



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

540

**Processo** : 10880.056607/93-85

**Sessão** : 08 de novembro de 1995

**Acórdão** : 202-08.195

**Recurso** : 98.324

**Recorrente** : BAYER S/A

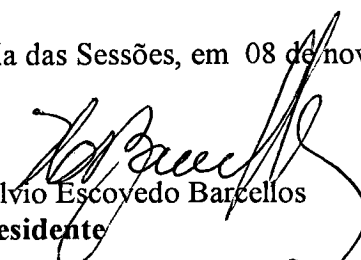
**Recorrida** : DRJ em São Paulo - SP

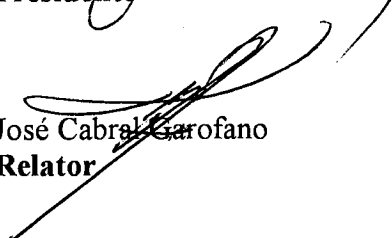
**IPI - ESTORNO DE CRÉDITO** - Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito de IPI relativo a insumos empregados na industrialização de produtos de alíquota zero. **RESÍDUO DE PRODUTO**. Não havendo disposição expressa em lei, deve ter a mesma classificação do produto do qual se origina, inclusive sujeito à mesma alíquota de IPI (RGI 2.a do SH). **Recurso negado.**

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

**ACORDAM** os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 1995

  
Helvio Escovedo Barcellos  
**Presidente**

  
José Cabral Garofano  
**Relator**

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

fclb/



**Processo** : 10880.056607/93-85  
**Acórdão** : 202-08.195  
  
**Recurso** : 98.324  
**Recorrente** : BAYER S/A

**RELATÓRIO**

(fls. 164/166): Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão recorrida

“ (...)

*- adquiriu insumos e/ou embalagens empregados na industrialização de produtos de alíquota zero do IPI e deixou de anular, mediante estorno na escrita fiscal, o respectivo crédito do IPI, nos períodos-base de 1990 e 1992.*

(...)

*- deu saídas de produto tributado à alíquota de 10% sem destacar o respectivo débito do IPI, nos períodos-base de 1989 e 1990.*

(...)

*A interessada apresentou impugnação tempestiva, fls. 117/128, na qual requer que o Auto de Infração seja julgado insubsistente, cancelando-se o crédito tributário dele decorrente e alega suas razões de defesa que, em resumo, são:*

*- a requerente manteve os créditos sobre insumos e/ou embalagens aplicados na industrialização de produtos finais tributados pela alíquota zero do IPI, nos períodos base de 1990 a 1992, baseando-se na legislação original do IPI, Lei 4.502 de 30/11/64, art. 26 e 27, que previa o estorno do crédito dos insumos empregados somente nos produtos finais isentos e não tributados.*

*- o Decreto nº 87.981/82 - Regulamento do IPI, extrapolou a lei, no artigo 100, ao incluir dentre as exceções de crédito, os produtos finais tributados pela alíquota zero, havendo assim abuso do poder regulamentar, infringindo o art. 84, IV da Constituição Federal e a hierarquia das normas: Constituição, lei e regulamento.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10880.056607/93-85  
**Acórdão** : 202-08.195

*- a matéria inovadora introduzida pelo Decreto regulamentador do IPI está sujeita ao princípio de reserva de lei, o que leva à conclusão de que incidiu nos vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade, pois, além de violar os dispositivos legais já tratados inicialmente, violou, ainda, o art. 5º, inc. II da Constituição Federal e os princípios constitucionais da essencialidade do produto e da não cumulatividade, esculpidos no art. 153, § 3º inc. I e II."*

*- quanto à saída de produto tributado sem o destaque do respectivo débito de IPI, alega que não houve infração, pois, a alíquota do produto em questão foi reduzida a zero, conforme o art. 1º do Decreto-lei 1686/79. "*

Os fundamentos denegatórios da decisão recorrida são no sentido de que à época dos fatos vigia o art. 100, inciso I, letra "a" e § 3º do RIPI/82 e a Lei 4.502/64 que dispunha sobre o "imposto de consumo" não se aplica à matéria sob discussão nestes autos.

No que respeita à arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade de lei, são matérias impróprias à discussão na esfera administrativa, vez que o foro competente para apreciá-las é o Poder Judiciário.

O produto classificado na posição 3823.90.9999 não foi beneficiado pela isenção concedida pelo Decreto-Lei n. 1.686/79, pelo que não está correto o procedimento adotado pela impugnante, isto é, deixou de destacar a alíquota positiva do IPI (10%) nas notas fiscais de saída.

Suas razões de recurso (fls. 169/173) é a síntese da petição impugnativa, sendo que desta feita volta a sustentar a aplicação da 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 matéria objeto do RE 81.000-SP (RTJ 82/825).

A CF/88 garante o direito da manutenção ( e 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10880.056607/93-85**  
**Acórdão : 202-08.195**

Pelo fato de o produto final possuir alíquota zero, não significa ausência do fato gerador, capaz de construir a relação 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 incurrir 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.

Quanto à falta de destaque do IPI nas notas fiscais de saída dos produtos classificados na posição 3823.90.9999, concorda que, realmente, não eram merecedoras do benefício da redução da alíquota do imposto, nos termos do Decreto-Lei n. 1.686/79. Acontece que o produto discriminado nas notas fiscais é ampicilina sódica - resíduo, isto é, restos da produção da classificação apontada, e não o próprio produto industrializado.

É o relatório.



**Processo** : 10880.056607/93-85  
**Acórdão** : 202-08.195

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

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

Em preliminar. Este Colegiado tem reiteradamente manifestado o entendimento de que não cabe o questionamento de constitucionalidade de lei neste foro. Com efeito, já o próprio texto constitucional defere ao Poder Judiciário competência para pronunciamento na matéria, sendo, pois, inadequada a manifestação de órgãos do Poder Executivo, ainda que de natureza judicante. Na esteira da jurisprudência uniforme deste Colegiado, na espécie, afasto, desde logo, a apreciação dos argumentos recursais deste teor.

Em primeiro lugar, o que se discute neste processo administrativo fiscal é a glosa --- por ato de ofício do auditor 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, no Código Tributário Nacional e na Lei n. 4.502/64.

De plano, os Regulamentos sobre Produtos Industrializados, tanto o Decreto n. 83.263/79 (art. 97, "h") 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:



Processo : 10880.056607/93-85  
Acórdão : 202-08.195

*“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 ). “*

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-Lei 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.



**Processo** : 10880.056607/93-85  
**Acórdão** : 202-08.195

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.

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 inconcilável 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 “*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10880.056607/93-85  
**Acórdão** : 202-08.195

Este mesmo entendimento já esposei 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. “***

O segundo item da denúncia fiscal --- falta de destaque nas notas fiscais de saída dos produtos classificados na posição 3823.90. 9999, com sujeição de alíquota de 10% de IPI --- no apelo o sujeito passivo asseverou estar descritos nas notas referirem-se a “resíduos” do produto tributado e, por isto, “resíduo” não é o produto final tributado. Este fato justificaria a isenção pretendida.

A argumentação expendida pela recorrente não encontra supedâneo na legislação de regência, porquanto o “resíduo” corresponde ao **que resta** do produto originário, guardando todas as características intrínsecas do qual foi obtido. Aliás, é o que está disposto nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado - Regra 2. a.

Em sua inteireza, não merecem reparos a denúncia fiscal e a decisão recorrida.

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

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 1995

  
JOSÉ CABRAL GAROFANO