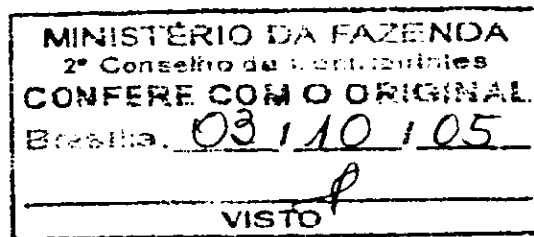


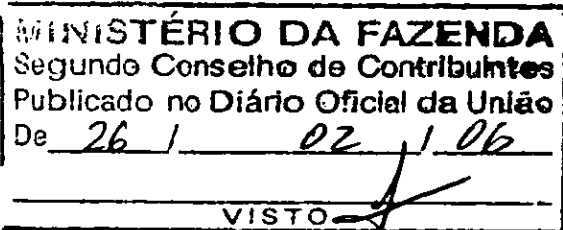


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13840.000456/99-89
Recurso nº : 127.277
Acórdão nº : 203-10.277

Recorrente : CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP



IPI. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE. A não-cumulatividade do IPI é exercida 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.

CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. PERÍODO DE APURAÇÃO ANTERIOR À LEI Nº 9.779/99. Os créditos básicos somente podem ser aproveitados para dedução do IPI devido, vedado seu ressarcimento ou compensação com outros tributos e contribuições. O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779/99, alcança exclusivamente os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 33/99.

CRÉDITOS ESCRITURAIS DO IPI. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS COMPENSATÓRIOS. Não incide correção monetária nem juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI.

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: **CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2005

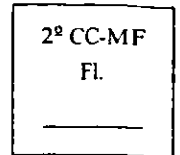
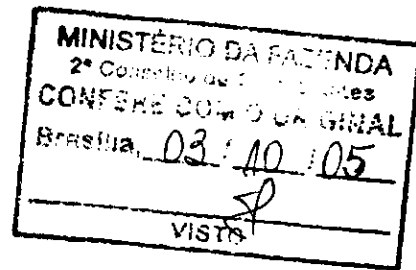
Antonio Bezerra Neto
Antonio Bezerra Neto
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Emanuel Carlos Dantas de Assis e Sílvia de Brito Oliveira.

Eaal/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13840.000456/99-89
Recurso nº : 127.277
Acórdão nº : 203-10.277

Recorrente : CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA.

RELATÓRIO

A empresa CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA., em 11/10/1999, requereu o ressarcimento de créditos do IPI de insumos empregados na fabricação de produtos isentos/alíquota zero, que tratou o art. 11 da Lei nº 9.779/99, referentes aos períodos de 01/98 a 12/98, no valor de R\$ 615.672,66. Pediu a compensação dos referidos créditos com débitos de tributos administrados pela SRF.

Às fls. 43, a DRF/Campinas - SP indeferiu o requerimento da contribuinte, em decisão assim ementada:

"RESSARCIMENTO – IPI

O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, acumulado em cada trimestre, ..., poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal...(art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, do saldo credor do IPI ... alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999. (art. 4º da IN SRF nº 33, de 04 de março de 1999).

Pedido indeferido."

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 46/57, onde alegou que:

- O IPI era um imposto não-cumulativo, e o direito ao crédito nas entradas de insumos aplicados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero estava garantido na Constituição Federal (art. 153) e no Código Tributário Nacional (art. 49);

- A requerente era pessoa jurídica que se dedicava à industrialização e comercialização de produtos farmacêuticos, químicos, odontológicos, saneantes e domissanitários, em geral, sendo considerada estabelecimento industrial pela legislação vigente, acumulando crédito do IPI, vez que não havia incidência do IPI na saída de seus produtos;

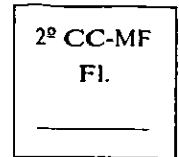
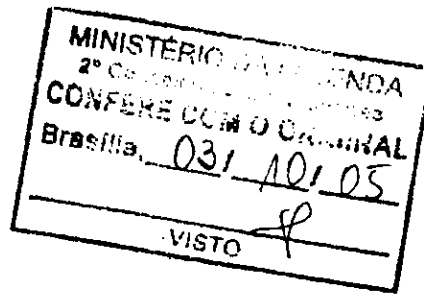
- Pelo art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, podia utilizar seu crédito de IPI para a compensação de quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal;

- O art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, era meramente interpretativo, devendo ser aplicado retroativamente, desde a consolidação do princípio da não-cumulatividade na Carta Magna.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13840.000456/99-89
Recurso nº : 127.277
Acórdão nº : 203-10.277



A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pleito da interessada resumindo sua decisão (doc. fls. 103/113) nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1998

Ementa: CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO.

O direito ao ressarcimento de saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização de produtos, exclusive os não-tributados, conforme previsto na Lei nº 9.779/1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.

Solicitação Indeferida.”

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 67/92, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde repetiu suas razões de inconformidade.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13840.000456/99-89
Recurso nº : 127.277
Acórdão nº : 203-10.277



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO BEZERRA NETO

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

INSUMOS TRIBUTADOS RECEBIDOS ANTES DE 1º DE JANEIRO DE 1999
UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO

Não procede a argüição da interessada, lastreada exclusivamente no princípio da não-cumulatividade e na interpretação do art. 11 da Lei nº 9.779/99 no sentido de que às empresas industriais era permitido o aproveitamento dos créditos do IPI oriundos da aquisição de insumos tributados, recebidos antes de 1º de janeiro de 1999, e empregados na industrialização de produtos à alíquota zero.

Princípios versus Regras

De início, antes de desenvolver melhor a equivocidade do arrazoado da recorrente, cabe distinguir os “princípios” das “regras”. Segundo o magistério de CANOTILHO:

“(1) os princípios são normas jurídicas impositivas de uma otimização, compatíveis com vários graus de concretização, consoante os condicionalismos fácticos e jurídicos; as regras são normas que prescrevem imperativamente uma exigência (impõem, permitem ou proibem) que é ou não é cumprida. (...) os princípios, ao constituírem exigências de otimização, permitem o balanceamento de valores e interesses (não obedecem, como as regras, à ‘lógica do tudo ou nada’), consoante o seu peso e a ponderação de outros princípios eventualmente conflitantes; as regras não deixam espaço para qualquer outra solução, pois se uma regra vale (tem validade) deve cumprir-se na exacta medida das suas prescrições, nem mais nem menos. (...) (4) os princípios suscitam problemas de validade e peso (importância, ponderação valia); as regras colocam apenas questões de validade (se elas não são correctas devem ser alteradas).”¹

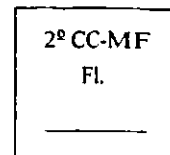
Emerge evidente, então, que os princípios, por possuírem baixo grau de concretude; alto grau de generalidade, fluidez e plasticidade que lhes são peculiares, não se confundem em hipótese alguma com as regras. O que se discute geralmente na doutrina, então, são os conflitos entre os próprios princípios, em que, pode haver um balanceamento entre eles; e os conflitos entre regras (antinomias), que por sua vez são resolvíveis a partir de critérios fortes e objetivos.

Princípio da não-cumulatividade - escopo

Acresce-se ainda 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13840.000456/99-89
Recurso nº : 127.277
Acórdão nº : 203-10.277

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. Somente a lei, elaborada por quem detém a competência legiferante conferida pela Constituição, assim como as normas constitucionais de eficácia plena e aplicabilidade imediata, têm o condão de criar relações jurídicas de direito material.

A esse respeito, cabe salientar que a primeira disposição infraconstitucional sobre o saldo credor aparece no art. 49 do CTN, que se encontra vazado nos seguintes termos:

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.

Três constatações imediatas surgem da análise deste dispositivo. A primeira é que pelo ... "*dispondo a lei*"... que consta da cabeça do artigo, se pode concluir, como já foi amplamente demonstrado alhures, que o princípio da não-cumulatividade tem como destinatário certo o legislador ordinário e não o aplicador da lei. A segunda é que créditos de IPI devem ser utilizados apenas para abatimento dos débitos do mesmo imposto. E a terceira constatação é que o legislador não se referiu ao ressarcimento do saldo credor, determinando apenas e tão-somente a transferência deste saldo para os períodos seguintes.

Outrossim, esquece-se de fazer menção a recorrente em sua peça recursal de um dado extremamente importante: a legislação anterior expressa e literalmente vedava a utilização dos créditos na hipótese em questão, comandando a anulação do crédito mediante estorno na escrita fiscal, conforme dispositivos que abaixo se transcrevem

Regulamento do IPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982:

"(...)

Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto os de alíquota zero e os isentos e não tributados (...) (g.n.)

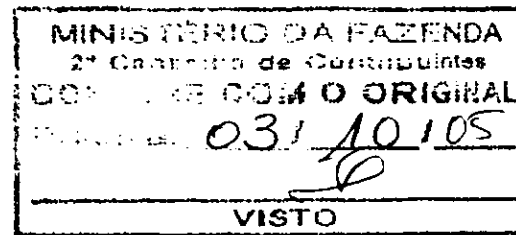
"(...)"

Regulamento do IPI/98, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13840.000456/99-89
Recurso nº : 127.277
Acórdão nº : 203-10.277



"(...)

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

(...)

Art. 174. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 8º, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 12):

I - relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido:

a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos isentos, não-tributados ou que tenham suas alíquotas reduzidas a zero, respeitadas as ressalvas admitidas;

(...)"(g.n.)

Prevalece, então, o princípio com toda sua carga de indeterminação ou a regra geral e concreta, expressando uma vinculação literal?

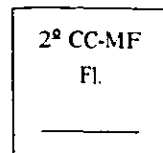
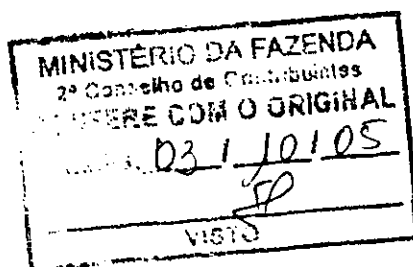
Nesse ponto, por imperativo metodológico devemos trazer o escólio do Jusfilósofo Robert Alexy em sua obra clássica "Teoria da Argumentação Jurídica" (Ed. Landy, 2ª Edição, p. 234), onde o mestre alemão procurou dar sua contribuição na indicação de critérios para a resolução de conflitos entre formas de argumentos heterogêneos quando de um discurso jurídico. Maturado e oportuno é então o seu ensinamento da "regra da carga de prova":

"O que se indica são regras e formas cujo cumprimento ou utilização faz com que aumente a probabilidade de que numa discussão se chegue a uma conclusão correta, isto é, racional. (...) Para assegurar a vinculação desta discussão ao direito vigente, deve-se exigir que os argumentos que expressam uma vinculação tenham prima facie um maior peso. Se um proponente (P) apela, na proposta de solução, ao teor literal ou à vontade do legislador histórico, e o oponente (O), ao contrário estabelece um fim racional na sua proposta de solução divergente, então os argumentos de P devem prevalecer, a não ser que O possa apresentar não só boas razões em favor de suas afirmações, mas também boas razões demonstrando que seus argumentos são mais fortes que os de P. Na dúvida, as razões de P tem preferência" (regra da carga da prova);

Apenas para argumentar vamos conceder que a recorrente tenha trazido um argumento substancial para refutar o enunciado prescritivo contido na legislação positiva, qual seja:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13840.000456/99-89
Recurso nº : 127.277
Acórdão nº : 203-10.277

"O art. 11 da Lei nº 9.779 é meramente interpretativa (...) tão-somente exteriorizou um direito já existente, reconhecendo a legitimidade do aproveitamento do crédito apurado na aquisição de todo o tipo de insumo desde que o produto final integre o campo de tributação do IPI. Só assim haverá a aplicação plena do princípio da não-cumulatividade, na sua configuração ilimitada conferida pelos Constituintes de 1988."

Ora, logo se vê que a recorrente vai longe demais quando assevera que o artigo 11 da Lei nº 9.779/99, é meramente interpretativo. A uma, porque a lei não é expressamente interpretativa a teor da dicção do art.106, I do CTN; a duas, porque as leis em regra aplicam-se para os fatos futuros; a três, porque o princípio da não-cumulatividade não é absoluto como já foi exaustivamente demonstrado, vindo o art. 11 da Lei nº 9.779/99 apenas dar um maior grau de concretude a esse princípio; a quatro, se entendermos que a referida lei é interpretativa estaríamos afastando legislação válida e vigente, em sede de instância administrativa, sob a roupagem de estarmos "interpretando" e, por último, e não menos importante, a legislação anterior era clara e incontroversa, podendo-se ousar afirmar que não havia o que se interpretar, mas tão-somente aplicar a regra positiva que comandava o estorno na situação referida, motivo pelo qual desnecessária a existência de lei interpretativa.

Não pairam dúvidas, portanto, de que o direito ao aproveitamento dos créditos oriundos da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados em produtos isentos ou tributados à alíquota zero alcança exclusivamente os insumos recebidos no estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 1999, não tendo amparo legal, por conseguinte, o pedido de ressarcimento com base em créditos básicos originados de insumos recebidos em períodos anteriores a 1999.

Na verdade o que houve foi uma ampliação nas hipóteses de utilização e de compensação dos créditos decorrentes de créditos incentivados previstos na legislação tributária em casos tais que a legislação anterior não permitia.

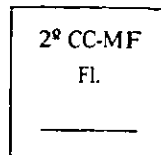
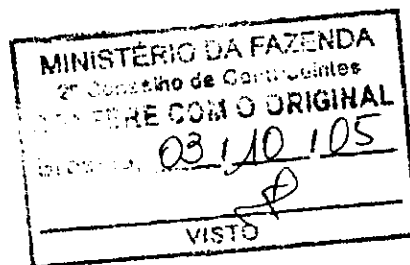
Da Atualização Monetária

Sendo indevidos os créditos postulados, desnecessário se faria enfrentar o tema da incidência da taxa Selic. Sem embargo, cabe esclarecer que não existe – e nunca existiu – previsão legal para incidência de juros compensatórios ou de quaisquer outros acréscimos sobre créditos escriturais do IPI, tendo a lei estabelecido à incidência da taxa Selic apenas nos casos de restituição ou compensação por pagamento indevido ou a maior de tributos.

Nesse ponto, cumpre destacar que os institutos não se confundem e não mantêm 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).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13840.000456/99-89
Recurso nº : 127.277
Acórdão nº : 203-10.277

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.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2005.


ANTONIO BEZERRA NETO