



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.002454/2002-52
Recurso nº : 130.464
Acórdão nº : 203-10.441

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 27 / 07 / 06 VISTO

2º CC-MF FI.

Recorrente : ELECTROLUX DO BRASIL S/A
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI. 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.

CRÉDITO DE IPI. ENTRADA DE INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. Ressalvados os casos específicos previstos em lei, não geram direito ao crédito do IPI os insumos não tributados, tributados à alíquota zero ou adquiridos sob regime de isenção. O direito só é cabível quando se tratar de aquisições sujeitas ao pagamento do imposto, em que o produto tenha sido tributado na origem.


ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE. Não compete à autoridade administrativa, com fundamento em juízo sobre constitucionalidade de norma tributária, negar aplicação da lei ao caso concreto. Prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, por força de dispositivo constitucional.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ELETROLUX DO BRASIL S/A

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez López. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Dícler de Assunção.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2005


Antonio Bezerra Neto
Presidente e Relator

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22/12/05 VISTO
--

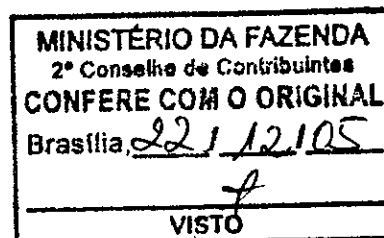
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/inp



Processo nº : 10980.002454/2002-52
Recurso nº : 130.464
Acórdão nº : 203-10.441

Recorrente : ELETROLUX DO BRASIL S/A



RELATÓRIO

A empresa ELETROLUX DO BRASIL S/A pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, requereu o ressarcimento de créditos do IPI de insumos adquiridos com alíquota zero no período de setembro de 1989 a dezembro de 1998, utilizados no seu processo produtivo, com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99. Pediu a compensação dos referidos créditos com débitos de tributos administrados pela SRF.

Às fls. 82/84, a DRF em Curitiba - PR indeferiu o requerimento da contribuinte, conforme consta em Despacho Decisório emitido pela Delegacia de origem que tomou por base que a legislação de IPI permite aos estabelecimentos industriais o crédito do valor do imposto que decidiu na aquisição de insumos destinados a emprego na industrialização de produtos tributados. O que o interessado pleiteia, sem amparo legal, é o crédito e o ressarcimento de um valor a título de imposto que não foi pago na entrada – insumos alíquota zero – por ter empregado tal insumo na industrialização de produto tributado.

Dessa forma foi indeferido o direito ao crédito de IPI no montante de R\$13.080.064,74 (treze milhões, oitenta mil, sessenta e quatro reais e setenta e quatro centavos), relativo a valores calculados sobre insumos sujeitos à alíquota zero, porque esses insumos não sofreram a incidência do tributo na aquisição.

Inconformada com o indeferimento de seu pleito, apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

- a administração deve obediência ao princípio da não-cumulatividade nas operações que envolvam a tributação pelo IPI;
- a administração está definitivamente vinculada às decisões definitivas do STF que fixem interpretação do texto constitucional, citando decisões judiciais que já teriam fixado interpretação a respeito da matéria ora *sub judice*;
- o “protesto judicial” é meio adequado para proteção do direito de crédito do IPI, afastando eventual sanção por inércia do contribuinte, citando decisões judicial e administrativa em socorro de sua tese.

Acordaram os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos em julgar improcedente a manifestação de inconformidade, assim ementada:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

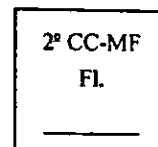
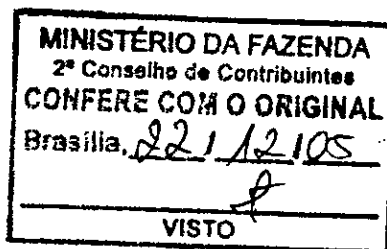
Período de apuração: 01/09/1989 a 30/09/1998

ky



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.002454/2002-52
Recurso nº : 130.464
Acórdão nº : 203-10.441



Ementa: IPI – RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS – Não há previsão legal para aproveitamento de créditos fictos relativos à aquisição de insumos isentos, imunes, não tributados ou tributados com alíquota zero.

Solicitação Indeferida "

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls 129/148, onde alegou, em suma, que:

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 129/148, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde ressaltou a necessidade de serem novamente debatidos os pontos alegados na manifestação de inconformidade, destacando:

- O dever de obediência ao Princípio da Não-Cumulatividade nas operações que envolvam a tributação por IPI, discorrendo longamente sobre o mecanismo de não-cumulatividade.

- Traz Jurisprudência do STF no sentido de que seria cabível o direito aos créditos do IPI, decorrentes de aquisições de insumos isentos e/ou com alíquota zero (RE nº 212.484-2/RS e RE nº 350.446/PR).

- Propugna pela vinculação da Administração Pública Federal às decisões definitivas do STF que fixem interpretação do texto constitucional. Transcreve jurisprudência desse tribunal superior que a ressarcimento oriundo de aquisições de insumos isentos ou alíquota zero.

- A importância da adequação do uso de protesto judicial como via para proteção do direito de crédito do IPI, afastando, assim, qualquer sanção por eventual inércia (decadência/prescrição), que, repita-se, não foi o caso.

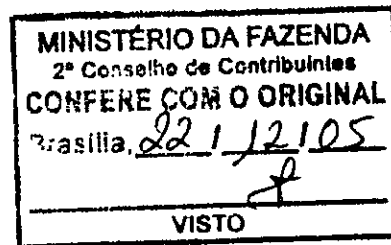
- Protesta também pela inclusão de atualização monetária sobre os referidos créditos.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.002454/2002-52
Recurso nº : 130.464
Acórdão nº : 203-10.441



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

No recurso apresentado a este Conselho a recorrente afirmou que pelo princípio constitucional da não-cumulatividade tinha direito aos créditos de IPI referentes às compras de insumos para fins de industrialização, com tributação à alíquota zero.

Desse modo, passo analisar o alegado direito a possíveis créditos decorrentes da aquisição de insumos com alíquota zero, isentos ou não tributados utilizados na fabricação de produtos tributados ou não:

INSUMOS COM ALÍQUOTA ZERO, ISENTOS OU NÃO TRIBUTADOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS TRIBUTADOS OU NÃO

Princípio da não-cumulatividade – escopo

Inicialmente, cabe salientar que o princípio constitucional da não-cumulatividade não é amplo e irrestrito. Aliás, não há um só direito, por mais fundamental, que seja absoluto, sendo perfeitamente possível sua limitação e regulamentação por leis infraconstitucionais. Ademais, a supremacia da Constituição não se confunde com qualquer pretensão de completude da ordem jurídica. Seria um absurdo tal pretensão, pois não se pode imaginar que a norma constitucional seja suficiente à determinação de todo um sistema jurídico positivo.

Dessa forma, não há como sustentar o argumento da contribuinte com base unicamente no princípio da não-cumulatividade, pois, um princípio constitucional de índole programática não é apto a criar relações jurídicas materiais de ordem subjetiva, possuindo como função, via de regra, tão-somente inspirar e orientar, o legislador, para o exercício da competência legislativa no momento da criação das normas jurídicas que regulam o imposto.

A prova de que o princípio da não-cumulatividade não é uma regra nem muito menos um comando objetivo a ser seguido é o argumento empírico de que o sobredito princípio comporta algumas variantes bastante conhecidas no direito comparado, como se exemplifica a seguir:

1) Métodos de Tributação não-cumulativa

1.1 - Método do Valor Agregado

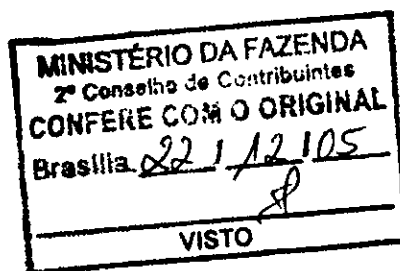
1.1.1 Método da subtração ou “base contra base”: subtrai-se do total das vendas o total das compras, encontrando-se um “valor adicionado” sobre o qual aplica-se a alíquota pertinente do imposto.

1.1.2 Método da adição ou “método do valor acrescido”: somam-se os pagamentos de todos os fatores de produção, incluindo-se os lucros, sobre os quais (valor adicionado) aplica-se a alíquota referente ao imposto.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.002454/2002-52
Recurso nº : 130.464
Acórdão nº : 203-10.441



1.2 – Método do crédito de imposto ou “imposto contra imposto”: confronta-se o total dos impostos devidos pelas vendas com o total incidente sobre as compras, encontrando-se um valor líquido de imposto a recolher.

Vê-se, então, que a implementação do princípio constitucional da não-cumulatividade comporta várias vertentes, sendo a que melhor se amolda à nossa Constituição (art. 153, § 3º, II) a relativa ao método do crédito do imposto ou “imposto contra imposto”, senão vejamos.

O princípio da não-cumulatividade do IPI tem assento constitucional (art. 153, § 3º, II) e foi introduzido na legislação codificada (CTN) em seu art. 49. Eis os seus precisos termos:

CF

“Art. 153 (...)

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; (...)”

CTN

“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” (grifamos).

A leitura dos dispositivos supra evidencia que os contribuintes do IPI fazem jus ao crédito do imposto relativo a suas aquisições, de modo que somente deve ser recolhida ao Erário a diferença que sobejar o imposto que incidir sobre as vendas que realizarem.

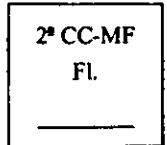
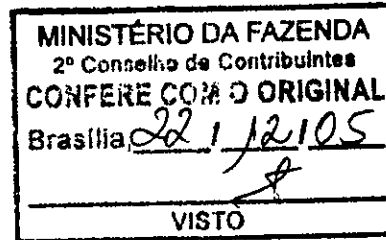
Não pairam dúvidas, outrossim, o fato de que o direito ao crédito somente existe quando efetivamente pago o imposto, excetuados os casos que a lei expressamente prevê e que reclamam exegese restrita. Afinal, a própria dicção do dispositivo constitucional que instituiu a não-cumulatividade prescreve que a compensação deve ser realizada com o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Pergunta-se, então: a observância do princípio em debate não comportaria a análise de toda a cadeia produtiva? Se o imposto em questão fosse eminentemente de valor agregado (método da adição ou subtração), comportaria, sim. Então, o que se deve perquirir primeiro é se o imposto possui a natureza de valor agregado, pois não se pode olvidar, que se esse pressuposto for verdadeiro decorreriam daí conclusões relevantes, como por exemplo, a necessidade de se analisar toda a cadeia produtiva e as outras repercussões daí advindas, como o tratamento da ocorrência de aquisições isentas ou com alíquota zero, no meio da cadeia produtiva, tributando-se apenas o valor agregado (método da adição ou subtração) na respectiva



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.002454/2002-52
Recurso nº : 130.464
Acórdão nº : 203-10.441



etapa respeitando, assim, por questão de coerência, as desonerações efetuadas no meio da cadeia produtiva. Por outras palavras, nessa situação o direito ao crédito teria sua dimensão vinculada ao resultado da aplicação da alíquota incidente no momento da saída do produto industrializado sobre o diferencial entre entradas e saídas (método da subtração), pois esta seria a fórmula que melhor indicaria a oneração da parcela agregada na etapa.

Mas será que o IPI é mesmo, eminentemente, um imposto sobre valor agregado? Assume-se sempre como ponto de partida de análise que o IPI seria um imposto sobre o valor agregado (método da adição ou subtração). Esse pressuposto deve ser analisado mais detidamente pelos doutrinadores e juristas, pois basta partirmos de uma única premissa errada para a conclusão do silogismo contido no argumento se tornar completamente falsa, princípio comezinho da lógica clássica de Aristóteles há mais de três mil anos!

Análise do método adotado pelo constituinte

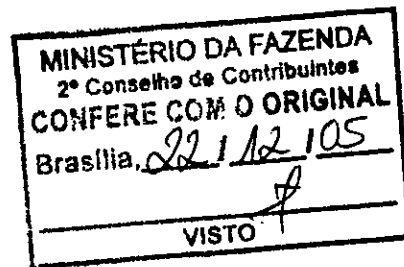
Qual o método alternativo, então, de tributação não-cumulativa adotado pelo constituinte pátrio? O método do “crédito do imposto” ou “imposto contra imposto” e não o método do valor agregado (adição ou subtração), conforme razões aduzidas abaixo extraídas a partir de uma interpretação sistemática da Constituição:

- os diferentes métodos de não-cumulatividade não eram desconhecidos do constituinte, pois senão ele não teria reservado a expressão “Valor Adicionado” (agregado) ao tratar da transferência do ICMS aos Municípios (“cota-parte”). Utilizando a expressão “valor adicionado nas operações”, nada mais fez do que referendar o princípio da não-cumulatividade através do método do valor agregado (adição ou subtração), a esse caso particular. Ou seja, quando o constituinte quis usar outro método de não-cumulatividade ele o fez utilizando a terminologia adequada;
- o método do “crédito do imposto” possui a vantagem de ser o único método que implica na confrontação entre dados informados pelo comprador e vendedor, fornecendo mecanismos para um eficaz combate da sonegação;
- o Brasil por ser um País de estrutura federal, a implantação de imposto sobre valor agregado de amplo espectro econômico não se tornou ainda possível. Os impostos no Brasil possuem incidências específicas, pontuais, de modo a cada um deles, inclusive o IPI, possui um pressuposto de fato distinto, nenhum coincidindo com o da experiência européia, atribuindo a cada entidade política (União, Estados/DF e Municípios) uma fração dele (IPI, ICMS, ISS, IOF, etc.); e
- o último, mas não menos importante argumento é o de que esse método é o único que privilegia simultaneamente o princípio da não-cumulatividade com o da seletividade (art. 153, § 3º, I da CF). A utilização da seletividade, no caso do IPI, é obrigatória, resultando em uma escolha óbvia ao legislador, pois nos outros dois métodos, o montante do valor adicionado é submetido à mesma e única alíquota, dificultando, por exemplo, a aplicação da seletividade no caso de uma empresa que industrializa e comercializa



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.002454/2002-52
Recurso nº : 130.464
Acórdão nº : 203-10.441



diversos produtos com níveis de essencialidades distintos. Qual a alíquota a ser utilizada? A mais baixa, a mais alta ou a média?

Nessa mesma linha, o Parecer PGFN nº 405, de 12 de março de 2003, brilhantemente observou que:

"a Constituição não se limita a prever que o IPI está sujeito à técnica da 'não-cumulatividade'. Ela lhe dá o complemento, para dizer como essa técnica deve ser concretizada. Trata-se de potencial de efetividade incontestada, porque manifestada expressamente. A definição, dada pela Carta da República, à técnica da não-cumulatividade, não abre espaço para maiores incursões doutrinárias, alargando seu conteúdo, sentido e alcance, em face da 'intangibilidade da ordem constitucional'. Entre os métodos, ou critérios, que orientam a 'não-cumulatividade', quais sejam, 'imposto sobre imposto', 'base sobre base' e a 'teoria do valor acrescido' (exposto no item 4), a Constituição adotou o critério 'imposto sobre imposto' sob a forma de lançamento a crédito pelas 'entradas' e a débito pelas 'saídas'. O CTN e a Legislação do IPI seguem essa orientação). Destarte, é errônea, data vênua, a interpretação, mantida por alguns, sobre a 'teoria do valor acrescido', segundo a qual deve ser tributado o 'valor acrescido'. Afirmou-o o plenário do III Simpósio Nacional de Direito Tributário, que, à unanimidade, concluiu:

'O princípio constitucional da não-cumulatividade consiste, tão somente, em abater do imposto devido o montante exigível nas operações anteriores, sem qualquer consideração à existência ou não de valor acrescido.' (...)"

Ou seja, o Parecer captou bem o fato notório de que o IPI não é um imposto que incide sobre "valor agregado" e o mecanismo da não-cumulatividade no sistema constitucional brasileiro não serve para dimensionar o valor agregado, mas sim para evitar a superposição de impostos e assegurar a dedução do imposto que incidiu na operação anterior. Apenas isso. É que no Brasil a CF/88 – como a anterior – não escolhe como pressuposto de fato do IPI o "valor agregado", ao revés, é explícita ao prever que o imposto incide "sobre" o produto industrializado, o que implica ponto de partida da legislação e da interpretação completamente diferente do europeu. Não devemos, então, nos deixar levar pela cantilena dos tributaristas que amiúde se utilizam de argumentos que se apóiam na experiência estrangeira, principalmente europeia, quando se refere à tributação sobre o valor agregado.

Portanto, caindo por terra o pressuposto principal a partir do qual todos os outros argumentos se lastreiam, fica fácil entender porque a técnica da não-cumulatividade, no Brasil, é exercida pela sistemática de créditos e débitos do IPI ("método do crédito do imposto"), segundo o qual do imposto devido pela saída de produtos do estabelecimento deve simplesmente ser abatido o imposto relativo a produtos nele entrados (imposto sobre imposto e não base contra base ou método do valor acrescido).

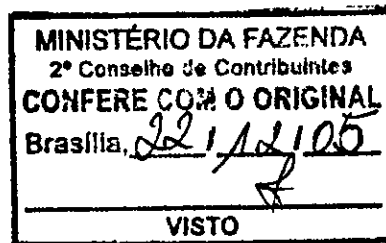
Por derradeiro, vai aí um último, mas não menos importante, argumento: a empresa que vende produtos isentos ou imunes à tributação do IPI pode se valer do incentivo estatuído no art. 11 da Lei nº 9.779/99 para ressarcir o que pagou a título do mesmo imposto nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, aplicados na produção de produtos industrializados. Ora, a se permitir a concessão de crédito de IPI também na que comprou os produtos isentos estar-se-ia, à mais cristalina evidência, prejudicando o

[Assinatura]
7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.002454/2002-52
Recurso nº : 130.464
Acórdão nº : 203-10.441



Erário, vez que este devolveria o mesmo valor (em tese) em duplicidade: na que vendeu e na que comprou o produto, ambas na forma de ressarcimento.

Dos créditos de IPI decorrentes de aquisição de insumos tributados à alíquota zero, isentos, ou não tributados.

Enfrentado o argumento principal da recorrente relacionado ao princípio da não-cumulatividade, destaca-se agora a falta de previsão legal para o pleito da recorrente, no direito positivo pátrio.

Ora, as espécies de créditos do imposto previstas estão exaustivamente elencadas no Título VII, Capítulo IX, do RIPI/98, e em nenhum dos dispositivos integrantes daqueles capítulos há autorização para crédito do IPI na hipótese dos autos, ou seja, quando os insumos entrados no estabelecimento são tributados à alíquota zero, isentos ou não tributados.

Assim, à luz da legislação que rege a matéria, só geram créditos de IPI as operações de compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem em que foi pago o imposto, em que há destaque do imposto na nota fiscal. Quando tais operações são desoneradas do imposto, em face de os produtos não serem tributados à alíquota zero ou adquiridos sob isenção, não ocorre o direito creditório, ante a inexistência de autorização legal para tanto.

Conclui-se, portanto, que não existe autorização legal para o aproveitamento de créditos fictos relativos à aquisição de insumos isentos, não tributados ou à alíquota zero, independentemente do destino que a estes seja dado (produtos finais isentos, imunes, tributados ou alíquota zero).

Jurisprudência Judicial - STF

No tocante à vinculação dessa instância à jurisprudência judicial, cumpre observar que, mesmo quando emanadas do Supremo Tribunal Federal, as decisões judiciais produzem efeitos apenas em relação às partes que integram os processos, somente alcançando terceiros nas hipóteses previstas no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, o que não se configurou na espécie. Destaque-se ainda que, em face de sua vinculação ao texto legal, não cabe à autoridade administrativa apreciar questionamentos de ordem constitucional ou doutrinária, competindo-lhe tão-somente aplicar o direito tributário positivo.

Concordo com o Colegiado de Piso quando afirma que “a controvérsia em torno da eficácia protetiva de direitos do Protesto Judicial é irrelevante e prescindível para o deslinde do presente litígio”. Se algum efeito ou utilidade futura possa vir a ter essa atitude tomada pela recorrente no escopo da instância administrativa, então não será esse colegiado que irá convalidar sua ação, e nem desfazê-la. Sua ação e atitude, pragmaticamente falando, foi efetuada. Se renderá frutos à recorrente, caberá a ela mesma descobrir, só que no âmbito do Poder Judiciário.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.002454/2002-52
Recurso nº : 130.464
Acórdão nº : 203-10.441



Da Atualização Monetária

Sendo indevidos os créditos postulados, desnecessário se faria enfrentar o tema da incidência da taxa Selic-suscitado no Recurso Especial. Entretanto, passo a enfrentá-la, pois posso ser vencido na matéria principal.

De fato, o ressarcimento não se equipara à restituição, os institutos não se confundem e não mantém relação de gênero e espécie. De acordo com o art. 165 do CTN, tem direito à restituição o sujeito passivo que pagou tributo indevido. Já o ressarcimento que trata a Lei nº 9.779/99 é uma forma de incentivo fiscal concedido ao sujeito passivo, para manter em sua escrita fiscal créditos do IPI relativos a determinados bens, produtos ou operações, para utilização mediante compensação na própria escrita fiscal com os débitos escriturados ou, de forma residual, para serem ressarcidos em espécie (NOTA MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 165).

A lei estabelece que apenas nos casos de compensação ou restituição de tributos e contribuições pagos indevidamente ou a maior haverá a incidência de juros equivalentes a Taxa Selic a partir de 1º de janeiro de 1996. Em se tratando de ressarcimento, não existe previsão legal específica para essa incidência.

Em relação à correção monetária dos valores pleiteados a título de ressarcimento do IPI, é pacífico o entendimento neste Colegiado de que essa atualização visa apenas restabelecer o valor real do incentivo fiscal, para evitar o enriquecimento sem causa que sua efetivação em valor nominal adviria à Fazenda Nacional.

Entretanto, a atualização do ressarcimento não pode se dar pela variação da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, que tem natureza de juros e alcança patamares muito superiores à inflação efetivamente verificada no período, e que se adotada no caso causaria a concessão de um “plus”, que só é possível por expressa previsão legal.

No processo administrativo o julgador restringe-se à lei, pela sua competência estritamente vinculada. Se impossibilitado de adotar a Selic como índice de atualização monetária, não pode fixar outro índice, sem que haja previsão legal para tanto.

Logo, indefiro a utilização da taxa Selic como índice de correção monetária no ressarcimento pleiteado.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2005.


ANTONIO BEZERRA NETO