Publicado no Diário Oficial da União
de 02 / 03 / 2001
Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10540.000088/96-21
Acórdão : 201-74.027

Sessão : 17 de outubro de 2000
Recurso : 103.304
Recorrente : IMBORÉS INDÚSTRIA DE REFRIGERANTES LTDA.
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

IPI – JURISPRUDÊNCIA – As decisões do Supremo Tribunal Federal 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 n.º 2.346, de 10.10.97. CRÉDITOS DE IPI DE PRODUTOS ISENTOS – Conforme decisão do STF – RE nº 212.484-2 -, não ocorre ofensa à Constituição Federal (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: IMBORÉS INDÚSTRIA DE REFRIGERANTES LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2000

Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta

Rogério Gustavo Dreyer
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Serafim Fernandes Correa, Antonio Mário de Abreu Pinto, Jorge Freire, Valdemar Ludvig, João Berjas (Suplente) e Sérgio Gomes Velloso.
cl/cf

Processo : 10540.000088/96-21
Acórdão : 201-74.027

Recurso : 103.304
Recorrente : IMBORÉS INDÚSTRIA DE REFRIGERANTES LTDA.

RELATÓRIO

A contribuinte em epígrafe foi autuada por ter se creditado do IPI incidente sobre a compra de produtos da ZFM incentivados com a isenção prevista no inciso XXI do artigo 45 do RIPI/82.

Em sua impugnação, a contribuinte fundamenta o seu comportamento pela aplicação do princípio da não-cumulatividade. Cita jurisprudência do STF, pertinente ao ICM.

De fls. 91 a 95, a decisão monocrática, assim ementada:

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

- O princípio legal da não cumulatividade do IPI é exercido na forma prevista no RIPI aprovado pelo Decreto 97.981/82

- Não cabe o crédito do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, isentos, não tributados, ou tributados à alíquota zero.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE".

Sem inovar nos argumentos, a recorrente interpõe o presente recurso voluntário.

Instada a manifestar-se, a douta Procuradoria da Fazenda Nacional, sob o argumento da propriedade dos termos da decisão recorrida, pede a manutenção do auto de infração.

É o relatório.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

Como deflui do relatado, a contribuinte creditou-se, irregularmente, no dizer da autoridade autuante, do IPI, como se devido fosse, relativo a aquisições de produto isento, oriundo da Zona Franca de Manaus.

A matéria não representa novidade para o Colegiado, tendo sido enfrentada, de forma esclarecedora, pela eminente Presidenta desta Câmara, a ínclita Conselheira Luiza Helena Galante de Moraes, quando Relatora do processo que culminou com a lavratura do Acórdão n.º 201-73.657 (Processo n.º 10830.006349/96-05), julgado em 15 de março de 2000.

Pela propriedade com que prolatado o voto, consagrado pela unanimidade do Colegiado, transcrevo, com as minhas homenagens, parte essencial de seu conteúdo, como se minhas razões fossem:

> "A matéria, objeto do auto de infração, não é desconhecida pelos Conselheiros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, apesar de esta Câmara enfrentar o mérito da mesma, nesta ocasião. Assim, fiz questão de citar os dispositivos citados e seu entendimento pelas autoridades lançadoras do tributo.
>
> A autoridade julgadora de primeiro grau manteve a exigência fiscal, ao argumento de que o previsto no inciso XXVI do artigo 45 do RIPI de 1982, artigo 6º do DL n.º 1435/75, não pode ser aplicado para as empresas sediadas na Zona Franca de Manaus, uma que o dispositivo legal, em seu parágrafo único, limita o favor às empresas sediadas na Amazônia Ocidental.
>
> Preliminarmente, e com vistas à melhor compreensão das questões envolvendo a situação fática do presente processo, cumpre-me transcrever a legislação de regência, que rege a matéria:
>
> **Decreto nº 8.7981, de 1982 – RIPI:**
>
> *"Art. 45. São isentos do imposto:*
>
> .....

XXI – os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, por estabelecimentos com projetos aprovados pela Superintendência da mesma Zona Franca, e destinados a seu consumo interno ou à comercialização em qualquer ponto do território nacional, executados os obtidos pelo processo de acondicionamento ou reacondicionamento e excluídos armas e munições, perfumes, fumo, etc.....

XXVI – os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia, cujos projetos tenham sido aprovados pela Superintendência da Zona Franca de Manaus. A isenção não alcança o fumo do capítulo 24

.....

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

.....

XI – do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre os produtos adquiridos por estabelecimento industrial com a isenção do inciso XXVI do artigo 45, desde que para emprego como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem na industrialização de produtos sujeitos ao imposto."

Decreto–Lei nº 288, de 28.02.67, que regula a Zona Franca de Manaus:

"Art. 9º - Estão isentas do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI todas as mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, quer se destinem ao seu consumo interno, quer à comercialização em qualquer ponto do Território Nacional.

§ 1º - A isenção de que trata este artigo, no que respeita aos produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, que devam ser internados em outras regiões do País, ficará condicionada à observância dos requisitos estabelecidos no art. 7º deste Decreto-Lei (redação dada pela Lei nº 8.387/91)."

Decreto-Lei nº 356, de 15.08.68, que estende benefícios do Decreto-Lei n.º 288/67 às áreas da Amazônia Ocidental:

"Art. 1º - Ficam estendidos às áreas pioneiras, zonas de fronteira e outras localidades da Amazônia Ocidental favores fiscais concedidos pelo Decreto-Lei n.º 288, de 28.02.67, e seu regulamento, aos bens e mercadorias recebidos, oriundos, beneficiados ou fabricados na Zona Franca de Manaus, para utilização e consumo interno naquelas áreas.

§ 1º - A Amazônia Ocidental é constituída pela área abrangida pelos Estados do Amazonas e Acre e os Territórios Federais de Rondônia e Roraima, consoante o estabelecido no § 4º do art. 1º do Decreto-Lei n.º 291, de 28.02.1967." *(grifo nosso)*

Decreto-Lei nº 1.435, de 16.12.75, que altera a redação do artigo 7º do Decreto-Lei nº 288/67 e do artigo 2º do Decreto-Lei nº 356/68.

"Art. 6º. Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as da origem pecuária, por estabelecimentos localizados na área definida pelo parágrafo 4º do DL n.º 291/67."

§ 4º do artigo 1º do DL n.º 291/67:

"Para fins deste Decreto-Lei a Amazônia Ocidental é constituída pela área abrangida pelos Estados da Amazônia, Acre, Territórios de Rondônia e Roraima." *(grifo nosso)*

"§ 1º. Os produtos a que se refere o caput deste artigo gerarão crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados, calculados como se devido fosse sempre que empregados como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem na industrialização, em qualquer ponto do território nacional, de produtos efetivamente sujeitos ao pagamento do referido imposto.

§ 2º. Os incentivos fiscais previstos neste artigo aplicam-se, exclusivamente, aos produtos elaborados por estabelecimentos

industriais, cujos projetos tenham sido elaborados pela SUFRAMA."

Resolução SUFRAMA n.º 387/93:

"Aprova o projeto industrial de atualização da empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda. na Zona Franca de Manaus, na forma do Parecer Técnico n.º 088/93 – SAP/DEPRO, para a produção do concentrado e base para bebida, edulcorante e corante caramelo concentrado, concedendo-lhe, pelo prazo estabelecido no artigo 40 das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição de 1988, os benefícios fiscais previstos no DL n.º 288/67, regulamentado pelo Decreto n.º 61244, de 28 de agosto de 1967, alterado pelo DL n.º 1435/75, com a nova redação da Lei n.º 8387/91 e legislação complementar pertinente."

Resolução SUFRAMA n.º 457/88:

"Aprova o projeto industrial de implantação da empresa Concentrados da Amazonas Ltda. na Zona Franca de Manaus, para a produção de concentrado coca-cola natural e artificial, concedendo-lhe os benefícios fiscais previstos no DL n.º 288/67, regulamentado pelo Decreto n.º 61244, de 28.08.67, Decreto-Lei n.º 1435, de 16.12.75, e legislação pertinente."

Decreto n.º 728, de 21.01.93:

"Art. 2º. O objetivo da SUFRAMA é administrar a Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental e seus benefícios."

Transcrita a legislação de regência, resta concluir que o § 4º do artigo 1º do DL n.º 291/67 inclui na Amazônia Ocidental o Estado do Amazonas, no qual se situa Manaus e sua Zona Franca. Tal Fato é corroborado pelo § 1º do Decreto-Lei n.º 356/68, diploma legal que estendeu os benefícios da Zona Franca de Manaus à Amazônia Ocidental.

Por sua vez, forçoso é afirmar que o § 2º do artigo 6º do Decreto-Lei n.º 1.435/75 estatuiu que os incentivos fiscais previstos naquele diploma legal aplicam-se exclusivamente aos produtos elaborados por estabelecimentos industriais, cujos projetos tenham sido aprovados pela SUFRAMA.

Não prevalece a afirmação de que os insumos sofreram processo industrial. Pelo contrário, consentâneo à legislação citada e pelos textos legais transcritos, principalmente pelo dispositivo do artigo 6° do Decreto-Lei n.° 1.435/75, chega-se à conclusão que o objetivo colimado pelo Decreto-Lei n.° 1435/75 era incentivar a industrialização de produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional. O incentivo alcança produtos que sofrem industrialização.

Por fim, frise-se que a autuada é adquirente de produtos fornecidos por empresa detentora do benefício fiscal previsto nos Decretos-Leis n°s 288/67 e 1435/75. A jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes caminha no sentido de não penalizar o adquirente, quando se conhece os remetentes ou fornecedores. É a própria fiscalização que identifica os fornecedores como detentores do incentivo fiscal da isenção.

Com essas considerações, e citada toda a legislação pertinente ao fato concreto, tenho como afastada a argumentação das autoridades: lançadora e julgador monocrático. Resta-me, então, trazer ao conhecimento deste Colegiado a jurisprudência da mais alta Corte Judicial deste País, o Supremo Tribunal Federal, sobre a questão em exame.

O assunto já foi objeto de julgamento no Supremo Tribunal Federal, tendo como relatores, em Agravo de Instrumento, os Senhores Ministro Carlos Velloso e Ministro Maurício Corrêa, e em Recurso Extraordinário, no Tribunal Pleno, o Ministro Nelson Jobim.

A manifestação inequívoca e definitiva do STF pacificou a matéria relativa à questão da não-cumulatividade do IPI sob o regime de isenção. Assim, é de ser atendido o Decreto n° 2.356, de 10.10.97, que determina, em seu artigo 1°, o seguinte:

> *"Art. 1° - As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto."*

Peço licença aos meus pares para trazer o voto do ilustre Ministro Nelson Jobim, prolatado no Recurso Extraordinário n.° 212.484-RS:

"O ICMS e o IPI são impostos, criados no Brasil, na esteira dos impostos de valor agregado.

A regra, para os impostos de valor agregado, é a não cumulatividade, ou seja, o tributo é devido sobre a parcela agregada ao valor tributado anterior. Assim, na primeira operação, a alíquota incide sobre o valor total. Já na segunda operação, só se tributa o diferencial.

O Brasil, por conveniência, adotou-se técnica de cobrança distinta.

O objetivo é tributar a primeira operação de forma integral e, após, tributar o valor agregado. No entanto, para evitar confusão, a alíquota incide sobre todo o valor em todas as operações sucessivas e concede-se crédito do imposto recolhido na operação anterior. Evita-se, assim, a cumulação.

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.

Agora, examino o caso concreto.

Trata-se de produção de Coca-Cola.

O que se passa com a sua produção no Brasil?

Vejamos.

Os produtores de Coca-Cola dependem, para a produção de seu refrigerante, de um xarope. Para efeitos de redução de custos, as empresas produtoras de xarope de Coca-Cola transferiram a sua produção para a Zona Franca de Manaus. Lá, gozam de isenção de IPI.

Os produtores de outros xaropes, insumo para outro tipo de refrigerantes, não se transferiram para a Zona Franca de Manaus. Não se transferiram porque não desejaram ou porque era economicamente impossível. Não importa.

Esse fato criou um sério problema de mercado.

A fabricação de xarope sofria, até fevereiro ou março do ano passado, a incidência de uma alíquota de 40%.

Portanto, como se tem a isenção do IPI sobre o xarope produzido na Zona Franca de Manaus, os produtores de

Coca-Cola disputariam no mercado de forma privilegiada em relação aos produtores de guaraná, por exemplo.

Em razão disso, procedeu-se uma alteração na lei que regulamentou os sucos no Brasil. Reduziu-se em 50% a alíquota relativa a refrigerantes oriundos de extratos concentrados de suco de fruta ou de semente de guaraná, de 40%.

Foi a forma pela qual tentou-se equilibrar a concorrência.

Os produtores de Coca-Cola não pagam IPI sobre o xarope, mas são obrigados pela incidência da alíquota de 40% sobre o refrigerante.

Os outros produtores pagam IPI sobre o xarope, mas gozam de uma redução de 50% sobre a alíquota de 40%.

Após isso, para estabelecer uma concorrência mais leal, a TIPI – Tabela de Imposto de Produtos Industrializados – reduziu a alíquota sobre o xarope de 40% para 27%.

Sei da existência de virtual conflito entre a fazenda e os produtores de Coca-Cola quanto às margens. Segundo informações, os produtores de xarope teriam aumentado o seu valor para o de obter maior resultado na isenção.

Volto ao tema.

Por que os produtores de suco, que não Coca-Cola, têm, hoje, uma redução de cinqüenta por cento na alíquota? Porque os outros – produtores de refrigerantes com xarope oriundo da Zona Franca – gozariam de um crédito em relação à parte isenta.

A isenção, na Zona Franca de Manaus, tem como objetivo a implantação de fábricas que irão comercializar seus produtos fora da própria

zona. Se não fora assim o incentivo seria inútil. Aquele que produz na Zona Franca não o faz para consumo próprio. Visa a venda em outros mercados.

Raciocinando a partis da configuração do tributo, posso entender a ementa dos Embargos em Recurso Extraordinário n.º 94.177, em relação ao ICM: "havendo isenção na importação de matéria-prima, há o direito de creditar-se do valor correspondente, na fase de saída do produto...".

Se não fora assim ter-se-ia mero diferimento do imposto.

Então, quando os Estados obtiveram a Emenda Passos Porto, vindo posteriormente a matéria para o texto constitucional (§ 2º do inciso III da letra "a" do art. 155), o que ocorreu, na verdade, foi apenas a constitucionalização de uma experiência com o ICMS.

Se tivermos, na hipótese, uma decisão no sentido de acompanhar o voto do Ministro-Relator, teremos uma distorção no que diz respeito às alíquotas vigentes do IPI, uma vez que os produtores de sucos teriam uma redução de cinqüenta por cento, mas os produtores não de sucos não teriam a mesma redução.

Com a vênia do eminente Ministro-Relator, ouso 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 subseqüente.

Sr. Presidente, com as vênias do Sr. Ministro Ilmar Galvão e pelas razões expostas, ouso discordar de S. Exa., não conhecendo do recurso extraordinário."

Por todo o exposto, e de plena conformidade com o entendimento transcrito, voto pelo provimento do recurso interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2000

ROGÉRIO GUSTAVO DREYER