



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 10860.002691/92-29

Sessão de : 19 de outubro de 1994

Recurso n.º: 93.175

Recorrente: PANASONIC COMPONENTES ELETRÔNICOS DO BRASIL LTDA.


Recorrida : DRF em Taubaté - SP

RESOLUÇÃO N.º 203.01.012

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PANASONIC COMPONENTES ELETRÔNICOS DO BRASIL LTDA.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, alterar o Acórdão n.º 203-01.527 para excluir da ementa e do voto as referências à TRD - Taxa Referencial Diária, por não estarem de acordo com o conjunto de informações constantes do processo e com elas serem incompatíveis. Ausentes os Conselheiros Ricardo Leite Rodrigues (justificadamente) e Sebastião Borges Taquary.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 1994.


Osvaldo José de Souza - Presidente e Relator


Maria Vanda Dimiz Barreira - Procuradora-Representante da
Fazenda Nacional

Participaram, ainda, da presente resolução, os Conselheiros Maria Thereza Vaconcellos de Almeida, Sérgio Afanasieff, Mauro Wasilewski, Tiberany Ferraz dos Santos e Celso Angelo Lisboa Gallucci.

/fclb/



Processo n.º 10860.002691/92-29

Recurso n.º: 93.175

Resolução n.º 203-01.012

Recorrente: PANASONIC COMPONENTES ELETRÔNICOS DO BRASIL LTDA.

**RELATÓRIO E VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
OSVALDO JOSÉ DE SOUZA**

O Acórdão passa a ter a seguinte redação:

EMENTA

IPI - CRÉDITO DO IMPOSTO - Nos termos da própria Constituição, a não-cumulatividade é exercida pelo aproveitamento do "montante cobrado na operação anterior", ou seja, do imposto incidente sobre os insumos adquiridos, o que não ocorre quando tais insumos são desonerados do tributo, em face de isenção. **RESSARCIMENTO INDEVIDO** - A Lei n.º 8.387/91 assegura apenas a manutenção na escrita fiscal dos créditos do I.P.I. incidente sobre matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e equipamentos adquiridos para emprego na industrialização de produtos remetidos para a Z.F.M., ficando, assim, vedada sua utilização para fins de ressarcimento em espécie. **MULTA E JUROS DE MORA** - A utilização indevida do crédito do imposto relativo aos insumos empregados nos produtos enviados para a Z.F.M., em face da equiparação à exportação prevista no art. 4º do D.L. n.º 288/67, sujeita o infrator, nos termos do art. 380 do RIPI/82, à multa de 50% da quantia ressarcida, corrigida monetariamente, além da devolução do respectivo valor acrescido da correção monetária e dos juros de mora. **Recurso a que se nega provimento.**

VOTO

Quanto à norma Constitucional sobre a cumulatividade, ou, melhor dizendo, sobre o princípio da não-cumulatividade, considero fundamental a análise do próprio dispositivo constitucional que, aliás, não deixa o menor resquício de dúvida quanto à interpretação mais adequada de seu conteúdo.

Trago ao processo o parecer exarado no Processo n.º 10.280.7432/92-14 pelo Auditor Fiscal do Tesouro Nacional Armando Zurita, que nos remete a uma lição perfeita e acabada sobre o tema.

"o que é não-cumulatividade"



Processo n.º 10860.002691/92-29

Resolução n.º 203-01.012

É um princípio constituído na França, para obter-se a viabilidade da cobrança do imposto sobre o valor agregado "sur la valeur ajoutée", que poderíamos traduzir: pelo valor acrescido. A Emenda Constitucional n.º 18/65, que modernizou a estrutura do sistema tributário nacional, em seu art. 11 - já transcrito na impugnação (fls. 13), deu origem ao art. 49 do CTN, Lei 5.172/66, que erigida à condição de Lei Complementar, passou a vigorar em 1º/01/1967, estabelecendo as regras cujos destinatários são os agentes públicos e os sujeitos passivos da obrigação tributária, de acordo com os fatos geradores e respectivas obrigações tributárias decorrentes.

De nada vale discutir-se neste feito o tratamento legal da não-cumulatividade do ICM.

O fulcro da questão está no conceito da não-cumulatividade do IPI, tanto na Constituição Federal, na lei ordinária e RIPI em vigor.

A Lei Maior, CF-88, estabelece claramente que:

"Art. 153 - compete à União instituir impostos sobre:

.....
IV - produtos industrializados, também observado o disposto no final do item V;

Parágrafo 3º - o imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;
(refrigerante é essencial)

II - Será no cumulativo, compensado o que for devido em cada operação com o montante cobrado nos anteriores;"

Portanto, a ordem maior contida no comando da norma constitucional DETERMINA a compensação dos débitos pelas saídas COM O MONTANTE COBRADO nas operações anteriores.

Não há que se confundir isenção que é uma liberalidade do sujeito ativo (União, Estado, Município e Distrito Federal), estabelecida por lei ordinária e por esta mesma hierarquia revogada, com princípios instituídos na Lei Maior justamente no Capítulo I que trata do Sistema Tributário Nacional.



Processo n.º 10860.002691/92-29

Resolução n.º 203-01.012

Isenção é uma das categorias de Técnicas de Tributação, que opera-se para diante após sua concessão por sujeito ativo da relação jurídica tributária. Este conceito é o do art. 175 do CTN. Vamos esclarecer a diferença didático-jurídica entre Isenção e Anistia: esta operar-se para fatos anteriores e a isenção opera-se para fatos posteriores.

Isenção e Anistia são fontes excludentes do crédito tributário, conforme o art. 175 do CTN.

Já o art. 176, parágrafo único do CTN, traz luz sobre o aplicação especial da isento.

"Art. 176 - A isenção,.....
Parágrafo único - A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares".

Justamente o art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67, matriz legal inserida no RIPI no art. 45, XXI, criou as condições legais para o escoamento da produção industrial da Z.F. Manaus para consumo interno ou comercialização em qualquer ponto do território nacional.

Só que a impugnação não quis reproduzir o parágrafo único do art. 176, pois o fato dificultaria colocar a questão da isenção.

Mas não há que derivar o cerne da questão!

Ocorre que o fulcro da questão é a aplicação da Lei Maior, a Constituição Federal.

Dai, não ser cansativo lembrar que a não-cumulatividade tem uma só fonte formal original, justamente a norma embutida no inciso II do parágrafo 3º do art. 153 da Constituição Federal/88. Lá diz que o IPI será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação o montante cobrado nas operações anteriores.

Sabemos que quaisquer normas precisam de interpretação e integração do mundo jurídica. Até o silêncio pode ser interpretado. Contudo, a hierarquia interpretativa disciplinada no art. 108 do CTN nos remete aos princípios de Direito Tributário. E de fato, a não-cumulatividade é um princípio que impõe limitações ao poder de tributar (Seção II do Sistema Tributário Nacional no Capítulo I do Título VI - DA TRIBUTAÇÃO e DO ORÇAMENTO).



Processo n.º 10860.002691/92-29

Resolução n.º 203-01.012

Quer dizer. A não-cumulatividade do IPI é um princípio a ser observado, por força constitucional limitadora. Mas a limitação está constitucionalmente limitada ao montante nas operações anteriores. isto é, quando o contribuinte do IPI - caso da autuada soma seus débitos devidos pelas saídas no período de apuração, ele está autorizado a compensar o montante cobrado nas operações industriais anteriores (aquisições).

Este é o princípio constitucional que se auto-limitou.

Se a lei ordinária estendesse direitos além dessa auto-limitação seria passível de ação popular através da Procuradoria Geral Republica flagrantemente inconstitucional.

Jurisprudência alguma sobre o instituto da isenção, que pelo próprio nome diz não é preceito constitucional, pois vive no mundo jurídico através do CTN; a Doutrina também não poderá alargar a limitação constitucional, a não ser através do não-Direito, do avesso do Direito. Diferente é o princípio da não-cumulatividade que é um dos Princípios Gerais de Direito Tributário. Rui Barbosa Nogueira e tantos outros já esclareceram a exausto, didaticamente, a questão.

CONCLUSÃO

Qualquer orientação ou planejamento tributário que pretenda estender ou restringir limitações ao poder de tributar conduz, mesmo involuntariamente ao não-Direito, ao ilícito alcançado pela sanção por descumprimento da norma. o IPI não foi cobrado na saída da Z.F. de Manaus."

O corolário para nós é claríssimo e a lição definitiva, embora em situação dessemelhante.

Óbvio está que se o imposto no foi cobrado nas operações anteriores, assim não há o que se compensar nas operações seguintes.

"Quanto à multa aplicada, à correção monetária e aos juros de mora, todos devem ser exigidos, pela utilização indevida do crédito dos insumos empregados nos produtos enviados à Z.F.M., conforme ficou demonstrado, por força do disposto no art. 380 do RIPI/82, em face da equiparação à exportação prevista no art. 4º do Decreto-lei nº 288/67, tantas vezes lembrada pela empresa ao longo de seu arazoado, sendo certo que todos os acréscimos legais foram calculados em perfeita harmonia com a legislação de regência elencada no Demonstrativo a fls. 05.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 10860.002691/92-29

Resolução n.º 203-01.012

A modalidade de incentivo fiscal em comento está prevista no art. 4º da Lei nº 8.387/91, que assim dispõe "IN VERBIS"

"Art. 4º - Será mantido, na escrita do contribuinte, o crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados - I.P.I., incidente sobre matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e equipamentos adquiridos para emprego na industrialização de produtos que venham a ser remetidos para a Zona Franca de Manaus."

Tendo em vista as várias dúvidas surgidas no âmbito do antigo Departamento da Receita Federal, hoje Secretaria da Receita Federal, quanto ao alcance do referido dispositivo legal para efeito de admitir, ou não, o ressarcimento em espécie do crédito incentivado do imposto ali tratado, foi editado o Parecer Normativo C.S.T. nº 06, de 28.04.92, o qual, após tecer em seu bem elaborado corpo considerações sobre a distinção entre os termos "manutenção" e utilização, por força das várias "modalidades de aproveitamento" contempladas na legislação de regência do tributo, foi assim ementado "IN VERBIS":

"o crédito incentivado do Imposto sobre Produtos Industrializados, para o qual, por lei, foi assegurada a manutenção na escrita fiscal do contribuinte, somente poderá ser utilizado mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos tributados dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial."

Inferre-se, assim, carecer de sentido a argumentação da interessada com apoio na legislação guindada ao seu arrazoado e também no fato de remeter a quase totalidade de seus produtos à Z.F.M., uma vez que as autoridades administrativas esto obrigadas "ex vi legis" a dar cumprimento a determinações emanadas de órgãos hierarquicamente superiores, que, no caso presente, vêm expressas através do referido Parecer CST nº 06/92, o qual conclui pela inadmissibilidade do ressarcimento em espécie para todos os contribuintes, sem fazer qualquer tipo de ressalva."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 10860.002691/92-29

Resolução n.º 203-01.012

Assim sendo, nego provimento ao recurso.

Sala das Sesses, em 19 de outubro de 1994.


OSVALDO JOSÉ DE SOUZA