provisórias era de apenas trinta dias. Todavia, o Presidente podia reeditá-las inúmeras vezes.

² artigo 49, *caput* e parágrafo único, do CTN, reproduzidos no artigo 103, *caput* e § 1º, do RIPI/1982, e, posteriormente, no artigo 178, *caput* e § 1º, do RIPI/1998.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13982.000065/99-02
Recurso nº : 113.210
Acórdão nº : 202-15.425

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 23 / 08 / 04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Com isso, somente a partir da entrada em vigor da MP nº 1.788, em 29/12/1998, posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 1999, foram admitida às novas modalidades de aproveitamento do saldo credor do IPI - acumulado em cada trimestre civil.

Foi então na esteira desse entendimento que a Secretaria da Receita Federal baixou a Instrução Normativa nº 33, de 04 de março de 1999, cujo artigo 4º, a seguir reproduzido, nada mais fez que esclarecer que o direito ao aproveitamento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, tais insumos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1999:

"Art. 4º O direito ao aproveitamento nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, ao saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999."

Desse modo não procede a alegação de que a IN nº 33/99 veio restringir direito conferido pela MP nº 1.788/98 e nem mesmo de malferir o princípio da irretroatividade das normas jurídicas, porquanto, como demonstrado, este ato administrativo reveste de natureza meramente interpretativa nos estritos lindes previstos para as normas complementares de que fala o art. 100 do CTN, em perfeita sintonia com a norma superior a que está subordinada e, conseqüentemente, submisso ao princípio da legalidade.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

[Assinatura]
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO //