



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.003254/98-48
Recurso nº : 125.586
Acórdão nº : 203-10.011

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 27/07/06

VISTO *[Assinatura]*

2º CC-MF
FI.

Recorrente : ENGEPACK EMBALAGENS SÃO PAULO LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

IPI. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO. IMPOSSIBILIDADE.
O art. 146 da Constituição da República remeteu para a lei complementar definir o fato gerador, o contribuinte e a base de cálculo dos impostos que discrimina. O CTN, nos arts. 46 e 51, estabelece que o fato gerador do IPI é a saída do produto industrializado de qualquer estabelecimento de industrial, o qual considera contribuinte autônomo. A legislação de regência não prevê a transferência de saldo credor entre contribuintes do imposto.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: ENGEPACK EMBALAGENS SÃO PAULO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva (Relator), Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna e Valdemar Ludvig. Designada a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2005

Leonardo de Andrade Couto
Leonardo de Andrade Couto

Presidente

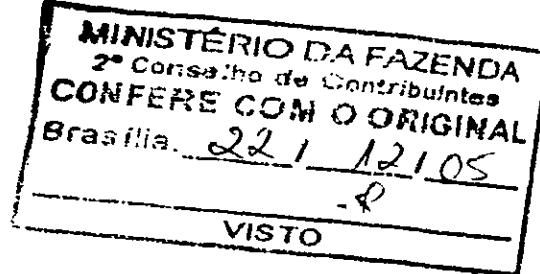
Maria Cristina Roza da Costa
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora-Designada

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL.
Brasília, 27/07/06

VISTO *[Assinatura]*

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente).

Eaal/mdc



Processo nº : 10830.003254/98-48
Recurso nº : 125.586
Acórdão nº : 203-10.011

Recorrente : ENGEPACK EMBALAGENS SÃO PAULO LTDA.

RELATÓRIO

Na fl. 50, Acórdão DRJ/POR nº 1.117, espelhando a procedência do lançamento em razão do aproveitamento de créditos do IPI de outros estabelecimentos da mesma empresa sem a observância da legislação vigente.

O Relator de Primeira Instância registra que existem três hipóteses de transferência de créditos entre estabelecimentos da mesma empresa, *verbis*:

"Portaria MF 134/92, admitindo o aproveitamento dos créditos de insumos oriundos de produtos industrializados para exportação, não utilizados no período de apuração em que foram escriturados. Crédito presumido (IN SRF 23/97), como resarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, de que trata a Lei nº 9.363/96, que não tenha sido utilizado para compensação com operações do mercado interno. IN SRF 87/89, que facilita a transferência do crédito do imposto relativo a insumos aplicados na industrialização de bebidas pelo estabelecimento industrial que der saída a filial atacadista com suspensão do imposto, desde que atendidos os demais requisitos do seu item 6."

Segundo o seu entendimento, a ora Recorrente não se enquadra em nenhuma dessas situações, mesmo que observado o regime alternativo de cálculo do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 10.276/01 e IN SRF nº 69/01 que também permite a transferência de créditos desde que observados determinados procedimentos.

Rejeita de plano a manifestação sobre constitucionalidade da lei.

Em 13/05/02, fl. 57, Intimação SACAT 221/2002.

Na fl. 59, Memo nº 203/02, encaminhando documentos apresentados pela Recorrente para serem anexados aos autos, todos dizendo respeito a decisões promanadas deste Conselho de Contribuintes.

Irresignada, interpõe Recurso Voluntário nas fls. 95/111, tempestivamente e sob a garantia do arrolamento previsto pela legislação de regência.

Inicia fazendo referência ao princípio da não-cumulatividade previsto no art. 153 da CF/88 e no regulamento do IPI, e transcreve (fl. 100) texto do professor Geraldo Ataliba sobre o assunto e do RIPI, para alegar que essa hipótese de creditamento deve também ser entendida como legal porque, se não admitida, caracterizará afronta a preceito constitucional e à legislação reguladora do tributo.

Alega que, uma vez constando da legislação infraconstitucional que o aproveitamento de créditos de IPI pudesse se dar através de outras formas estabelecidas pelo Ministro da Fazenda, além da simples dedução do imposto devido nas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos, é certo que houve expressa autorização à transferência de outros estabelecimentos da empresa, de saldos credores.

E



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.003254/98-48
Recurso nº : 125.586
Acórdão nº : 203-10.011

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>22/12/105</u>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Afirma isso porque o art. 104 do RIPI que vigia à época dos fatos geradores fiscalizados, se refere a essas outras formas (fl. 100).

Diz da impropriedade em se alegar que o seu direito estaria mitigado em face do que comandam os Pareceres Normativos CST nºs 474/70 e 377/71, determinando a impossibilidade de ressarcimento ou transferência de saldos credores de IPI decorrentes de operações normais, haja vista que, a premissa desses dispositivos é o princípio da autonomia dos estabelecimentos pertencentes a uma mesma pessoa jurídica.

Legal e constitucionalmente, argui, que contribuinte do imposto é a pessoa jurídica e não cada estabelecimento comercial dela integrante, sendo impossível sua partição, até mesmo porque os estabelecimentos da pessoa jurídica servem para concretizar operações e facilitar o controle e administração tributária por parte do Fisco.

Defende a impossibilidade do estabelecimento, de forma isolada, de firmar obrigações jurídicas por falta de capacidade legal e, para tanto, transcreve na fl. 104 lição de Paulo de Barros Carvalho in Regra Matriz, onde na página 402, sustenta que: "por defluência do princípio da autonomia do estabelecimento, adquire este, capacidade para realizar o fato imponível, nunca para fazê-lo cumprir a prestação pecuniária em próprio nome, o que seria impossível juridicamente, visto que o estabelecimento filial, por exemplo, não tem, individualmente considerado, personalidade consagrada pelas regras do Direito Privado."

Pelo exposto, os Pareceres Normativos supra mencionados não podem ser invocados para combater o direito da Recorrente, até porque garantido, como já mencionado, em nível constitucional.

Destaca que a Autoridade Julgadora de Primeira Instância não refutou o fato concreto de que os créditos foram transferidos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica e sendo eles revestidos de legitimidade.

Chama à colação, decisão proferida pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Processo Administrativo nº 13708.001525/96-71, que cuidou de obrigação acessória no ambiente de crédito prêmio advindo de benefício fiscal à exportação pelo programa BEFIEX.

Refere-se também à jurisprudência do STJ no ROMS nº 3870/RN, que decidiu como inconstitucional a limitação de transferência de crédito de ICMS prevista no protocolo ICMS nº 43/91.

Insurge-se longamente (fls. 107/111) sobre o não enfrentamento, pela Autoridade de Primeira Instância, da inconstitucionalidade argüida na Impugnação.

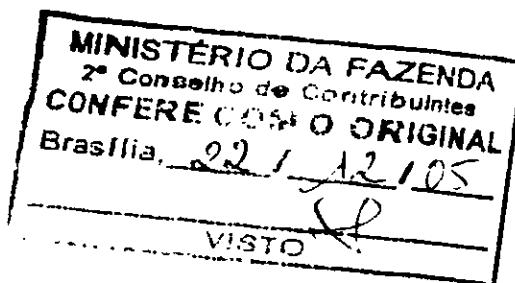
É o relatório.

(D)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.003254/98-48
Recurso nº : 125.586
Acórdão nº : 203-10.011



2º CC-MF
FL.

**VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA**

O Recurso preenche **condições de admissibilidade**, dele tomo conhecimento.

Fica claro que a instauração da controvérsia se deve à materialização de transferências de créditos de IPI entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Na fl. 51, o Julgador de Primeira Instância, como já referido no Relatório, registra as únicas hipóteses, segundo seu entendimento, que possibilitam a transferência legal de créditos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

A elas acrescento a hipótese do art. 11 da Lei nº 9.779/99 na qual se transformou a MP nº 1.788/98, que faculta ao contribuinte a utilização de créditos não absorvidos pelos débitos ocorridos nas operações industriais na forma especificada pelos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96

Assim, fica claro que a Recorrente não se enquadra em nenhuma dessas hipóteses quer para compensar quer para ser resarcida, uma vez que os períodos base cuidados pelo lançamento se referem a 1997.

Verifico portanto, que os comandos normativos infra constitucionais existentes não amparam a transferência de saldo credor básico de IPI entre estabelecimentos da mesma empresa para fatos geradores objeto do lançamento relativo a este processo.

Diante do exposto, o que fazer com o princípio constitucional da não cumulatividade em face da impossibilidade de creditamento pelo estabelecimento gerador do crédito ?

Esse princípio insculpido no art. 153 da Carta Magna, sem dúvidas, determina a compensação dos créditos originados nas entradas com os débitos ocorridos nas saídas, sendo auto aplicável por independe de integração legislativa.

Quando inclino-me pela auto aplicação do dispositivo constitucional é primeiramente porque nele não se encontra presente indicativo de regulamentação e em segundo lugar porque a própria lei instituidora do tributo igualmente consagradora do princípio da não cumulatividade, em nenhum momento impediu a utilização de créditos básicos de origem lícita e formalizados por notas fiscais (fl. 22) emitidas que identificam legalmente os créditos transferidos.

No caso presente, a Recorrente foi autuada com base em dispositivos que não capitularam proibição quanto à transferência de créditos e, tão-somente teve o lançamento, enquadramento legal equivalente à insuficiência de recolhimentos de IPI.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso em homenagem ao princípio da não cumulatividade exposto no inciso V, parágrafo primeiro, do art. 153, da CF/88.

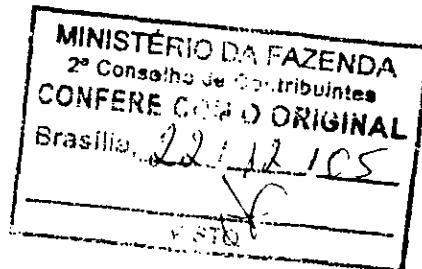
Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2005

FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.003254/98-48
Recurso nº : 125.586
Acórdão nº : 203-10.011



2º CC-MF
FL

VOTO DA CONSELHEIRA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA RELATORA-DESIGNADA

Reporto-me ao Relatório e voto de lavra do ilustre Conselheiro Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

O objeto da presente controvérsia é a exigência fiscal do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, relativo à indevida transferência e utilização de créditos oriundos de outros estabelecimentos da mesma empresa.

O ilustre relator enfrentando as alegações do recurso houve por bem votar no sentido de provê-lo.

Entretanto, em que pese o brilhantismo do voto, esta Câmara ousou discordar do entendimento nele esposado, porquanto inexiste previsão legal para tal procedimento.

Vale-se a recorrente de argumentos relativos ao princípio da não-cumulatividade; à permissão contida no artigo 104 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/82 – RIPI/82; à condição de contribuinte da pessoa jurídica e não de cada um de seus estabelecimentos e que a autonomia dos estabelecimentos se presta somente para facilitar o controle e a administração do imposto.

Quanto ao princípio da não cumulatividade, aproprio-me de parte do dizer do Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro, da 2ª Câmara deste Conselho:

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito dos contribuintes de abater do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto pago na aquisição dos insumos com o devido em face dos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito ao crédito do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inciso II, verbis:

Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

(...)

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; (grifo não constante do original)

Para atender à Constituição Federal, o CTN fixa no artigo 49, parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação:

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.

C



MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21/12/05
VISTO

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 10830.003254/98-48
Recurso nº : 125.586
Acórdão nº : 203-10.011

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, em regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem os débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

Completando a legislação supracitada, tem-se que o artigo 146 da Constituição Federal remeteu para a lei complementar, em relação aos impostos nela discriminados, a definição dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Daí tem-se que os artigos 46 e 51 do mesmo Código estabelecem o fato gerador e o contribuinte desse imposto, cumprindo o ditame do artigo 146, inciso III, letra "a" da Constituição Federativa, tal qual o artigo 47, que estabelece a base de cálculo.

Assim, o artigo 46 do CTN, inserto no Capítulo IV – Impostos sobre a Produção e a Circulação, Seção I – Imposto sobre Produtos Industrializados, estabelece:

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados, tem como fato gerador:

I – ...

II – a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do art. 51;

III – ...

E o parágrafo único do artigo 51 do mesmo Código, por sua vez, dispõe:

Art. 51. ...

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.

E, na seqüência, tem-se que o artigo 121, parágrafo único, do CTN apresenta a definição de contribuinte:

Art. 121. ...

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – ...

Portanto, a pessoa jurídica enquanto unidade empresarial não foi definida como contribuinte do IPI resultante das situações nas quais a relação pessoal e direta com o fato gerador foi de um de seus estabelecimentos.

Conquanto argumente a recorrente com o fato de que a autonomia dos estabelecimentos se prestaria ao controle e fiscalização, verifica-se não ser bem esta a opção legislativa em vigor. O legislador não deixou dúvidas quanto ao momento da ocorrência do fato gerador, nem de quem é o contribuinte da obrigação tributária surgida.

Constata-se, no § 2º do art. 113 do CTN que o interesse da arrecadação ou da fiscalização é albergado pela obrigação acessória decorrente da legislação tributária, porém não



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.003254/98-48
Recurso nº : 125.586
Acórdão nº : 203-10.011

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22/12/05
<i>(Assinatura)</i>
VISTO

2º CC-MF
FI.

se confunde com a obrigação principal que é a sujeição passiva em relação ao imposto decorrente do fato gerador.

Já quanto ao estabelecido no art. 104 do RIPI/82, constata-se não ser aplicável à situação fática em que incorreu a recorrente.

O referido artigo tem como suporte legal o artigo 31, inciso II, da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, que reporta-se ao § 1º do artigo 7º da mesma lei, o qual trata das isenções e, especificamente, no inciso I do direito de manutenção e utilização do crédito do IPI dos insumos relativos aos produtos exportados para o exterior. Para tal circunstância a lei permitiu o resarcimento ou a compensação do crédito mantido por força normativa na escrita fiscal do IPI.

Tal comando normativo não se presta para especiar o procedimento da recorrente.

E nenhum outro comando normativo, regulador dos créditos do imposto, prevê a possibilidade de transferência de créditos entre estabelecimentos.

Em que pese a pessoa jurídica seja a mesma, os contribuintes são distintos, posto que a relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador do imposto é de cada um dos estabelecimentos individualmente considerados e não da pessoa jurídica como unidade empresarial. Esta é uma especificidade exclusiva do IPI, uma vez que praticamente todos os demais tributos ou contribuições administrados pela SRF, contam com a alternativa legal de centralização da obrigação tributária e respectiva responsabilidade, no estabelecimento matriz.

Portanto, não se vislumbram malferidos os princípios constitucionais na aplicação das regras postas na Lei que complementa a Constituição. Não há, por conseguinte, constitucionalidade das normas aplicadas ao caso concreto a ser apreciadas, quer para retirar ou mitigar a sua eficácia.

Pelo exposto, votou esta Câmara no sentido de não acatar os argumentos da defesa e negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2005

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA