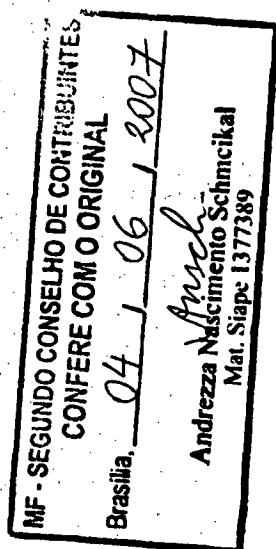
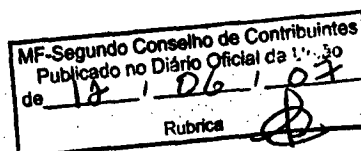




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 15374.001506/00-48
Recurso nº 126.597 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão nº 202-17.759
Sessão de 28 de fevereiro de 2007
Recorrente ECOLAB QUÍMICA LTDA.
Recorrida DRJ em Juiz de Fora - MG



Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 10/01/1997 a 31/12/1997

Ementa: CRÉDITOS POR AQUISIÇÕES TRIBUTADAS APLICADAS EM PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. CONDIÇÕES.

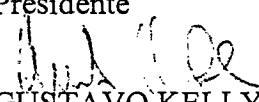
Inadmissível o creditamento do IPI incidente sobre matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados em produtos cuja saída esteja contemplada com alíquota zero do imposto, anteriormente à vigência da Lei nº 9.779/99.

Recurso negado.

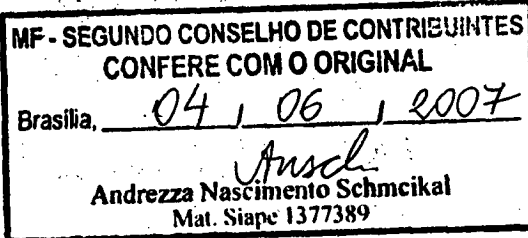
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), que apresenta declaração de voto. Fez sustentação oral o Dr. Daniel Lacasa Maya, OAB/SP nº 163.223, advogado da recorrente.


ANTONIO CARLOS ATULIM
Presidente


GUSTAVO KELLY ALENCAR
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Trata-se de auto de infração de IPI lavrado em 07/06/2000, relativo ao estorno de créditos utilizados em produtos industrializados e saídos com alíquota zero.

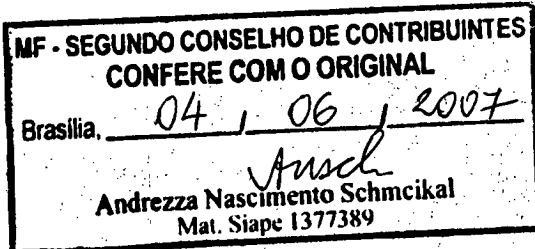
Inconformada, a contribuinte apresenta impugnação, na qual alega a inconstitucionalidade da restrição ao uso dos créditos, principalmente com base na Lei nº 9.779/99 que veio assegurar o creditamento na hipótese. Questiona também a incidência da taxa Selic para fins tributários.

A DRJ em Juiz de Fora - MG manteve o lançamento pela impossibilidade de se discutir a inconstitucionalidade em sede administrativa.

Apresenta a contribuinte recurso voluntário, no qual, essencialmente, repisa os argumentos de sua impugnação.

É o Relatório. 





Voto

Conselheiro GUSTAVO KELLY ALENCAR, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

Afasto a preliminar suscitada por entender cabível a discussão de mérito, a uma, por que o mérito foi apreciado, da forma que entendeu a DRJ; ora, se a tese da contribuinte é pautada na inconstitucionalidade das normas que restringem o crédito, e isto foi apreciado, há discussão de mérito; a duas, pois não há obrigatoriedade de se apreciar todos os argumentos levantados pelas partes, se um deles basta para decidir a lide – inclusive menciono o CPC –, que prevê que cabe ao juiz decidir a lide nos limites em que a mesma foi proposta, não havendo obrigatoriedade de esgotamento de todos os argumentos se apenas um deles basta para decidir a demanda, havendo inclusive posicionamento do Superior Tribunal de Justiça neste sentido. Por fim, o terceiro e mais forte argumento é o fato de a questão já estar pacificada nos tribunais administrativos, não havendo expectativa de reversão deste entendimento.

Como indicado no relatório, a matéria em discussão se refere ao direito que alega possuir a empresa ao creditamento e do posterior ressarcimento do saldo credor daí resultante, de insumos aplicados na industrialização de produtos tributados pelo IPI, à alíquota zero, com suporte no art. 11 da Lei nº 9.779/99, mas anteriormente à sua vigência.

Ocorre que tal lei, em que pese o entendimento daqueles que a entendem como meramente interpretativa, e ressalto que outrora já me filiei a este entendimento, a referida Lei nº 9.779/99 criou novo direito, razão pela qual não pode ser aplicada retroativamente. O referido art. 11 passou a permitir o creditamento em tais aquisições, direito que anteriormente era vedado por expressa determinação legal, contida no art. 25 da Lei nº 4.502/64, cujo § 3º, que teve sua redação alterada pela Lei nº 7.798, de 10/7/89, assim dispunha:

“art. 25 - A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do montante do Imposto relativo aos produtos nele entrados, no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer.

...

§ 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 0 (zero), não estejam tributados ou gozem de isenção, ainda que esta seja decorrente de uma operação no mercado interno equiparada à exportação, ressalvados os casos expressamente contemplados em lei.”

Assim dispondo, não havia dúvida de que não se podiam creditar, ou deveriam anular o crédito eventualmente feito, aquelas empresas que produzissem produtos NT, submetidos à alíquota zero ou beneficiados com isenção, ressalvando-se, tão-somente, aquelas situações em que a própria lei determinasse a continuidade do aproveitamento de tais créditos, o que era feito a título de incentivo fiscal.

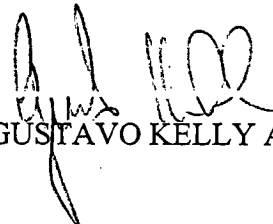
Essa sempre foi a interpretação do princípio constitucional da não-cumulatividade. Vale ressaltar que a Lei nº 7.798 é de 1989, posterior, portanto, à Constituição e não consta ter sido declarada inconstitucional. Naturalmente, sendo-lhe posterior, não se cuida de recepção pela Carta Magna.

Nessa direção, o que a Instrução Normativa nº 33/99 fez foi reconhecer que o art. 11 da Lei nº 9.779/99 derogou aquele parágrafo do art. 25 da Lei nº 4.502. Logo, que não se tratava de norma interpretativa, muito pelo contrário, instituiu um direito antes inexistente. É por este motivo que, corretamente, interpretou que apenas vigia a partir de 1º de janeiro de 1999, data em que entrou em vigor aquela lei.

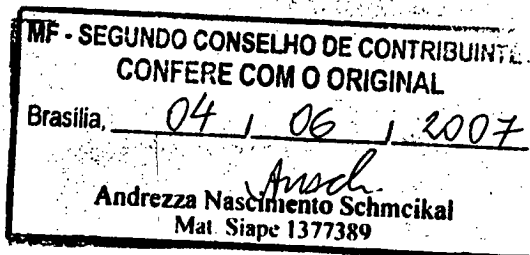
Forte em todos esses argumentos, nego provimento ao recurso interposto, uma vez que o direito a crédito de IPI nas aquisições de insumos que sejam aplicados na produção de produtos de alíquota zero, não beneficiados com incentivo fiscal, somente passou a existir a partir de 1º de janeiro de 1999, por força do art. 11 da Lei nº 9.779/99, que derogou o § 3º do art. 25 da Lei nº 4.502/64.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2007.


GUSTAVO KELLY ALENCAR

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	04 / 06 / 2007
	
Andreza Nascimento Schmcikal	
Mat. Siape 1377389	



Declaração de Voto

RAQUEL MOTTA BRANDÃO MINATEL

Com a devida *venia* do voto do Relator, entendo que este Eg. Conselho de Contribuintes já marcou posição curvando-se ao entendimento do Superior Tribunal de Justiça em outras matérias. Dessa forma, não deve ser diferente o tratamento dado à controvérsia dos presentes autos.

Sobre o tema em questão, crédito de IPI incidente na aquisição de insumos tributados para utilização em processo produtivo resultante em produto tributado à alíquota zero, com base no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, bem como sobre a retroatividade da referida Lei, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça já se pronunciou, em mais de uma oportunidade, em decisões consubstanciadas nos REsp 435.783-AL (julgado em 19/02/2004), REsp 635.950/RS (julgado em 15/08/2005), ambos tendo como Relator o Ministro Castro Meira, tendo sido proferida a seguinte ementa:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. INSUMOS. ISENÇÃO. CREDITAMENTO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. LEI Nº 9.779/99.

1. Até que seja totalmente implementada a Reforma Tributária e criado o IVA – Imposto sobre o Valor Agregado (o que ocorrerá somente em 2007), valerá a regra da não-cumulatividade, que encontra assento constitucional.

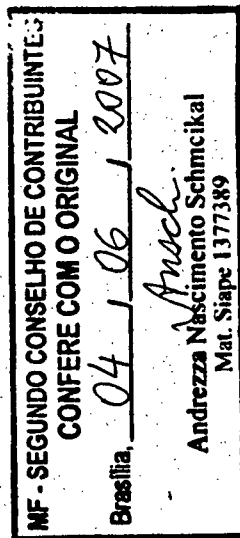
2. A Lei nº 9.779/99, por força do assento constitucional do princípio da não-cumulatividade, tem caráter meramente elucidativo e explicitador. Apresenta nítida feição interpretativa, podendo operar efeitos retroativos para atingir as operações anteriores ao seu advento, em conformidade com o que preceitua o artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual 'a lei se aplica a ato ou fato pretérito' sempre que apresentar conteúdo interpretativo.

3. Se a Lei nº 9.779/99 apenas explicita uma norma constitucional que é auto-aplicável (princípio da não-cumulatividade) não há razão lógica, nem jurídica, que justifique tratamento diferenciado entre situações fáticas absolutamente idênticas, só porque concretizada uma antes e outra depois da lei."

Além dos julgados citados, e para comprovar a jurisprudência uníssona do STJ, acrescente-se também o REsp 529.330-RS (julgado em 13/09/2005), Relator Min. Franciulli Netto, o REsp 419.719-RS (julgado em 18/05/2006), Relator Min. João Otávio Noronha e o AgReg no REsp 826.196 (julgado em 06/06/2006), Relator Min. Francisco Falcão.

A própria Constituição Federal de 1988, em seu art. 153, § 3º, I e II, garante ao IPI a seletividade e a não-cumulatividade. Essa não-cumulatividade do IPI assegura ao contribuinte proceder, em cada operação que realizar, a compensação do imposto sobre ela incidente com o valor correspondente ao montante do imposto que haja incidido nas operações anteriores, de tal forma que não se cumulem em cada período de apuração.

Carvalho:



"O princípio da não-cumulatividade dista de ser um valor. É um 'limite objetivo', mas que se volta, mediamente, à realização de certos valores, como o da justiça da tributação, o do respeito à capacidade contributiva do administrado, o da uniformidade na distribuição da carga tributária.

Apresenta-se como técnica que opera sobre o conjunto das operações econômicas entre os vários setores da vida social, para que o impacto da percução tributária não provoque certas distorções já conhecidas pela experiência histórica, como a tributação em cascata, com efeitos danosos na apuração dos preços e crescimento estimulado na aceleração inflacionária. E entre as possibilidades de disciplina jurídica neutralizadoras daqueles desvios de natureza econômica, nosso constituinte adotou determinado caminho, mediante a estipulação de um verdadeiro limite objetivo." (Parecer publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 33).

O Mestre Paulo de Barros Carvalho destaca, ainda, que o desígnio constitucional da não-cumulatividade é materializado no direito ao crédito daquele que adquire mercadoria ou insumo, com o fim de dar seqüência às várias etapas do processo de industrialização. Em consequência, com apoio nas lições dos inesquecíveis Geraldo Ataliba e Cléber Giardino, o Mestre Paulo de Barros Carvalho averba incisivamente:

"O direito à compensação é direito de cunho patrimonial em face do Estado. Entretanto, o 'crédito' com que ele se exerce é mera moeda escritural que tem a única vocação legal de servir como moeda de pagamento parcial de impostos como o ICMS e o IPI.

O direito ao crédito é moeda escritural. E se, de um lado, é inexigível enquanto crédito pecuniário na via judicial, por outro, é imprescindível perante o lúdimo exercício do direito à não-cumulatividade, que se consoma com o exercício da compensação desse crédito com o 'crédito tributário' (obrigação tributária) do Fisco." (grifos do original)

Das lições acima transcritas fica a certeza de que o direito ao crédito originário dos insumos aplicados na fabricação, inclusive dos produtos isentos ou tributados à alíquota zero, sempre existiu e não foi, portanto, uma benesse conferida pela Lei nº 9.779/99. Em suma, a fruição desse crédito sempre foi um direito constitucional do contribuinte, felizmente reconhecido (declarado) pela citada Lei nº 9.779/99.

E deve ser assim, porque os impostos não-cumulativos são neutros no decorrer do ciclo produtivo, não devendo ser suportados pelos agentes econômicos integrantes da produção ou da circulação. No rigor jurídico, tem-se como certo que esses impostos oneram o consumo. Nesse contexto, a quebra da cadeia débito-crédito revela-se ofensiva ao princípio da não-cumulatividade, pois impossibilita que o agente econômico usufrua um legítimo direito de crédito.

É bem isto o que ocorre quando, artificialmente, se tenta anular o crédito materializado na operação de entrada da matéria-prima (ou tenta-se limitar o exercício desse direito) só porque o insumo fora aplicado na fabricação de um produto não tributado na saída, por força de uma isenção ou de uma redução à zero da alíquota. A manutenção e a utilização

do crédito, também nesta hipótese, são imperativas para não quebrar a aludida cadeia de débito-crédito.

Neste sentido, quando o produto industrializado sai do estabelecimento com alíquota zero, a consequência natural, em obediência ao princípio constitucional da não-cumulatividade, é a manutenção dos créditos escriturados relativos aos impostos devidos pelos respectivos insumos, e o seu aproveitamento com débitos existentes na conta-corrente fiscal, ou de outra forma permitida pela legislação tributária.

Nenhuma novidade no mundo jurídico veio introduzir o art. 11 da Lei nº 9.779 de 1999, que é resultante da conversão da Medida Provisória nº 1.788, de 1998, cuja redação é a seguinte:

"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 1996, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda".

Não é necessário grande esforço interpretativo para perceber que o artigo acima transcrito veicula normas genuinamente operacionais, que visam regulamentar as formas de utilização do saldo credor de IPI acumulado no trimestre. São normas de cunho processual (diferente das normas de direito material). São normas de natureza procedimental, para usar uma nomenclatura mais afeta à área tributária.

Como normas procedimentais, elas têm uma finalidade precisa: reger a forma de utilização do crédito acumulado para liquidar outros tributos federais. Vale dizer, a utilização do crédito no regime de apuração do próprio IPI, em princípio, não está disciplinada neste artigo – é admitida como processada no interior do IPI.

Daí a previsão para que o saldo credor acumulado no trimestre, decorrente do fato de os créditos não terem sido absorvidos pelos débitos originários das operações realizadas no trimestre, seja utilizado na extinção de outros tributos federais (compensação regulada nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96).

Quando o artigo em questão diz que o crédito, do trimestre, 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, pode ser utilizado na compensação com outros débitos (arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96), à evidência, o referido art. 11 apenas estabelece uma nova forma de utilização para esse crédito, o que pressupõe a admissão da sua existência pretérita.

Vale dizer, o artigo em destaque não cria nem estabelece o direito ao crédito: admitindo-o, tão-somente, ampliar o seu campo de utilização. Para assim disciplinar, o pressuposto lógico é o reconhecimento (= sentido declaratório) da existência do referido crédito, inclusive no tocante aos produtos saídos com isenção ou com tributação à alíquota zero.

Com efeito, essa conclusão encontra apoio na própria dicção do artigo acima transcrito, quando ele declara:

"(...) o crédito que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado (...)"

Ora, nitidamente, a mensagem legislativa reconhece uma situação pretérita (sem estabelecer o seu termo inicial) e esclarece uma situação futura. Reconhece que, em operações "isentas" e "alíquota zero", o direito à compensação do IPI com o próprio IPI provém de um direito constitucional do contribuinte, mas algumas vezes de difícil uso no âmbito restrito do IPI, motivo pelo qual o art. 11 amplia o leque de utilização do crédito não compensável com o próprio IPI, permitindo a sua utilização para liquidar outros tributos federais.

Cabe concluir, portanto, que o art. 11 da Lei nº 9.779/99 apenas explicitou (= declarou) uma situação jurídica confirmando que, nos casos de saída de produtos sujeitos à alíquota zero (também isentos), é legítima a utilização do crédito nascido da aquisição dos insumos aplicados nesses produtos. Se o art. 11 apenas declarou uma situação, ele não podia estabelecer – e não fez isso – nenhum tipo de restrição no tocante às datas das operações geradoras do referido crédito. Vale dizer, o art. 11 em destaque não determinou um termo inicial para o cômputo dos créditos originários dos insumos aplicados aos produtos saídos com alíquota zero ou com isenção.

Também nesse sentido é o entendimento do ilustre REINALDO PIZOLIO que, em seu artigo "IPI – Alíquota Zero e Direito de Crédito", publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 47, de agosto de 1999, assim leciona:

"Não podemos vislumbrar outra conclusão senão a de que qualquer limitação ao direito de crédito do IPI, relativamente aos produtos tributados à alíquota zero, é inconstitucional por ferir o princípio da não cumulatividade, que pelo menos nesse particular, não admite restrições.

Sendo assim, as novas disposições legais, mencionadas no preâmbulo do presente estudo, somente vieram, a confirmar aquilo que já se sabia no tocante ao propalado direito de crédito, ou seja, ele já existia antes mesmo da edição da Lei Federal n.º 9.779/99, por força de princípio jurídico constitucional."

Em suma, as normas extraídas do art. 11 da Lei nº 9.779/99 são genuinamente processuais e com essa natureza têm eficácia imediata, alcançando, inclusive, os casos pendentes, como ocorre com os créditos de IPI extemporaneamente lançados nos respectivos livros fiscais, por força do que dispõe o § 1º do art. 144 do CTN.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2007.


RAQUEL MOTTA BRANDÃO MINATEL

