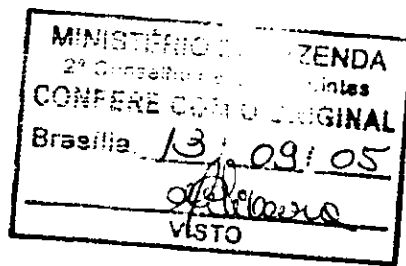




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.000985/2002-97
Recurso nº : 129.819
Acórdão nº : 203-10.287



Recorrente : EMBRAER – EMPRESA BRASILEIRA DE AERONÁUTICA S.A.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP



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.

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: **EMBRAER - EMPRESA BRASILEIRA DE AERONÁUTICA S.A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2005

Antonio Bezerra Neto
Presidente e Relator

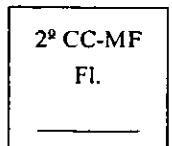
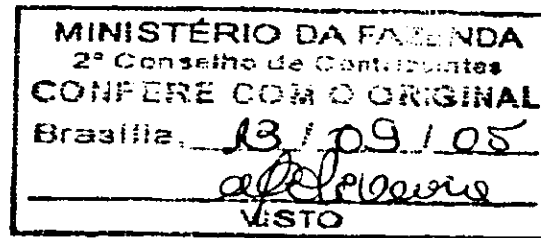
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Maria Teresa Martínez López, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.000985/2002-97
Recurso nº : 129.819
Acórdão nº : 203-10.287



Recorrente : EMBRAER – EMPRESA BRASILEIRA DE AERONÁUTICA S.A.

RELATÓRIO

A empresa EMBRAER – EMPRESA BRASILEIRA DE AERONÁUTICA S.A., em 20/03/2002, requereu o ressarcimento de créditos do IPI de insumos isentos 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. 135/142, a DRF em São José dos Campos - SP indeferiu o requerimento da contribuinte, em decisão assim ementada:

“EMENTA: Pedido de ressarcimento de créditos de IPI decorrentes de a aquisição de insumos isentos daquele imposto, apurados nos meses de abril a junho /01, com base no artigo 11 da Lei nº 9.779/99.

Cumulado com o pedido acima, o interessado solicita compensação de referido crédito, com débitos de IRPJ (0220) e CSLL (6012) apurados de outubro a dezembro/01.

Inexiste autorização legal para o aproveitamento de créditos fictos relativos à aquisição de insumos isentos, independentemente ao destino que a estes seja dado.

Não foi caracterizada ofensa ao princípio da não-cumulatividade do IPI.

Proposta de indeferimento do pleito, ante a inexistência de previsão legal para seu atendimento.”

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 147/178, onde alegou, em suma, que:

- a apresentação tempestiva da sua manifestação de inconformidade, de acordo com o art. 17, § 11, da Medida Provisória nº 135/2003, tinha efeito suspensivo em relação aos débitos que pretendeu compensar;

- a quase totalidade das aquisições de insumos feitas pela interessada era beneficiada pela isenção do IPI, em virtude de incentivo governamental concedido ao setor aeronáutico. Da mesma forma, a maior parte das saídas dos produtos por ela fabricados eram imunes ou isentas, pois se destinavam à exportação;

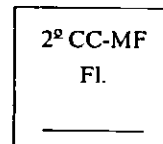
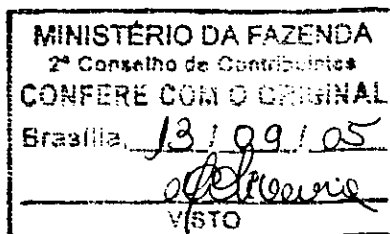
- a Lei nº 9.779/99 não foi corretamente interpretada pelo Fisco, pois o direito ao aproveitamento de créditos do IPI era garantido constitucionalmente pelo princípio da não-cumulatividade, insculpido no art. 153, § 3º, II, da CF/88;

- o art. 11 da Lei nº 9.779/99 foi editado para disciplinar direito constitucional e não para restringi-lo. Tinha como fim exclusivo regular a aplicação da técnica da não-cumulatividade. Assim, o dispositivo legal era meramente interpretativo, sendo possível a sua retroação para beneficiar a contribuinte, nos termos do art. 106, I, do CTN;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.000985/2002-97
Recurso nº : 129.819
Acórdão nº : 203-10.287



- o STF afirmou que era cabível o direito aos créditos do IPI, decorrentes de aquisições de insumos isentos e com alíquota zero (RE nº 212.484-2/RS e RE nº 350.446/PR). A jurisprudência e a legislação federal (Lei nº 9.779/99, art. 11) aprimoraram esse entendimento, ao reconhecer esse direito quando da aplicação desses insumos na fabricação de produtos não tributados na saída (imunes, isentos ou com alíquota zero);

- não havia dúvida quanto à possibilidade jurídica de utilização dos créditos acumulados de IPI decorrentes de operações isentas, independentemente do destino e da nomeação dada aos insumos utilizados (ativo permanente, material de uso e consumo, componentes do produto final, matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem), para a compensação de débitos de outros tributos administrados pela SRF;

- a Ordem de Serviço DRF/SP nº 1, de 27 de abril de 2001, autorizou o ressarcimento de créditos de IPI alusivos a matérias-primas aplicadas em produtos imunes ou isentos; e

- dessa forma, tinha o direito de obter o ressarcimento, sob a forma de compensação, de créditos do IPI referentes a insumos isentos, imunes ou tributados à alíquota zero, mesmo que a saída seja imune ou isenta.

Por fim, a interessada pediu que fosse deferido o ressarcimento dos créditos de IPI, acrescidos da variação da Taxa Selic.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pleito da interessada, alegando que não havia previsão legal para o direito aos créditos referentes às:

- compras de insumos para fins de industrialização, sem crédito em virtude de isenção;
- compras de insumos para fins de industrialização, sem crédito por outras razões;
- compras isentas destinadas ao ativo fixo; e
- compras isentas para material de consumo.

O julgador *a quo* resumiu sua decisão (doc. fls. 184/198) nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2001

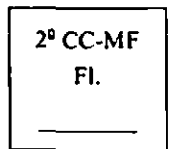
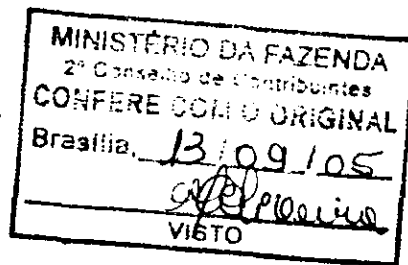
Ementa: CRÉDITOS DE INSUMOS TRIBUTADOS. RESSARCIMENTO. ADMISSIBILIDADE.

Até 31 de dezembro de 1998, somente os créditos do imposto com manutenção e utilização assegurados por lei, como os créditos incentivados, relativos a insumos tributados (na acepção restrita dada pela legislação tributária) empregados em produtos ao abrigo de estímulo fiscal, faziam jus ao ressarcimento em espécie ou com a cumulação de pedido de compensação, respeitado o requisito normativo do critério de rateio para a apuração dos créditos referentes a insumos com destinação comum no processo produtivo, sendo os créditos básicos mantidos na escrita fiscal para compensação com débitos do imposto; a partir de 1999, exceto



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.000985/2002-97
Recurso nº : 129.819
Acórdão nº : 203-10.287



no que se refere a créditos atrelados a insumos destinados a produtos não tributados, que devem ser estornados, todos os créditos, básicos ou incentivados, alusivos a insumos tributados (onerados pelo imposto), são passíveis de ressarcimento / compensação ao cabo do trimestre-calendário.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

Ementa: CRÉDITOS. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA VARIAÇÃO DA TAXA SELIC

É incabível, por ausência de base legal, a atualização monetária de créditos do imposto, objeto de pedido de ressarcimento, pela incidência da taxa Selic sobre os montantes pleiteados.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE IPI COM DÉBITOS DE OUTROS TRIBUTOS. ADMISSIBILIDADE.

É incabível a homologação da compensação, instituto jurídico idôneo a extinguir o crédito tributário sob condição resolutória da referida atividade, se o direito creditório reclamado não for admitido à luz da legislação tributária.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar acerca de suscitada inconstitucionalidade de atos normativos regularmente editados.

Solicitação Indeferida".

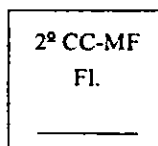
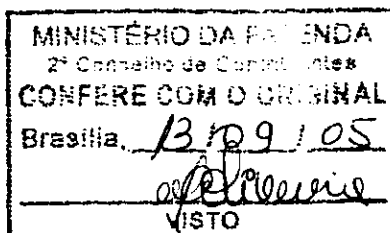
Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 208/234, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde afirmou que todos os insumos isentos adquiridos foram destinados ao seu processo produtivo e onde repetiu suas demais razões de inconformidade com o indeferimento do seu pedido de ressarcimento/compensação.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 13884.000985/2002-97
Recurso n^o : 129.819
Acórdão n^o : 203-10.287



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 os créditos de IPI pleiteados decorrem exclusivamente da compra de insumos isentos aplicados no seu processo produtivo. Entretanto, a interessada não apresenta prova dessa afirmação que contraria os documentos anteriores por ela apresentados como constata o julgador singular às fls. 188/189:

“Ao compulsar as planilhas de apuração dos créditos elaboradas pela interessada, vê-se que, ao contrário do que é afirmado na peça de defesa, “a quase totalidade das aquisições” da empresa não é abrangida por isenção, mas por outras causas de não-aproveitamento de créditos na escrita fiscal não estabelecidas precisamente (insumos beneficiados por imunidade e alíquota zero, ou tributados ou não, mas não enquadrados como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem – para ativo fixo, uso ou consumo, etc.). Aparentemente, não há créditos fictos concernentes a insumos não tributados enfeixados na solicitação, entretanto, há menção a estes em exemplo numérico existente na contestação.

São os seguintes os demonstrativos que embasam o pedido: a) compras, sem crédito do imposto em virtude de isenção, para industrialização e comercialização – fl. 32; atualização pela taxa Selic – fl. 33; b) compras, sem crédito do imposto por outras razões, para industrialização e comercialização – fl. 34; atualização pela taxa Selic – fl. 35; c) compras, isentas, para o ativo fixo – fl. 36; atualização pela taxa Selic – fl. 37; d) compras, sem crédito do imposto por outras razões, para o ativo fixo – fl. 38; atualização pela taxa Selic – fl. 39.”

Assim, primeiramente cabe analisar o direito ao creditamento do IPI nas aquisições de bens/insumos isentos, com alíquota zero, ou imunes para aplicação no ativo fixo ou como material de consumo da interessada.

O Regulamento do IPI (RIPI/98), aprovado pelo Decreto n^o 2.637/98, alterado pela Lei n^o 9.779/99, estipula nos seus artigos 146 e 147, verbis:

“Art. 146. A não-cumulatividade do imposto é efetivada 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, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 49).

(...)

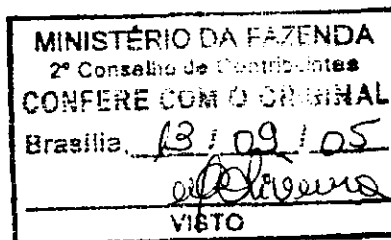
Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):

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,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.000985/2002-97
Recurso nº : 129.819
Acórdão nº : 203-10.287



2º CC-MF
Fl.

aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente; (...)"(grifei)

Dessa forma, mesmo que a operação tenha sido tributada, não há de se cogitar o creditamento do IPI nas aquisições referentes a insumos/bens destinados ao ativo fixo da empresa, por expressa vedação legal, ou classificados como material de consumo, pois não constituem matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem consumidos no processo de industrialização.

Cabe agora analisar o 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

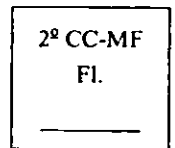
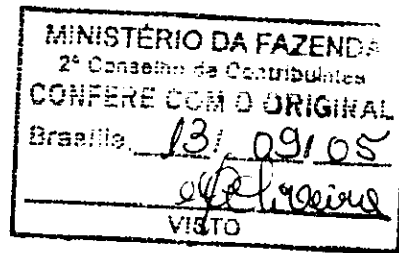
1.1.1 Método da subtração ou “base contra base”: subtrai-se do total das vendas o total das compras, encontrando-se um “valor adicionado” sobre o qual aplica-se a alíquota pertinente do imposto.

1.1.2 Método da adição ou “método do valor acrescido”: somam-se os pagamentos de todos os fatores de produção,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.000985/2002-97
Recurso nº : 129.819
Acórdão nº : 203-10.287



incluindo-se os lucros, sobre os quais (valor adicionado) aplica-se a alíquota referente ao imposto.

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:

Constituição Federal

“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.

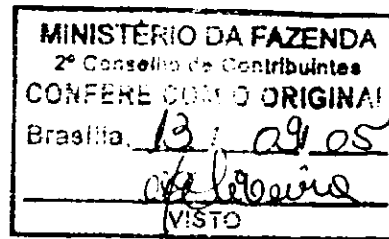
Outrossim, três constatações imediatas surgem da análise do CTN. A primeira é que pelo ... *“dispondo a lei”*... que consta da cabeça do artigo, se pode concluir, como já foi amplamente demonstrado alhures, que o princípio da não-cumulatividade tem como destinatário certo o legislador ordinário e não 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.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.000985/2002-97
Recurso nº : 129.819
Acórdão nº : 203-10.287



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 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

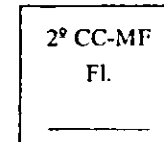
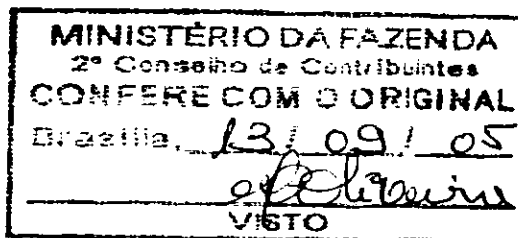
Qual o método alternativo, então, de tributação não-cumulativa adotado pelo constituinte pátrio? O método do “crédito do imposto” ou “imposto contra imposto” e não o método do valor agregado (adição ou subtração), conforme razões aduzidas abaixo extraídas a partir de uma interpretação sistemática da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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.000985/2002-97
Recurso nº : 129.819
Acórdão nº : 203-10.287



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 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 vênia, 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.’ (...).”

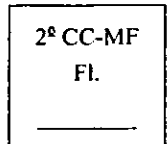
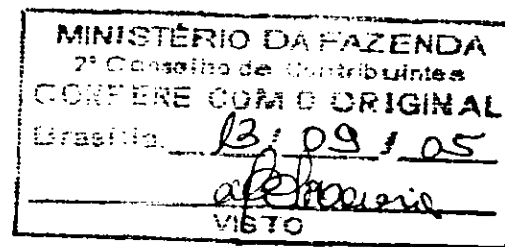
Ou seja, o Parecer captou bem o fato notório de que o IPI não é um imposto que incide sobre “valor agregado” e o mecanismo da não-cumulatividade no sistema constitucional brasileiro não serve para dimensionar o valor agregado, mas sim para evitar a superposição de impostos e assegurar a dedução do imposto 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 européia, 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”),



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.000985/2002-97
Recurso nº : 129.819
Acórdão nº : 203-10.287



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 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.

Confusão de Conceitos

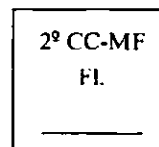
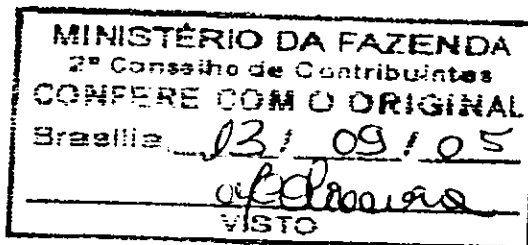
Outrossim, é patente a confusão que a recorrente faz quando da interpretação do art. 11 da Lei nº 9.779/99, quando visivelmente confunde a menção à expressão “produto isento ou tributado à alíquota zero” com “insumo isento ou tributado à alíquota zero”. Dessa forma, o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, dispõe apenas sobre aproveitamento de saldo credor de IPI relativo à aquisição de insumos utilizados na fabricação de produto industrializado, inclusive quando este seja isento ou tributado à alíquota zero. Assim, o referido dispositivo prevê que, mesmo que um produto saia do estabelecimento industrial sem débitos do IPI, em razão de isenção ou de tributação à alíquota zero do produto final, poderão ser aproveitados os créditos dos insumos utilizados na sua fabricação. Observe-se que o preceptivo trata de saldo credor, o que pressupõe destaque do imposto nas aquisições, em momento algum prescrevendo que os insumos entrados no estabelecimento sem pagamento de IPI poderiam gerar direito ao crédito do imposto na escrita fiscal, como quer fazer crer a recorrente.

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,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.000985/2002-97
Recurso nº : 129.819
Acórdão nº : 203-10.287



independentemente do destino que a estes seja dado (produtos finais isentos, imunes, tributados ou alíquota zero).

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 a 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 de 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 à 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.

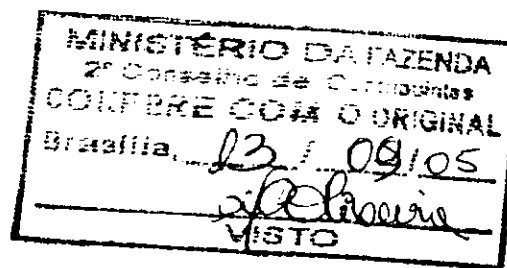
Jurisprudência Judicial e Administrativa

No tocante aos julgados trazidos à colação pela interessada, 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. Quanto a julgados do Conselho de Contribuintes, sabe-se que seus efeitos não são vinculantes, ante a inexistência de lei que lhes atribua eficácia normativa (art. 100 do CTN).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13884.000985/2002-97
Recurso nº : 129.819
Acórdão nº : 203-10.287



2º CC-MF
Fl. _____

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.

Por fim, cabe ressaltar que no presente caso a recorrente pretende se creditar do IPI que não foi recolhido na compra dos seus insumos e nem na saída dos produtos por ela fabricados, sob o argumento de violação ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2005.

Antônio Bezerra Neto
ANTÔNIO BEZERRA NETO