



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo n° 11618.001556/2001-71
Recurso n° 202-124.728 Especial do Procurador
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Acórdão n° 02-02.562
Sessão de 22 de janeiro de 2007
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CINAP - COMÉRCIO E INDÚSTRIA NORDESTINA DE ARTEFATOS DE PAPEL S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

INSUMOS ISENTOS. DIREITO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Inexiste vedação legal à escrituração de créditos de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

CRÉDITOS DE IPI. SELIC.

É devida atualização pela Selic dos créditos de PIS e COFINS compensáveis com o IPI quando a administração pública impede o ressarcimento, precedente do STJ no AgRg Resp 995.801/PR.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Relatora), Antonio Carlos Atulim, Antonio Bezerra Neto e Henrique Pinheiro Torres que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

Manoel Antônio Gadelha Dias - Presidente

Josefa Maria Coelho Marques - Relatora


Gileno Gurjão Barreto - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Antonio Bezerra Neto, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Flávio de Sá Munhoz, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias.

Relatório

Conforme consta dos autos, trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de IPI relativos a aquisição de insumos isentos aplicados em produtos tributados, sobre cujas saídas incidiu IPI à alíquota de 12%. O período da solicitação abrange de 1º de janeiro de 1996 a 31 de dezembro de 1996. O pedido foi indeferido pela DRF/JPA/PB e a recorrente manifestou sua inconformidade à DRJ em Recife que negou provimento à solicitação, mantendo a decisão que indeferiu o pedido de ressarcimento, sob o argumento de que a lei não autoriza que se escriture a crédito valores relativos a entradas de insumos nas condições pleiteadas pela interessada. Entendeu que a previsão legal se refere a aproveitamento de saldo credor decorrente da efetiva incidência do tributo na aquisição de insumos, sendo necessário o destaque do imposto nas notas fiscais de aquisições. Inconformada com a decisão monocrática, a interessada interpôs recurso voluntário, no qual reiterou seus argumentos expendidos na peça impugnatória.

Através do Acórdão nº 202-15.825 (fls. 152/158), a 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para¹:

1) Declarar prescritos os créditos relativos a aquisição de insumos em que tenha se passado mais de cinco anos entre a efetiva entrada dos insumos e a data do protocolo do pedido administrativo, ou seja, considerando que o pedido foi protocolizado em 07/05/2001, estão prescritos os créditos pleiteados relativos a insumos que adentraram no estabelecimento fabril até 07/05/1996.

2) Acatar as decisões do STF no sentido de reconhecer o direito de o contribuinte ser creditado do valor do tributo incidente sobre os insumos adquiridos sob o regime de isenção.

¹ IPI. CREDITAMENTO DE PRODUTOS ISENTOS. PRESCRIÇÃO.

Estão prescritos os créditos relativos aos insumos adquiridos há mais de cinco anos entre a efetiva entrada dos insumos no estabelecimento fabril e a data do protocolo do pedido administrativo. Incidência do Decreto nº 20.910/1932.

DECRETO Nº 2.346/97.

As decisões do STF que fixem de forma inequívoca e definitiva interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, nos termos do Decreto nº 2.346/97.


CRÉDITO INSUMO ADQUIRIDO SOB ISENÇÃO.

Conforme decisão do STF (RE. 212.484-2, não ocorre ofensa à Constituição Federal (artigo 153, parágrafo 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. Ressalva de posição pessoal em sentido contrário.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

Mesmo tratando-se de créditos escriturais, estes devem ser atualizados monetariamente se houver oposição expressa do Fisco à sua escrituração. Incidência da Norma de Execução SRF/COSIT/COSAR 08/97 desde a data da negativa do pedido para sua escrituração até seu efetivo ressarcimento.

Recurso voluntário parcialmente provido.





3) Reconhecer o direito à atualização monetária de créditos, mesmo que escriturais, em que tenha havido expressa oposição do Fisco à sua escrituração, incidindo a Norma de Execução SRF/COSIT/COSAR 08/97, desde a data da negativa do pedido de escrituração até seu efetivo ressarcimento.

Irresignada, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 160/171) requerendo o restabelecimento da decisão de primeiro grau. Entendeu que importaria em enriquecimento ilícito o reconhecimento deste crédito ao fabricante e que o princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI não poderia ser alegado para aumentar o lucro da contribuinte, mas para evitar o aumento dos preços dos produtos, atendendo aos interesses da coletividade. Citou trecho do voto do Min. Marco Aurélio no julgamento do RE 353.657-7.

Também contestou a incidência da taxa Selic sobre o ressarcimento pleiteado.

Inconformada, a contribuinte apresentou Contra-Razões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional (fls. 178/191) na forma do disposto no § 1º do art. 34 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria MF nº 55/98, na qual, em síntese, aduz não haver ofensa ao princípio da não-cumulatividade. Fundamentou-se no posicionamento de que o não creditamento do IPI cobrado na saída da mercadoria do estabelecimento industrial acarreta a incidência do imposto sobre o seu valor total e não sobre o valor agregado, violando-se aí sim, o princípio constitucional.

Requeru, ao final, “a manutenção da decisão da Instância ‘a quo’ ora atacada, por estar, segundo seu entender, em conformidade com a legislação de regência da matéria”.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Josefa Maria Coelho Marques, Relatora

Inicialmente, cabe ressaltar que, no pedido de 7 de maio de 2001 (fl. 1), a interessada menciona tratar-se de direito de créditos decorrentes de entradas de insumos isentos.

Entretanto, na demonstração da origem dos créditos (fls. 72 a 80), vê-se tratar-se de insumos isentos, de alíquota zero e não tributados.

O acórdão de primeira instância, por sua vez, analisou toda a matéria, concluindo não haver direito de crédito nas três hipóteses.

Apesar de haver omissão na ementa do acórdão, o voto do relator foi no sentido de reconhecer o direito de crédito apenas na hipótese de aquisição de insumos isentos, manifestando-se pela incidência das disposições do Decreto nº 2.346, de 1997, sobre o caso de insumos isentos e pela não incidência sobre os casos de insumos de alíquota zero e NT, em relação ao que manteve sua posição pessoal de inexistência de direito de crédito.

Portanto, tendo o acórdão recorrido apenas dado provimento para o caso de insumos isentos, essa é a matéria submetida a recurso.

Em relação à matéria, adoto os fundamentos do Acórdão 201-79520, da 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que abaixo reproduzo:

Inicialmente, a questão não se resolve de forma simples sob a alegação de que a não-cumulatividade seria um instituto jurídico que deveria ser analisado exclusivamente sob tal prisma.

A mesma assertiva pode ser aplicada ao caso de insumos de alíquota zero, cujo direito de crédito tem sido afastado pelo 2º Conselho de Contribuintes.

Ademais, as referências ao Parecer PGFN n. 405, de 2003, publicado no DOU de 26 de março de 2003, devem ser entendidas sob o ponto de vista da discussão que se fazia à época de sua publicação e ainda se faz no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

O STF, de fato, reconheceu o direito de crédito, relativamente aos insumos isentos. À época, chegou também a reconhecer o direito relativo a insumos de alíquota zero, considerando que se trataria de situação similar à da isenção. Portanto, o Parecer tinha como um dos objetivos afastar tal similaridade, o que não implica que tenha reconhecido o direito de crédito no caso de insumos isentos.

No tocante aos insumos isentos, o Supremo Tribunal Federal posicionou-se favoravelmente ao direito de crédito, no caso de insumos adquiridos da Zona Franca de Manaus.

Foram duas as razões que, em princípio, levaram o STF a adotar o posicionamento, no julgamento do RE n. 212.484: não existência de ofensa ao princípio da não-cumulatividade e efetividade da norma isentiva.

Assim, o creditamento seria necessário para evitar o diferimento da tributação para a etapa seguinte (efetividade da norma) e, nesse contexto, não haveria ofensa ao princípio da não-cumulatividade.

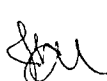
O trecho do voto do Ministro Nelson Jobim no RE 212.484, reproduzido abaixo, demonstra a conclusão (STF, http://www.stf.gov.br/Jurisprudencia/It/frame.asp?classe=RE&processo=212484&origem=IT&cod_classe=437, <23 jul 2004>):

Ora, se esse é o objetivo, a isenção concedida em um momento da corrente não pode ser desconhecida quando da operação subsequente tributável. O entendimento no sentido de que, na operação subsequente, não se leva em conta o valor sobre o qual deu-se a isenção, importa, meramente em diferimento.

Mais adiante, continua:

Com a vênia do eminente Ministro-Relator, ousa divergir, com o pressuposto analítico do objetivo do tributo de valor agregado. O que não podemos, por força da técnica utilizada no Brasil para aplicar o sistema do tributo sobre o valor agregado não-cumulativo, é torná-lo cumulativo e inviabilizar a concessão de isenções durante o processo produtivo.

Tenho cautela que impõe a técnica do crédito e não de tributação exclusiva sobre o valor agregado. Tributa-se o total e se abate o que estava na operação anterior. O que se quer é a tributação do que foi



agregado e não a tributação do anterior, caso contrário não haverá possibilidade efetiva de isenção: é isento numa operação, mas poderá ser pago na operação subsequente.

Dessa forma, ao menos nos casos de isenção, deveria prevalecer a técnica do IVA, e não a do IPI, sob pena de anulação da isenção de produtos durante o processo produtivo.

Entretanto, a conclusão é contraditória, pois o modelo de não cumulatividade do IPI é o de imposto sobre imposto.

Ademais, deve-se considerar que uma análise minuciosa dos casos de isenção contradiz o argumento acima reproduzido, de que a sistemática do IPI poderia "inviabilizar a concessão de isenções durante o processo produtivo".

É que os casos de isenção, que constam do art. 51 do Ripi de 1999, são quase que totalmente relativos a produtos acabados ou a insumos empregados em produtos acabados isentos. A única exceção à constatação é a do inciso VIII, que se refere a papel para impressão de música.

A razão disso é que, em princípio, a isenção sobre insumos em geral não tem propósito, pois se está a falar de imposto incidente sobre produtos industrializados, que somente têm função e utilidade quando acabados.

Ademais, o atual regulamento, em seu art. 69, prevê a isenção, de acordo com as disposições legais, somente em relação a produtos fabricados na Zona Franca de Manaus, o que exclui as matérias-primas não industrializadas.

Mais do que isso, o inciso II do referido artigo tem uma clara denotação de referir-se a produtos acabados, pois fala em produtos fabricados na ZFM que devam ser comercializados em qualquer outro ponto do País, sendo que as exceções, também, somente recaem sobre produtos acabados, como os automóveis.

Se a isenção se aplicasse também a insumos, então as partes e peças de automóveis fabricadas na ZFM (usando o mesmo exemplo) não estariam incluídas nas exceções e, em consequência, estariam isentas, o que seria absurdo, pois bastaria que se exportassem, para fora da ZFM todos os componentes não montados de automóveis, para serem montados fora da ZFM, fraudando-se a lei, pois o IPI somente recairia sobre os valores agregados.

Por fim, observe-se que é precisa a observação da autoridade de primeira instância quanto às contradições relativas ao alegado direito de crédito, no que tange ao ressarcimento de valores nunca anteriormente recolhidos.

Dessa forma, em que pesem os fortes argumentos a favor do direito de crédito, entendo não haver, na prática, razão jurídica para o creditamento.



Quanto aos juros Selic incidem nas hipóteses de restituição e de compensação com indébitos a título de juros compensatórios. Essa é a disposição da Lei nº 9.250, de 1995, art. 39, *caput* e § 4º.

Destaque-se que o *caput* do dispositivo claramente refere-se a hipótese de compensação com recolhimentos indevidos de imposto, taxa, contribuições ou receitas patrimoniais, deixando de lado, por completo, a possibilidade de a compensação prevista no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, ser efetuada em relação a créditos de IPI, que não resultam de recolhimento indevido.

Não se diga, portanto, que o fato de prever a lei a incidência de juros no caso de compensação implica reconhecer a incidência dos juros sobre ressarcimentos, que não poderiam ser objeto de compensação à época em que a Lei foi publicada.

Apenas com a alteração da Lei nº 9.430, de 1996, que previu a compensação efetuada pela autoridade fiscal com quaisquer créditos de natureza tributária do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, é que passou a ser possível a compensação de créditos de IPI.

Portanto, as disposições legais citadas não embasam a tese de que o ressarcimento é espécie, da qual a restituição seria gênero.

Além disso, é notório que as figuras não se confundem.

A restituição resulta de recolhimento indevido ou a maior do que o devido, o que requer que o sujeito passivo tenha recolhido aos cofres públicos aquilo que não devia.

O ressarcimento, por sua vez, pode advir de uma alternativa à consumação da não cumulatividade ou de algum incentivo fiscal, como o crédito presumido. Em ambos os casos, o valor objeto do pedido decorre de uma apuração de saldo credor trimestral, no livro registro de apuração do IPI.

Dessa forma, por não poder aproveitar a totalidade do crédito, a lei possibilita o pedido do ressarcimento em espécie.


Nesse diapasão, há ainda que se considerar, primeiramente, que a lei não estava obrigada a permitir o pedido de ressarcimento em face de normas constitucionais, seja para cumprimento alternativo da técnica da não cumulatividade, seja para efeito de estabelecimento de incentivo.

Da forma prevista na Constituição, a não cumulatividade processa-se apenas por meio de compensação escritural e a incidência das contribuições sociais no mercado interno, relativamente a produtos exportados posteriormente, não é hipótese de imunidade.

Ademais, o ressarcimento por meio de compensação foi somente regulado a partir da IN SRF nº 21, de 1997, com supedâneo nas alterações da Lei nº 9.430, de 1996.

Veja-se que a Lei nº 9.430, de 1996, permitiu a compensação de saldos credores de IPI (passíveis de ressarcimento em espécie), mas não equiparou tais créditos aos indébitos tributários, de forma que a extensão das disposições da Lei nº 9.250, de 1995, aos ressarcimentos de créditos de IPI não pode ser efetuada nem por aplicação de analogia.

Tratando-se de juros compensatórios, obviamente, somente seriam cabíveis por força de lei, não decorrendo a sua incidência de princípio constitucional ou de algum princípio geral de direito.



Sua aplicação, por equiparação à correção monetária ou a juros legais, nesse contexto, se releva incorreta.

No caso do crédito presumido, que é incentivo fiscal instituído pelo Estado, o direito ao incentivo deve ser exercido nos termos da lei. Se a lei não prevê a incidência de juros compensatórios, de juros moratórios ou de correção monetária, quando não estaria obrigada de forma alguma a prevê-los, simplesmente inexistente direito a tais acréscimos.

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques

Voto Vencedor

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, Redator Designado

Dos créditos decorrentes da aquisição de insumos isentos

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, em especial verifico o dissídio jurisprudencial alegado e os documentos correlatos apensados aos autos, por isso dele conheço.

A matéria resume-se à possibilidade ou não de tomada de crédito por parte da contribuinte da aquisição de insumos isentos.

Quanto a esses insumos, assiste razão à contribuinte. Desposo a tese vencedora no Egrégio Supremo Tribunal Federal, nos RE's 212.484/RS e 330.446/PR.

Diferentemente dos insumos não tributados ou tributados à alíquota zero, os insumos isentos, caso seja o produto final o qual compõem tributados, resultaria em contrariedade ao espírito da legislação, qual seja, de isentar o próprio produto, independentemente da sua finalidade.

Pior, sendo o desejo do legislador positivo incentivar uma determinada cadeia econômica, tributar tais produtos finais porque compõem a cadeia de valor de outro produto seria mesmo prejudicar a indústria brasileira o que, tenho absoluta certeza, não é desejo das autoridades fiscais.

Da Atualização Monetária dos Créditos pela Selic

Entendo plenamente aplicável ao caso jurisprudência do E. STJ, no AgRg Resp 995.801/PR, seguinte a ementa:

CREDITAMENTO ESCRITURAL DE IPI. ISENÇÃO E ALÍQUOTA ZERO. RESISTÊNCIA INJUSTIFICADA OPOSTA PELO FISCO. CORREÇÃO MONETÁRIA DEVIDA. I - Embora tenha a jurisprudência do STJ e do STF definido que é indevida a correção monetária dos créditos escriturais de IPI relativos a operações de

Gal

8

matérias primas e insumos empregados na fabricação de produto isento ou beneficiado com alíquota zero, tem-se devida a atualização monetária quando o aproveitamento dos créditos é obstado pelo Fisco, provocando mora que dá ensejo a enriquecimento sem causa da Administração em prejuízo ao contribuinte. Precedentes: AgRg no REsp no 863.277/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 7.2.2008; EREsp no 465.538/RS, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJ de 1.10.2007; EREsp no 430.498/RS, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJ de 07.04.2008 e EREsp no 530.182/RS, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 12.09.2005.

II - Agravo regimental improvido."

Por fim, entendo cabíveis tais créditos pelos motivos doravantes apresentados, extraídos de voto de minha lavra no Ac. 02-02.742 da antiga 2ª T da CSRF, de 2 de julho de 2007.

Sem maiores prolixidades, com relação a aplicação da taxa SELIC, adoto o entendimento de que esta deve ser deferida a partir do protocolo do pedido de ressarcimento.

A Lei n.º 9.250/95, estabeleceu a possibilidade de atualização monetária das compensações e/ou restituições pela taxa SELIC, conforme disposto em seu art.39, *verbum ad verbum*:

"Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei n.º 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.

(...)

§ 4º. A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada." (original sem destaque)

Adicionalmente, a Portaria n.º 38, de 27/02/97, que "dispõe sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996", estabeleceu em seus arts. 5º e 8º, que:

"Art. 5º - A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigado ao pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor equivalente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora vendedora.

(...)

Art. 8º - Os valores a que se referem o caput e o parágrafo 1º do art. 5º, quando não forem pagos no prazo previsto no parágrafo 2º do mesmo artigo, serão acrescidos, com base no art. 61 da Lei n.º 9.430,

de 27 de dezembro de 1996, de multa de mora e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC -, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos, pela empresa produtora vendedora, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. (original sem destaque)

Uma vez que a legislação trata da possibilidade de atualização em casos de compensação ou restituição e o contribuinte deu entrada em pedido de ressarcimento, o meu entendimento, também adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais através do acórdão n.º CSRF/02-00.708, é o de que o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição.

Isso posto, sem mais delongas, e por decidido pelo Egrégio STF, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda, para reconhecer o direito ao crédito sobre a aquisição de insumos isentos, e para atualizá-los monetariamente pela Selic, reformando assim a decisão *a quo*.


Gileno Gurjão Barreto

