



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

571

2.º	PUBLICADO NO D.O.U.
C	De 06, 08, 1996
C	Rubrica

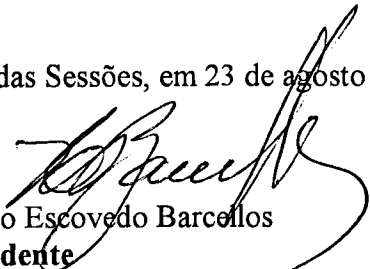
**Processo nº 10530.000942/92-17**  
Sessão : 23 de agosto de 1995  
**Acórdão : 93.468**  
**Recurso : 202-07.962**  
Recorrente: RUSSEL REFRIGERANTES S/A  
Recorrida : DRF em Feira de Santana - BA

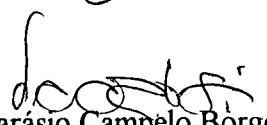
**IPI - O ajuizamento do mandado de segurança preventivo coletivo (com ciência aos Delegados da Receita Federal com jurisdição sobre os associados) não impede a realização do lançamento para instituição do crédito tributário, mas implica em renúncia ao direito de questionar a exigência na via administrativa e desistência do recurso interposto, nos termos do parágrafo 2º do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.737, de 20.12.79, ficando suspensa a exigibilidade do crédito tributário até que seja proferida a decisão judicial. **Em preliminar ao mérito, não se toma conhecimento do recurso.****

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RUSSEL REFRIGERANTES S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidades de votos, em não conhecer do recurso por ter ingressado na via judicial e desistido da via administrativa.**

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 1995

  
Helvio Escovedo Barcellos  
**Presidente**

  
Tarásio Campelo Borges  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elio Rothe, José de Almeida Coelho, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José Cabral Garofano, Daniel Corrêa Homem de Carvalho e Antonio Carlos Bueno Ribeiro.

FCLB/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo nº 10530.000942/92-17**

**Acórdão nº 202-07.962**

**Recurso : 93.468**

**Recorrente: RUSSEL REFRIGERANTES S/A**

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o Relatório da Decisão Recorrida de fls. 137/142.

“Examinamos lançamento de ofício do Imposto sobre Produtos Industrializados, referente a períodos de apuração compreendidos entre novembro de 1990 e março de 1992, formalizado em auto de infração lavrado por Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, o qual houve por bem considerar indevidos os créditos do imposto utilizados pelo estabelecimento contribuinte ao adquirir insumos industrializados na Zona Franca de Manaus, cuja saída seria beneficiada por isenção do IPI, ao tempo em que seria garantido ao adquirente o crédito do imposto como se devido fosse. Os demonstrativos que acompanham o auto de infração quantificam os valores indevidamente utilizados, a cada período de apuração (quinzenas), recompondo a escrita de apuração do IPI e lançando, de ofício, o crédito tributário resultante.

2. O Contribuinte deu sua ciência no auto de infração em 06 de julho de 1992, e apresentou impugnação ao mesmo em 03 de agosto seguinte. Revelou-se totalmente inconformado com a exigência que lhe foi feita, e a impugnou sob argumentos que se resumem, fundamentalmente, ao seguinte. Inicialmente, destaca que é pacífico que, no regime anterior à atual Constituição Federal, ele tinha integral direito a comportar-se como vinha fazendo, o que derivaria diretamente do artigo 42, item XI do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados a discordância começa a partir do cancelamento automático dos dois benefícios - a isenção para as saídas promovidas pelo fabricante e o direito ao crédito do imposto, como se devido fosse, para o adquirente - em função do disposto no artigo 41 do Ato de Disposições Transitórias à Constituição Federal, tudo conforme historiado no ato de ofício e pelo impugnante.

3. Em seguida, passa o Contribuinte a demonstrar as suas razões de impugnação, iniciando por informar que existe “decisão judicial” (sic) em



Processo nº 10530.000942/92-17

Acórdão nº 202-07.962

mandado de segurança pedindo a suspensão de qualquer crédito tributário com fundamento na glosa dos créditos aqui discutidos; esses créditos não foram infirmados pela nova constituição e, aliás, não decorrem da legislação menor, e sim da lei suprema. Concedida a liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário (frisamos), o auto de infração seria alcançado por preliminar de nulidade.

4. Prossegue a impugnação, agora coletando argumentos para se opor ao mérito da discussão, depois de levantada a preliminar de nulidade. Cita disposições constitucionais que, a seu ver, mantiveram a Zona Franca de Manaus com suas características, tendo sido preservado o incentivo e posto a salvo de derrogação, já que se tornou direito adquirido, por ser concedido por prazo certo e em função de determinadas condições - isto, sempre em relação ao incentivo que consiste em isenção de IPI para as saídas praticadas pelo estabelecimento fabricante do insumo "concentrado".

5. Por fim, vem a impugnação frisar que o crédito em discussão não é, em última análise, uma liberalidade da legislação de regência da matéria, e estaria garantido ao Contribuinte mesmo que o texto legal em que se ampara estivesse revogado; isto porque é a forma viável de garantir a disposição constitucional que define o IPI como um imposto não cumulativo. Anexo dois "longos pareceres" (é a sua expressão) em apoio ao seu ponto de vista, concluindo por pedir a declaração da improcedência do auto, e o seu arquivamento.

6. Prestou, o Autor do feito, detalhada Informação Fiscal (folhas 133, 134 e 135 do processo) em que recoloca o fulcro da discussão na revogação tácita dos incentivos fiscais discutidos, pela não-existência de ato que os tenha revalidado, cumprindo-se, assim, o prazo fatal do artigo 41, parágrafo 1º das Disposições Constitucionais Transitórias. Destaca, também, que a Constituição Federal tem disposições expressas sobre o mecanismo que impede a cumulatividade do Imposto sobre produtos Industrializados, por meio da compensação do montante cobrado nas operações anteriores. Ainda aproveita para se manifestar sobre a existência da vedação a que se estendem os efeitos de decisões judiciais contrárias a orientações administrativas de caráter normativo ou ordinário; a isso se junta a falta de conhecimento oficial e formal de qualquer medida judicial em favor da autuada, pela Delegacia. Sua conclusão é pela total procedência do lançamento de ofício."



Processo nº 10530.000942/92-17

Acórdão nº 202-07.962

A autoridade monocrática decidiu pela procedência da exigência fiscal, com a seguinte fundamentação:

“2. O instituto tributário que subjaz, tanto no trabalho feito pelo preposto da Fazenda Nacional como nos esforços dialéticos da impugnação, é o da isenção; sendo bem conhecida a sua definição, não a repetiremos aqui. Apenas lembraremos a sua categorização em objetivas - aquelas atribuídas a um produto, uma operação, um fato, e subjativas - atribuídas a um sujeito determinado, geralmente sob condição (ou condições). Ora, a isenção de IPI para a saídas de produtos fabricados na Zona Franca de Manaus, em projetos aprovados pela SUFRAMA, reúne características dos dois tipos, pois, para o seu gozo, é necessário que o produto beneficiado seja aquele e que o seu industrializador reúna determinadas características (de localização etc). Em qualquer caso, o benefício da isenção é um instrumento de política tributária, visando atingir objetivos a que se propõe a administração pública.

3. Não há porque discutir, no âmbito deste processo, o cabimento ou descabimento de um estabelecimento industrial, situado na Zona Franca de Manaus, debitar ou deixar de debitar o IPI pelas saídas de produtos de sua industrialização; aquele que não se debita pode estar deixando de cumprir uma obrigação tributária, mas o lançamento de ofício, aqui restringiu-se a créditos, feitos pelo valor do imposto calculado como se devido fosse, que não foram considerados corretos, por faltar-lhes base legal. Ou seja, a operação de compra e venda dessa matéria-prima não gerou lançamento de IPI, mas o Contribuinte se julgou beneficiado pelo incentivo fiscal (que outra coisa não seria, um incentivo setorial - daqueles que as disposições transitórias de Constituição mandaram ser reavaliados, sob pena de revogação automática) do crédito do valor que lhe corresponderia.

4. O argumento de que esse incentivo - do crédito - foi extinto, por decurso de prazo sem que tenha sido revogado, é simples e direto. Só poderia ser contornado, já que é independente de dúvidas, se se apresentar o ato legal que, dentro dos anos estabelecidos pelas disposições transitórias, em seu artigo 41, como relatado, confirmou tal incentivo. Nessa tentativa, a defesa traz a disposição contida no artigo 40 do Ato das Disposições Transitórias, que mantém “a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação e de incentivos fiscais...”. O que fica faltando, porém, é mostrar como isso pode acobertar o interesse do Contribuinte, em sua defesa; não é o estabelecimento remetente, situado na



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo nº 10530.000942/92-17**

**Acórdão nº 202-07.962**

Zona Franca de Manaus, que está se defendendo, é o adquirente do produto isento, situado nesta jurisdição. Pode-se dizer que o incentivo de fazer o crédito, como se o imposto devido fosse, quer beneficiar, em última análise, ao fabricante do produto isento, tornando-o duplamente competitivo, mas o direito ao crédito é atribuído taxativamente, na lei, ao adquirente do produto, e também em hipóteses outras (sempre de acordo com previsões legais) em que não se pode vislumbrar o intuito de beneficiar ao fabricante. Isso é trazido à baila sí “ad argumentandum”, pois não ficaria, de qualquer modo, contornado o obstáculo de não se poder encontrar, entre as características preservadas para a Zona Franca de Manaus, guardada para esse incentivo. Mas, há mais do que isso, como exporemos.

5. Ainda há, na defesa apresentada, forte ênfase na disposição constitucional que define o Imposto sobre produtos Industrializados como não cumulativo: o contribuinte (cada contribuinte de direito, que apura o saldo e o recolhe) deve o imposto apenas sobre o valor que agregou ao produto a que dá saída; se o recebeu, a título de insumo, com isenção, pode, ainda assim, calcular o imposto como se devido fosse e dele se creditar, sob pena de ser inócua a isenção. A parcela do valor total que corresponda à operação isenta deve sempre ser excluída da base de cálculo, nas sucessivas saídas tributadas.

6. Os dois alentados pareceres, da lavra de conhecidos e respeitados tributaristas, e que acompanham a defesa, se demoram sobre esse último aspecto, defendendo o crédito do IPI, como se devido fosse, como única forma de tornar efetivo o benefício da isenção desejado pelo legislador. Percebe-se, no entanto, que todos os seus argumentos e toda a jurisprudência que ajunta se referem ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM - atual ICMS), sempre frisando que as sistemáticas são idênticas - apenas fazendo, em um momento, uma distinção que, no entanto, vem contra as suas pretensões, como demonstraremos.

7. Ora, ditos pareceres, apesar de respeitáveis, passam ao largo de uma questão que é central para o tema de que tratam. Estamos nos referindo à sistemática de cálculo do ICMS, distinta, em um aspecto fundamental, daquele do IPI. Essa diferença, por sua natureza, pode passar facilmente despercebida por alguém sem vivência nas lides contábeis mas, para os que elas estão afeitos, tem natureza até primária. Referimo-nos ao cálculo do ICMS por dentro do valor da operação, em contraposição ao do IPI, afeitos como acréscimo ao valor da mesma. Explicitaremos essa diferença com o



**Processo nº 10530.000942/92-17**  
**Acórdão nº 202-07.962**

rápido exemplo e procuraremos demonstrar como ela é central para o assunto que abordamos.

8. Numa saída (operação de venda, por exemplo) tributada pelo ICMS e pelo IPI, onde o preço de mercadorias seja, digamos, 100, o ICMS, à alíquota de 17%, não altera esse preço; o estabelecimento fará um débito de 17 a título desse tributo, mas não o acrescentará ao preço de 100. Já o IPI, calculado, digamos, a 10%, fará com que o adquirente desembolse 100 mais 10. O que isso quer dizer? Quer dizer que um incentivo de isenção de ICMS só terá eficácia se o adquirente puder fazer o crédito como se o tributo fosse devido - para haver alguma vantagem, nesse aspecto; na prática, muitos vendedores calculam o ICMS e o colocam como desconto no preço, mas isso é um benefício financeiro, e não tributário; quem o frisa é o próprio parecerista a quem Contribuinte foi buscar socorro (algures, em um dos pareceres; cremos que não haja quem discorde). Por isso é que os pareceres se desdobram sobre exemplos com o ICMS, pois, aí, encontram exemplos do que afirmam. Mas, com o IPI, é diferente; basta que não seja "lançado" (expressão inadequada) na nota fiscal para que haja, automaticamente, o benefício. Não há porque, assim, continuar o paralelo entre os dois tributos.

9. Preferiremos passar, imediatamente, a um aspecto levantado pela defesa, que se voltará contra ela própria. No segundo dos pareceres anexados, há uma brilhante demonstração do descabimento de se querer discutir qualquer mandamento constitucional à luz de doutrina: a lei suprema não admite discussão. E o que ela quer, diz o parecerista, é que o IPI seja não cumulativo. Então, não admitiremos discussões sobre o mandamento que a própria Constituição contém: abater, em cada operação, o montante cobrando nas anteriores. É corolário elementar que, se em uma operação anterior nada foi cobrado, nada há a descontar na operação seguinte. O mandamento, instituindo esse mecanismo, é simples em sua forma e objetivo em seu alcance; encerra, a nosso ver, a discussão sobre o assunto. Acessoriamente, deixa claro que o direito ao crédito de um imposto, calculado como se devido fosse, numa operação isenta, é um incentivo fiscal diverso da isenção e tem como titular o adquirente, não havendo porque discutir peculiaridades do vendedor; porque esse benefício não é, no caso do IPI, um mecanismo, viabilizador da não cumulatividade. Acreditamos que isso ficou bem demonstrado, e com argumentos da própria defesa, em algumas instâncias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo nº 10530.000942/92-17**  
**Acórdão nº 202-07.962**

11. Por fim, frisamos a informação do Autor do feito, no sentido de que não há informação oficial, nesta Delegacia, sobre “mandamus” proibindo a exigência deste crédito tributário. De qualquer forma, a constituição de ofício deste crédito visa proteger os direitos da Fazenda diante da decadência do mesmo, e não se confunde com a sua exigência, esta, sim, tendo sido objeto de liminar transcrita na defesa. É nosso ponto de vista que informação oriunda do Contribuinte não levará a Repartição a agir ou deixar de agir, pois nada está revelando a decisão final no mandado impetrado - cujo prazo de julgamento, alíás, já está decorrido, interessando agora o mandado final, e não a sua liminar.”

Tempestivamente, a autuada interpôs recurso a este Conselho, com as razões que passo a ler para conhecimento dos senhores Conselheiros.

É o relatório.



Processo nº 10530.000942/92-17  
Acórdão nº 202-07.962

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR TARÁSIO CAMPELO BORGES

As Cópias de fls. 131 e 156, da Certidão fornecida pela Sexta Vara da Justiça Federal - Seção Judiciária do Estado do Rio de Janeiro, comprovam que a ASSOCIAÇÃO DOS FABRICANTES BRASILEIROS DE COCA-COLA, impetrou o Mandado de Segurança Preventivo Coletivo de nº 91.0047783-4, contra o DELEGADO DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO - CAPITAL, distribuído em 14.08.91, onde requer "o deferimento, inaudita altera pars, para os seus ASSOCIADOS não serem compelidos a estornar (sic), o crédito do IPI, incidente sobre as aquisições de matéria prima isenta a fornecedor situado na Zona Franca de Manaus (concentrado - código 2202.90 da TIPI) (RIPI, art. 45, XXI), utilizada na industrialização dos seus produtos (refrigerantes - código 2202.90 da TIPI), cuja saída é sujeita ao IPI; dando-se ciência aos Delegados da Receita Federal com jurisdição sobre os ASSOCIADOS".

Em 15.08.91 foi concedida a liminar requerida, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, até decisão final.

O presente processo trata da mesma matéria discutida no mandado de segurança preventivo coletivo impetrado pela ASSOCIAÇÃO DOS FABRICANTES BRASILEIROS DE COCA-COLA, da qual a recorrente comprova ser uma das integrantes, apresentando cópia da Ata da Assembléia Geral Extraordinária, realizada na Cidade de Salvador - BA, no dia 22.11.89, às fls. 108/110.

Preliminarmente, seguindo a jurisprudência já firmada neste Colegiado com relação ao mandado de segurança individual, entendo que o ajuizamento do mandado de segurança preventivo coletivo (com ciência aos Delegados da Receita Federal com jurisdição sobre os associados) não impede a realização do lançamento para instituição do crédito tributário, mas implica em renúncia ao direito de questionar a exigência na via administrativa e desistência do recurso interposto, nos termos do parágrafo 2º do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.737, de 20.12.79, ficando suspensa a exigibilidade do crédito tributário até que seja proferida a decisão judicial.

Com estas considerações, em preliminar ao mérito, não conheço do recurso.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 1995

  
TARÁSIO CAMPELO BORGES