



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 16403.000181/2006-75
Recurso nº 156.947 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.112 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2009
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente IBERKRAFT INDÚSTRIA DE PAPEL E CELULOSE LTDA.
Recorrida DRJ - RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

IPI - INSUMOS ISENTOS E NÃO TRIBUTADOS.

Impossibilidade de crédito relativo a aquisições de insumos sujeitos a alíquota zero ou não tributados. Precedentes do STF.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA da PRIMEIRA CÂMARA da SEGUNDA SEÇÃO do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sôfia Maria Coelho Marques
SÔFIA MARIA COELHO MARQUES
Presidente

Alexandre Gomes
ALEXANDRE GOMES
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Maurício Taveira e Silva, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, José Antonio Francisco e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de IPI, relativos ao 4º trimestre do ano de 2005, oriundos das aquisições de insumos não-tributados ou sujeitos à alíquota zero

Em seu despacho decisório a DRF/Ponta Grossa-PR julgou no seguinte sentido:

"De acordo com o parecer retro, faço uso da competência delegada pela Portaria DRF/PTG nº 119, de 10 de agosto de 2006, para reconhecer parcialmente o crédito do interessado no montante de R\$51.366,11 (cinquenta e um mil trezentos e sessenta e seis reais e onze centavos) e homologar as compensações referidas neste processo até o limite do direito creditório reconhecido."

Inconformada, a Recorrente apresentou sua manifestação de inconformidade, arguindo, como base de sua fundamentação legal, o artigo 153, § 3º, II, da Constituição Federal. Traz à baila posicionamento da doutrina e da jurisprudência a respeito do tema.

A DRJ/Ribeirão Preto-SP posicionou-se no seguinte sentido:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/10/2005 a 31/12/2005

DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS NÃO ONERADOS PELO IPI.

É inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, uma vez que inexiste montante do imposto cobrado na operação anterior.

Solicitação Indeferida

Irresignada, a Recorrente apresentou seu recurso voluntário discorrendo sobre a mesma fundamentação legal utilizada em sua manifestação de inconformidade, ou seja, baseando-se no princípio da não-cumulatividade que rege o IPI. Ao final, requer:

- i) a reforma da decisão proferida pela 2ª turma da DRJ/POR, com a decretação da nulidade do AIIM;
- ii) caso seja dado provimento ao AIIM, a dispensa da cobrança da multa de 75% sobre o valor do imposto, bem como dos juros moratórios.



Voto

Conselheiro ALEXANDRE GOMES, Relator

O presente recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminarmente a análise do mérito do presente recurso, convém diferenciar, sucintamente, os regimes de tributação referentes à isenção, alíquota zero e produtos não-tributáveis, pois, embora na prática - com relação ao princípio da não-cumulatividade do IPI - possuam resultados idênticos ao produtor, no âmbito jurídico não se confundem.

Para elucidar, transcrevo as palavras do Senhor Ministro Cesar Peluso, em voto proferido no Recurso Extraordinário nº 353.657-5/PR:

"A diferença jurídica aplicável entre isenção e alíquota zero reside no fato de que esta pode ser concedida pelo Presidente da República mediante decreto, nos limites fixados em lei (art. 153, § 1º, da CF), ao passo que a isenção somente pode ser concedida por lei específica (art. 150, § 6º, da CF). A motivação política de uma ou de outra é variável, inspirada em razões de extrafiscalidade (instrumento célere de intervenção na economia), ou de maior proteção por força da exigência de trânsito pelo procedimento legislativo ordinário."

Pode-se acrescentar que a isenção trata-se de um benefício fiscal concedido a sujeito passivo determinado, com o intuito de reduzir a carga tributária imposta ao mesmo e, consequentemente, estimula a compra de determinado produto que será utilizado no processo de industrialização. Ademais, há ocorrência do fato gerador objeto da obrigação tributária que não será efetivamente paga pelo sujeito passivo em virtude da lei dispensá-lo deste dever.

Com relação à alíquota zero o insumo também é tributado. Ocorre que em razão do coeficiente de sua alíquota ser zero, ou seja, neutro, nulo, sem valor, o resultado dessa tributação também será igual a zero, fazendo com que o sujeito passivo responsável pelo pagamento do imposto não tenha que arcar com valor algum ao fisco. Note-se que nesta hipótese o que ocorre é a nulidade do resultado aritmético da tributação, sendo este o motivo que faz com que o contribuinte não deva quantia alguma ao fisco.

Por fim em relação aos insumos classificados como não-tributados não há incidência de tributação.

No presente processo a Recorrente creditou-se de valores relativos às aquisições de insumos não tributados e os sujeitos à alíquota zero.

Por determinação constitucional o IPI está sujeito aos princípios da não-cumulatividade e da seletividade. Hugo de Brito Machado¹, entende que o primeiro princípio “**existe para impedir que o ônus do imposto se vá acumulando em cada operação**”, já em

¹ Machado, Hugo de Brito, Crédito de IPI na aquisição de insumos não-tributados. 18/06/2004. Disponível em www.hugomachado.adv.br.

relação ao princípio da seletividade leciona que “o ônus do IPI deve ser diferente em razão da essencialidade do produto”, ou seja, quanto mais essencial menor a alíquota do IPI.

Por fim, o renomado jurista conclui no sentido de que “as aquisições de insumos não tributados, ou com alíquota zero, não devem ensejar os créditos porque estes viriam a amesquinar o princípio da seletividade. O direito ao crédito quando se trata de aquisição de produto isento somente se justifica, então, para a preservação da eficácia da norma jurídica que concedeu a isenção.”

A questão relativa a possibilidade de utilização de créditos em relação aos insumos não tributados e aos sujeitos a alíquota zero sempre gerou muita discussão, tanto na doutrina quanto na jurisprudência, tendo esta discussão gerado inúmeras decisões favoráveis aos contribuintes, inclusive no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

Ocorre que em decisões mais recentes, o plenário do Egrégio STF firmou nova posição, no sentido de vedar a utilização de créditos em relação aos insumos sujeitos à alíquota zero e os não tributados, senão vejamos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido. (RE nº 370.682, Supremo Tribunal Federal, Relator Min. Ilmar Galvão, Julgamento em 25/06/2007)

IPI - INSUMO - ALÍQUOTA ZERO - AUSÊNCIA DE DIREITO AO CREDITAMENTO. Conforme disposto no inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal, observa-se o princípio da não-cumulatividade compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, ante o que não se pode cogitar de direito a crédito quando o insumo entra na indústria considerada a alíquota zero. IPI - INSUMO - ALÍQUOTA ZERO - CREDITAMENTO - INEXISTÊNCIA DO DIREITO - EFICÁCIA. Descabe, em face do texto constitucional regedor do Imposto sobre Produtos Industrializados e do sistema jurisdicional brasileiro, a modulação de efeitos do pronunciamento do Supremo, com isso sendo emprestada à Carta da República a maior eficácia possível, consagrando-se o princípio da segurança jurídica. (RE nº 353.657, Supremo Tribunal Federal, Relator Min. Marco Aurélio, Julgamento em: 25/06/2007)

Assim, por conta das decisões acima transcritas, que passo a adotar, entendo indevidos os créditos relativos às aquisições de insumos sujeitos a alíquota zero e os não tributados.

Esta Turma já vem decidindo neste sentido, conforme se verifica da decisão abaixo ementada:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

fora

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1998

**IPI. CRÉDITO BASE. PERÍODO ANTERIOR À LEI Nº 9.779/99.
IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO.
ENTENDIMENTO SUMULADO.**

Não se admite aplicação retroativa da Lei nº 9.779/99. É cedição que os benefícios tributários devem ser analisados de forma restritiva. Ademais, a questão já foi sumulada por este Egrégio Segundo Conselho: "O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos cuja saída seja com isenção ou alíquota zero, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999."

CRÉDITO DE IPI. INSUMOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO NA ENTRADA OU NÃO TRIBUTADOS.

Recentemente o Supremo Tribunal Federal posicionou-se contrariamente ao direito de crédito no caso dos insumos não tributados e tributados à alíquota zero. Desta forma, independentemente da saída do produto ser ou não tributada, não há crédito a ser restituído. Impossibilidade de aproveitamento de qualquer crédito neste sentido.

CRÉDITO DE IPI. INSUMOS SUBMETIDOS AO REGIME DE ISENÇÃO.

A tese defendida pelo Supremo Tribunal Federal privilegia o princípio da não-cumulatividade e para tanto pretende a concessão de créditos de IPI mesmo quando não há incidência do tributo na entrada (em razão da isenção), na intenção de alcançar o objetivo de compensar o tributo recolhido na saída, chegando, portanto, ao efeito de oneração zero. Ocorre que, se a saída do produto do contribuinte também é zero, ou isenta, isto é, na hipótese de inexistir recolhimento de tributo na entrada do insumo e na saída do produto, não há qualquer efeito financeiro a ser equalizado, assim como não há desrespeito ao princípio da não-cumulatividade. Ao contrário, porque se evita o ganho unilateral de apenas um dos envolvidos na cadeia produtiva. Impossibilidade de aproveitamento de crédito neste sentido. Recurso negado. (Recurso 134596 – Acórdão nº 201-80975 – Primeira Câmara - Relatora Fabíola Cassiano Keramidas)

Em relação às aquisições tributadas à alíquota zero, no âmbito desta Turma, a matéria também se encontra pacificada, tendo inclusive ocorrido edição de sumula, nos seguintes termos:

SUMULA nº 10

A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.

Por fim, quanto à alegação de abusividade da multa de 75% aplicada, tenho que a mesma se encontra prevista em legislação em vigor, falecendo este órgão de competência

STJ

5

para afastá-la. Neste sentido, aplicável a sumula 2 do Segundo Conselhos de Contribuintes, que diz:

"O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de legislação tributária."

Ainda a respeito da multa aplicada, a alegação de aplicação do disposto no art. 100, incisos I e II, do CTN também não merece prosperar.

Assim dispõe a referida norma:

Art. 100 - São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

A respeito do assunto, entendo que as decisões emanadas pelos órgãos colegiados do Conselho de Contribuinte não possuem eficácia normativa, tendo validade restrita para as partes envolvidas no processo, face à ausência de expressa previsão legal, conforme, inclusive, exige o dispositivo legal citado.

Sobre a matéria já decidiu o Conselho de Contribuintes:

IRF - ENTREGA EXTEMPORÂNEA DA DIRF - É cabível a aplicação da multa nos casos de entrega da DIRF fora dos prazos fixados, ainda que o contribuinte o faça espontaneamente, uma vez que não se caracteriza a denúncia espontânea de que trata o artigo 138, do CTN, em relação ao descumprimento de obrigações acessórias com prazo fixado em lei para todos os contribuintes obrigados a cumpri-las.
DECISÕES DO CONSELHO - As decisões do Conselho de Contribuintes não são normas complementares da legislação tributária, uma vez que inexiste lei que lhe atribua eficácia normativa, como exigido no art. 100, II, do CTN.
Recurso negado. (Recurso 146.575. Sexta Câmara do Primeiro Conselho. Relator Luiz Antônio de Paula)

DECADÊNCIA - O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, de modo que o prazo decadencial para a constituição dos respectivos créditos tributários é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.
INFORMAÇÕES FINANCEIRAS - A Lei nº 10.174/01 instituiu

flam

norma que tratam de "novos critérios de apuração ou processo de fiscalização", possuindo, assim, aplicação imediata. OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - Caracterizam-se como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DECISÕES DO CONSELHO - As decisões do Conselho de Contribuintes não são normas complementares da legislação tributária, uma vez que inexiste lei que lhe atribua eficácia normativa, como exigido no art. 100, II, do CTN.

Recurso negado. (Recurso 139.561. Segunda Câmara do Primeiro Conselho. Relator Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

Ante o acima exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2009

ALEXANDRE GOMES

