



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	D. 06/08/1996
C	
C	
	Assinatura

264

Processo : 10735.000429/94-19

Sessão : 18 de outubro de 1995

Acórdão : 202-08.147

Recurso : 98.061

Recorrente : BAYER S/A

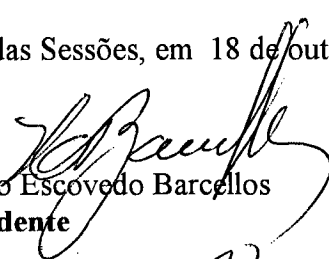
Recorrida : DRF em Nova Iguaçu - RJ

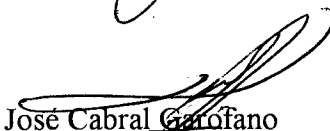
IPI - ESTORNO DE CRÉDITO. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito de IPI relativo a insumos empregados na industrialização de produtos de alíquota zero. **Recurso negado**

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

ACORDAM os membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antonio Sinhiti Myasava.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 1995


Helvio Escovedo Barcellos
Presidente


José Cabral Garofano
Relator


Adriana Queiroz de Carvalho
Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges e Daniel Corrêa Homem de Cavalho.

fclb/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10735.000429/94-19
Acórdão : 202-08.147

Recurso : 98.061
Recorrente : BAYER S/A

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão recorrida (fls. 438/442):

“ Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02, anexos de fls. 03/388 - volume original - , anexo I - 955 folhas, anexo 2 - 566 folhas, por haver a fiscalização apurado no exame de sua escrita fiscal referente ao período de janeiro/90 a dezembro/92, que a mesma se creditou indevidamente do imposto lançado nas notas fiscais de insumos utilizados para a produção de bens industrializados, com alíquotas reduzidas a zero, infringindo, assim, o disposto nos arts. 82, inc. I; 100, I, “a”, 107, II; 112, IV e 59, todos do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto n.º 87.981, de 23.12.82, RIPI/82.

Impugnação tempestiva da autuada às fls. 392 a 402, na qual alega em substância e síntese:

- os créditos foram correta e devidamente tomados, não se justificando o entendimento do auditor fiscal de que os mesmos deveriam ser estornados;*
- o objetivo do legislador ao criar, através da Lei 4.502/64, o Imposto sobre Produtos Industrializados era de manter o estorno do crédito relativo à aquisição de insumos empregados em produtos finais isentos ou não tributados;*
- portanto, para todos os produtos finais tributados, devem ser mantidos os créditos do imposto;*
- o art. 82 do Decreto nº 87.981/82 (RIPI/82) excepcionou, dentre os estabelecimentos industriais que poderiam creditar-se do imposto incidente sobre os insumos, adquiridos para emprego na industrialização de produtos*



Processo : 10735.000429/94-19
Acórdão : 202-08.147

tributados, aqueles de alíquota zero e os isentos, dispositivo repetido pelo art. 100 do citado RIPI/82;

- o Regulamento foi além da lei na medida em que incluiu, dentre as exceções de crédito, os produtos finais tributados pelo alíquota zero;

- houve abuso do poder regulamentar, uma vez que a lei original, à qual o regulamento estava restrito, apenas excepciona os produtos isentos e não tributados. E, no caso da autuação ora impugnada, os créditos glosados referem-se a produtos tributados, e sua manutenção é garantida pela Lei nº 4502/64;

- o decreto não pode criar direitos e obrigações, limitando-se a tornar viável, na execução diária e concreta, o preceito genérico e abstrato da lei por ele regulamentada;

- o Auto de Infração não se sustenta sob a ótica do art. 153, § 3º da Constituição Federal pois, ali diz que o IPI será seletivo, em função da essencialidade do produto, e a prevalência do estorno dos créditos de insumos sobre eles aplicados os tornaria mais onerosos do que os outros, de menor essencialidade, invertendo-se a regra constitucional;

- “a matéria inovadora introduzida pelo decreto regulamentador, é matéria sujeita ao princípio da reserva da lei, o que leva à conclusão de que incidiu nos vícios da ilegalidade e inconstitucionalidade, pois, violou o art. 27, § 1º da lei 4502/64, os limites do poder regulamentar do chefe do poder executivo, previstos no art. 84, IV, da Constituição Federal, o art. 5º, inc. II, também da Constituição Federal e os princípios constitucionais da essencialidade do produto e da não-cumulatividade, esculpidos no art. 153, § 3º, inc. I e II da Constituição Federal. “

Os fundamentos denegatórios da decisão recorrida são no sentido de que o art. 82 do RIPI/82 autoriza o aproveitamento dos créditos básicos e que a impugnante não poderia utilizá-los, em produtos finais que dá saída com alíquota reduzida a zero.

Neste sentido cita a ementa do Acórdão n. 202-03.900, de 05.12.90 e parte das razões do voto condutor do citado aresto. Deve-se, também, considerar o disposto no art. 100, inciso I, letra “a”, do Regulamento.



Processo : 10735.000429/94-19
Acórdão : 202-08.147

Em suas razões de recurso (fls. 446/449) insurge-se contra a decisão recorrida, sustentando que a Súmula 576 do Supremo Tribunal Federal que consagrou o entendimento de que não se confundem a isenção e a alíquota zero. Deve-se ter a exata compreensão do princípio da não-cumulatividade do tributo. Neste sentido transcreve a ementa do RE 81.000-SP (RTJ 82/825).

A CF/88 garante o direito da manutenção (ou não estorno), de créditos do IPI nas hipóteses de operações isentas, ou sujeitas à alíquota zero, ou por qualquer modo não tributada. Do imposto devido deve-se deduzir os créditos das operações legítimas, que correspondem à aquisição de produtos e mercadorias aplicados na atividade industrial.

Pelo fato de o produto final possuir alíquota zero, não significa ausência do fato gerador, capaz de construir a realção jurídico-tributária, mas tão-somente a falta de um elemento quantitativo do tributo (alíquota).

Os institutos de crédito e débito são regimes jurídicos diferentes e autônomos. Se na eventualidade inoocorrer o débito em uma operação, não afeta o direito constitucional de aproveitamento do crédito adquirido em operação anterior. O crédito poderá ser exercido em qualquer tempo. É o que assegura o cumprimento do princípio da não-cumulatividade.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10735.000429/94-19
Acórdão : 202-08.147

VOTO DO CONSELHEIRO - RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

O Recurso voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Dele conheço por tempestivo.

O que se discute neste processo administrativo fiscal é a glosa --- por ato de ofício do representante da Fazenda Nacional --- de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, escriturados pela aquisição de matérias-primas, materiais secundários e de embalagem, aplicados na fabricação de produtos finais saídos do estabelecimento da recorrente, com alíquota reduzida a zero.

Esta matéria já é sobejamente conhecida deste Conselho de Contribuintes, que já expressou seu entendimento reiteradas vezes através de seus Acórdãos.

Agora, por muito mais vezes este Colegiado Administrativo se pronunciou no sentido de extrapolar sua competência recursal para apreciar questionamento de inconstitucionalidade de lei. Ainda que assim não fosse, neste caso em espécie, seu pronunciamento sobre a matéria, melhor sorte não sopraria para o lado da apelante, porquanto a proibição de aproveitamento desses créditos não afronta o princípio da não-cumulatividade, disposto na Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, Lei n. 45.02/64.

De plano, os Regulamentos sobre Produtos Industrializados, tanto o Decreto n. 83.263/79 (art. 97, "a") quanto o vigente, Decreto n. 87.981/82 (art. 82, I), regulam o crédito do imposto sobre matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e excetua explicitamente aqueles adquiridos para emprego na industrialização de produtos saídos com alíquota reduzida a zero.

Já vem de muito antes, o Decreto n. 70.430/72 que dispôs sobre a redução do Imposto sobre produtos Industrializados - IPI, também trouxe o comando:

"Art. 2º - Será anulado o crédito do imposto, pelo sistema de estorno na escrita fiscal, o imposto relativo a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos por estabelecimento industrial e que tenham sido empregados na industrialização de produtos classificados em posição, sub-posição ou item com alíquota (zero)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10735.000429/94-19
Acórdão : 202-08.147

Neste mesmo sentido, há vários entendimentos e decisões da Administração Fazendária; trazendo como exemplo algumas considerações do Parecer Normativo CST n. 149/74

“4. O art. 25 da Lei nº 4.502, de 30 de dezembro de 1964, com redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 1.136, de 07 de dezembro de 1970, determina de forma expressa o estorno do crédito nos casos em que o produto final “goze de isenção ou não esteja tributário”. Não houve, então, referência ao produto de alíquota zero, o que se explica com o fato de tratar-se de sistemática somente introduzida na legislação do IPI, pelo Decreto-lei nº 1.199, de 27 de dezembro de 1971.

5. Ora, se a lei posterior silenciou quanto ao estorno do crédito no caso de produto de alíquota zero, poder-se-ia dizer que ficou tacitamente admitida sua manutenção. Tal entendimento, contudo, viria contrariar frontalmente o princípio da não-cumulatividade do imposto.

De fato, sempre que se diz tratar de produto final de alíquota zero - que nada acrescenta - a não-cumulatividade já estará plenamente assegurada e impedida a utilização do crédito, como já na verdade determina o art. 2º do Decreto nº 70.430/72 “.

O que se depreende é que a não cumulatividade está na efetiva incidência do tributo e, por consequência, para as hipóteses de produtos não tributados, isentos ou de alíquotas reduzidas a zero, em que não se verificou encargos do imposto ao sujeito passivo, não ocorreu o chamado “efeito cascata” e, por resultado, é correta a anulação dos créditos dos mesmos.

Nos produtos de alíquota zero, diz-se que são tributados, porque na sistemática do Decreto-Lei n. 1.199/71 (art. 4º) se deixou explícito que a Administração pode estabelecer alíquotas ou majorá-las, deixando de subsistir a taxação “zero”, pelo que, se conservou a titulação destes produtos como tributados.

Cabe ressaltar que as decisões dos Tribunais Judiciários não fazem jurisprudência nos Colegiados Administrativos, muito embora as mesmas são contribuições valiosíssimas para o estudo do direito tributário e administrativo.

Mesmo que assim não fosse --- inestensíveis os efeitos dos julgados pelo Poder Judiciário, administrativamente --- as recentes decisões dos Tribunais Superiores deixam de dar guarida à tese da recorrente.



Processo : 10735.000429/94-19
Acórdão : 202-08.147

Conforme faz certo tal assertiva, a Apelação em M.S. n. 77.200-SP, publicada no DJ de 19.06.89, Sec. I, pág 10.709, recebeu a seguinte Ementa, relativa aos Embargos Infringentes no Ac. n. 84.783. Reg. 2443511 - RJ, Relator o Sr. Ministro Torreão Braz:

“ EMENTA

Tributário. IPI. Crédito relativo a matérias primas produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos tributados à liquota zero.

- Por decorrência lógica do princípio da não-cumulatividade (Constituição, art. 21, parág. 3º; CTN, art. 49), a idéia de crédito é inconciliável com a hipótese em que a saída da mercadoria não sofre tributação.

- Posta de lado essa regra geral, importa ressaltar cabível, a aplicação analógica do art. 25, parág. 3º da Lei nº 4.502/64 à alíquota zero, à vista do disposto no art. 108 do CTN.

- Anulação do crédito mediante estorno, nos termos do art. 97, I, letra “a”, do Decreto nº 83.263/79.

Legitimidade do preceito regulamentar.

- Embargos rejeitados “

Este mesmo entendimento já espousei em vários julgados anteriores, como faz certo, por exemplo, minhas razões de decidir lançadas no voto condutor do Acórdão n. 202-04.296, de 12.06.91, que recebeu a seguinte ementa:

“ IPI - ESTORNO DE CRÉDITO. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito de IPI relativo a insumos empregados na industrialização de produtos de alíquota zero. “

São estas razões de decidir que me levam a NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 1995


 JOSÉ CABRAL GAROFANO