



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

530

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

Processo nº : 10980.013047/93-09
Sessão de : 24 de agosto de 1995
Acórdão nº : 202-07.987
Recurso nº : 97.899
Recorrente : RAMADA INDÚSTRIA DE PAPELÃO E MADEIRAS LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

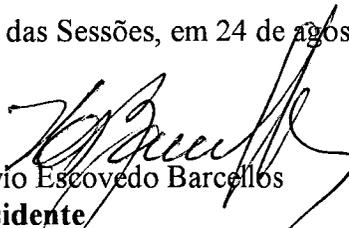
IPI - Imposto lançado com o ônus transferido para os destinatários, nas notas fiscais, mas não recolhido. Infração não contestada. Crédito do imposto. Inadmissível relativamente a insumos isentos, não tributados ou de alíquota zero. Inconstitucionalidade. Incompetente a instância administrativa para negar a aplicação de lei, a pretexto de alegada inconstitucionalidade, muito menos, para declarar a inconstitucionalidade. UFIR. A Lei nº 8.383/91 foi publicada no DOU de 31.12.91 e declarada vigente na data de sua publicação.

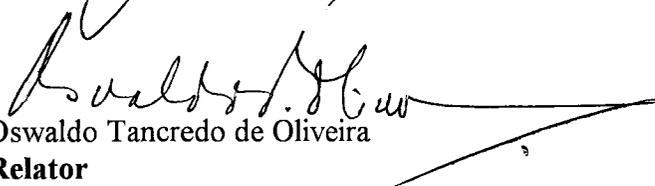
Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RAMADA INDUSTRIA DE PAPELÃO E MADEIRAS LTDA.

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

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 1995


Helvio Escovedo Barcellos
Presidente


Oswaldo Tancredo de Oliveira
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elio Rothe, Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Tarásio Campelo Borges, José Cabral Garofano, José de Almeida Coelho e Daniel Corrêa Homem de Carvalho.



Processo nº : 10980.013047/93-09
Acórdão nº : 202-07.987
Recurso nº : 97.899
Recorrente : RAMADA INDÚSTRIA DE PAPELÃO E MADEIRAS LTDA.

RELATÓRIO

Na “ Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que instrui o Auto de Infração de fls. 02, está dito que, em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima citado, foram apuradas infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados.

Segue-se a indicação de “ falta de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados, valor apurado conforme demonstrativo abaixo, tendo em vista a falta de recolhimento do IPI, no período de 01.03.92 a 31.10.93, devidamente destacado nas notas-fiscais de saída da empresa e registrado no Livro de Apuração do IPI, mod. 8.”

Depois da relação dos períodos de apuração e do valor do imposto não recolhido, segue-se um demonstrativo de multas e juros de mora, com o fundamento legal desses acréscimos.

Por sua vez, o Termo de Encerramento se limita a indicar o total do crédito tributário apurado na fiscalização em causa.

Por fim, no auto de infração em que é formalizada a exigência do crédito tributário, são enunciados os valores que compõem o referido crédito (imposto), juros de mora e multa proporcional), com intimação para recolhimento no prazo de 30 dias ou impugnação, no prazo da lei.

Não está indicada a fundamentação legal da própria exigência principal.

Instruem o auto cópias das notas fiscais mencionadas, das folhas do Livro de Registro de Apuração do IPI em que se achavam registrados os valores exigidos e cópias de declarações do Imposto de Renda.

Em impugnação tempestiva, a autuada contesta a exigência, em extenso arrazoado, que resumimos.

Depois de transcrever as peças processuais inicialmente referidas, invoca a impugnante uma preliminar de “ nulidade de auto de infração, por cerceamento de defesa, em face da omissão do dispositivo legal infringido”, tecendo longas considerações em torno da matéria.

Passa, em seguida, à matéria de mérito, contestando a exigência da Taxa Referencial Diária - TRD, com as considerações, invocações doutrinárias e da jurisprudência,



Processo nº : 10980.013047/93-09

Acórdão nº : 202-07.987

matéria já do pleno conhecimento desta Câmara, em face da sua reiteração nos também reiterados julgados aqui apreciados.

Invoca a “incidência da UFIR sobre os valores do IPI”, para dizer que, ainda que válida a exigência contida no auto de infração, no que se refere à indexação do IPI, a mesma seria indevida com base na legislação vigente (Lei nº 7.799/89, art. 43), porque a mesma não previa a incidência de correção monetária sobre ditas exações. Não havia, então, indexador legalmente aplicável aos tributos federais relativamente ao ano-base de 1992, pois com o advento da MP nº 294/91, convertida na Lei nº 8.177/91, resultou estinto o chamado Bônus do Tesouro Nacional - BTN.

Não obstante, determinou a Lei nº 8.383, “publicada” às últimas horas do dia 31.12.91, a conversão do IPI em quantidade de UFIR diária; que tal exigência pretende dar efeito retroativo, dentre outras inconstitucionalidades, à Lei nº 8.383/91, “é totalmente descabida e atentória do ordenamento jurídico vigente”.

Transcrevendo o art. 54 da citada Lei nº 8.383/91, sobre a conversão dos débitos em UFIR diária, contesta-o invocando o princípio do direito adquirido e da estrita legalidade tributária, com longas considerações doutrinárias, a respeito desse princípio.

Passa em revista ao princípio da irretroatividade da lei e da anterioridade tributária, afirmando que a retroação, no caso, é patente, uma vez que a atualização monetária do IPI visa a modificar a legislação aplicável quando da ocorrência do fato gerador, implicando em majorar o seu total.

Invocando o art. 105 do CTN, sobre a aplicação da legislação tributária “imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes”, diz que o direito da União de exigir e o dever de o contribuinte pagar o valor tal como foi apurada já se aperfeiçoaram desde a consumação do fato gerador.

Quanto à anterioridade da lei tributária, invoca a Súmula 67, a qual declara inconstitucional a cobrança do tributo que houver sido criado ou aumentado no mesmo exercício financeiro, tese sobre a qual também desenvolve considerações doutrinárias. Igualmente quanto ao princípio da anualidade.

Argumenta, por fim, no que diz respeito aos efeitos da Lei nº 8.383/91, que o Diário Oficial que a publicou, embora datado de 31 de dezembro, na verdade somente foi entregue aos Correios para circulação no dia 2 de janeiro seguinte. Isso, para reiterar que a citada lei só foi afetivamente dada ao público em 02.01.92 e que, portanto, só teria efeitos, a partir do exercício financeiro seguinte, ou seja, 1993.

Resume o seu pedido, afinal:



Processo nº : 10980.013047/93-09

Acórdão nº : 202-07.987

a) que seja acolhida a preliminar de nulidade do auto de infração, em face da omissão dos dispositivos legais infringidos; e

b) que, na hipótese de ser mantido o débito, sejam excluídos os acréscimos decorrentes da aplicação da TRD, como índice de juros e correção monetária, bem como da incidência da UFIR sobre os valores cobrados do IPI.

Pelo Parecer de fls. 169, concorda o seu autor em que, na emissão do auto de infração, faltou o enquadramento legal relativo à infração que lhe deu origem. Por isso que o mesmo propõe a emissão de novo auto de infração, para corrigir a falha verificada, reabrindo-se o prazo legal para manifestar-se o contribuinte, para que não se alegue cerceamento de defesa.

A proposta é acolhida pela autoridade de instância, com a determinação da lavratura de novo auto de infração, conforme proposto.

Cumprido o despacho, com a instauração de novo auto de infração, reelaboração dos demonstrativos do débito apurado, referente a imposto lançado e não recolhido, indiciando-se a infringência do art. 107, inciso II do citado RIPI/82 (falta de recolhimento do imposto no prazo legal) e reabertura de prazo de impugnação.

Em impugnação tempestiva, reitera o autuado, preliminarmente, os termos da impugnação, passando, agora, a invocar, preliminarmente, a aplicabilidade ao caso, do instituto da compensação, à guisa de ver compensados os créditos que possui.

Depois de exaustivas considerações doutrinárias sobre o referido instituto da compensação, passa a abordar o objetivo colimado, ou seja, sobre "os créditos que pretende compensar."

Descreve a sua atividade industrial e sua necessidade, nessas atividades, de aquisição dos insumos necessários à industrialização de seus produtos.

Invocando o princípio da não-cumulatividade do imposto, passa a discorrer sobre o direito ao crédito, que informa esse princípio.

Entende, afinal, que tal direito alcança inclusive os insumos não-tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero.

Esse, afinal, o propósito da recorrente.

Diz que, na hipótese de ser vedado o direito ao creditamento, haverá exigência indevida de tributo, pois o contribuinte suportará a exigência tributária quando der saída a seus



Processo nº : 10980.013047/93-09

Acórdão nº : 202-07.987

produtos, acrescida de valores relativos a operações anteriores, “cuja alíquota era “zero”, isenta e ou não tributada.”

Sabendo-se ser o IPI imposto não-cumulativo e seletivo e em decorrência de a empresa utilizar-se de insumos cuja tributação é isenta, ou de alíquota zero, “logicamente que deverá creditar-se do imposto que seria devido, para evitar que venha a arcar com a carga tributária dispensada para a operação anterior.”

Posta nesses termos a pretensão, passa a discorrer sobre o direito em que a mesma se fundamenta, segundo a Recorrente.

Nesse propósito, passa em revista às diversas normas que envolvem o princípio da não-cumulatividade, desde a norma constitucional-matriz, ou seja, o direito de abater, na operação seguinte, o montante cobrado na anterior, até a legislação específica, a par de invocações da jurisprudência e da doutrina, que a recorrente interpreta em prol de seu entendimento.

Resume, afinal, o seu pedido, no sentido de que:

- a) sejam considerados os argumentos expendidos na primeira impugnação;
- b) seja autorizada a compensação dos créditos existentes em favor da impugnante, decorrentes da aquisição de matérias-primas isentas, com os débitos constantes do auto de infração;
- c) na hipótese de ser mantido o débito, pede a procedência da impugnação, para que seja excluída a UFIR no ano de 1992, em conformidade com os argumentos sustentadas na peça inicial.

O impugnante anexa à impugnação uma extensa relação dos insumos adquiridos durante o período levantado e respectivos valores, aos quais, atribuindo uma alíquota imaginária de 12% (trata-se de insumos isentos, não tributados ou de alíquota zero), calcula o imposto e o conseqüente crédito a que teria direito, e ainda corrigido monetariamente.

Segue-se a decisão recorrida, inicialmente com a descrição dos fatos, conforme também já o fizemos neste relatório.

Em seguida, também sintetiza os itens abordados pelo autuado, na impugnação, para, afinal, decidir, com os fundamentos que resumimos.



Processo nº : 10980.013047/93-09

Acórdão nº : 202-07.987

Limita-se a impugnante a contestar tão-somente a constitucionalidade das leis, com considerações sobre a cobrança da TRD, da conversão do valor do IPI em UFIR e a pleitear a compensação do crédito corrigido do IPI na aquisição dos insumos adquiridos sem imposto.

Improcedem as alegações quanto ao direito de crédito que, “além de não ser objeto do lançamento, não tem amparo legal.”

Quando à TRD, “é de se ressaltar que, embora tenha constado como fundamento legal na peça básica, não foi objeto de lançamento, por abranger período posterior à sua vigência, uma vez que a autuação se refere a débitos vencidos a partir de 15.04.92 e a cobrança da TRD encerrou-se em 02.01.92”.

Relativamente à UFIR, sua cobrança está de acordo com o previsto no art. 53, I, e art. 54 da Lei nº 8.383/91, publicada no DOU de 31.12.91, tendo sido aplicada corretamente.

Destaca que, na esfera administrativa, não cabe apreciação sobre invocação de inconstitucionalidade de leis.

Determina que se prossiga na cobrança do crédito tributário, como constante do Auto de Infração de fls. 171/186, o qual julga procedente, indeferindo a impugnação.

Recurso tempestivo a este conselho.

Esclare-se que, no recurso em questão, salvo no que diz respeito à sua parte preliminar, a Recorrente reitera *ipsis litteris* os termos de sua impugnação, apenas modificando para “recorrente” a sua anterior condição de “impugnante”.

Na consideração preliminar em questão, refere-se a recorrente à “necessidade dos órgãos públicos responderem a quaisquer questionamento dos cidadãos, ainda que relativos à constitucionalidade das Leis e de atos da administração.”

Invoca, primeiro, o direito de petição assegurado pela Constituição Federal (disposição transcrita) do qual decorre o direito de receber as informações referentes ao direito questionado.

Invoca e transcreve trecho contido em obra de ex-Consultor-Geral da República Ronaldo Poletti, no qual o autor se manifesta no sentido de que não é privativo do Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade de lei, tendo igualmente os demais poderes da República autoridade e obrigação para fazê-lo quando necessário.



Processo nº : 10980.013047/93-09
Acórdão nº : 202-07.987

Invoca também trecho do Acórdão deste Conselho, nº 201-66.388, no qual pronunciou-se o relator no mesmo sentido, “pelo exame, *in-concreto*, da lei, e, sendo o caso, de declará-la inconstitucional, essa declaração operará efeitos somente entre as partes do processo.”

Feita essa consideração preliminar, passa a recorrente a reproduzir os termos de sua impugnação, à guisa de recurso.

Conclui pedindo provimento do presente recurso, para se declarar insubsistente a imposição fiscal constante do auto de infração.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'RHL'.



Processo nº : 10980.013047/93-09
Acórdão nº : 202-07.987

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

Preliminarmente, diga-se que já se vem tornando matéria de invocação corriqueira nesta instância administrativa o questionamento de leis, no seu aspecto constitucional, o que, aliás, é perfeitamente válido, a título de ilustração e reforço da tese sob exame.

Todavia, como também vem ocorrendo com não menor freqüência, daí a pretender-se que este Conselho examine o questionamento em foco, a ponto de, acolhendo-o, vir a negar a aplicação da lei questionada a pretexto de sua inconstitucionalidade, vai uma grande distância.

Pretende-se, enfim, que este Conselho, um órgão administrativo, ainda que com função judicante, declare pura e simplesmente a inconstitucionalidade da lei.

Isto, quando é matéria pacífica, e tradicional mesmo, no nosso sistema constitucional republicano, que tal declaração é da competência privativa do Poder Judiciário.

E - diga-se mais - com a também tradicional orientação de aplicá-la com toda a prudência, como, aliás, se extrai do douto Parecer PGFN/CRJn, nº 596, de 3 de junho de 1992 (DOU de 12.06), aprovado pelo PGFN, quando invoca a doutrina dos mestres, como transcrevo:

‘LÚCIO BITTENCOURT ensina - “A orientação unanimemente adotada pelos países que admitem o controle jurisdicional, merecendo ser citada a decisão do Tribunal Supremo de Cuba, de 6 de outubro de 1938, onde o assunto logrou amplo tratamento doutrinário, concluindo-se por tornar expressa, de forma categórica, a regra acima anunciada “ Cuando una ley admite dos interpretaciones, una acorde com la Constitucion y otra incompatible con ella ha de optarse por la primera.” Da mesma forma entre nós, a questão não comporta dúvidas.”

‘Já em 1944, o Excelso Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 4.057, em que foi relator o eminente Ministro OROZIMBO NONATO, decidiu que “ A inconstitucionalidade da lei - providência excepcional - só pode ser decretada quando é patente e incontestável.”

‘Em voto proferido no julgamento, pelo STF, do Recurso Extraordinário..., o pranteado Ministro ALIOMAR BALEEIRO incluía-se entre aqueles que



Processo nº : 10980.013047/93-09
Acórdão nº : 202-07.987

“acham que as leis, aliás, na velha regra, só quando absolutamente inconstitucionais, devem ser declaradas como tais.”

“Recentemente, a Suprema Corte, em questões de ordem, decididas nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade nºs 97 e 72, Relatores, respectivamente, os Eméritos Ministros MOREIRA ALVES E SEPÚLVEDA PERTENCE, têm chamado a atenção da conveniência de se garantir a segurança e a tranquilidade social, pela preservação, tanto quanto possível, da ordem jurídica em vigor.”

Invoco, por fim, trecho do PN-CST nº 329/70, em que é invocada a doutrina do Prof. Ruy Barbosa Nogueira sobre a questão em foco, a saber:

“Devemos distinguir o exercício da administração ativa, da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação a lei, sob mera alegação de sua inconstitucionalidade, em primeiro lugar porque lhe não cabe a função de julgar, mas de cumprir e, sem segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa no exercício do “poder executivo”.

.....

É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação de uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque em a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”

Assim, invocando os reiterados pronunciamentos deste Conselho e da própria administração Fazendária sobre a questão em foco, deixo de apreciar a indagação sobre a invocada inconstitucionalidade.

No mérito, verifica-se, conforme relatado e não contestado pela recorrente, que esta deu saída a produtos tributados de sua fabricação, com lançamento do imposto, cujo ônus



Processo nº : 10980.013047/93-09

Acórdão nº : 202-07.987

transferiu aos destinatários, mas não o recolheu à Fazenda Nacional. Portanto, imposto lançado e não recolhido.

Ainda, assim, protesta pelo aproveitamento de um hipotético crédito, a que teria direito pelos insumos adquiridos para emprego na fabricação dos aludidos produtos.

Ocorre que os insumos em questão, não se achavam onerados pelo tributo, ou por serem isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

A matéria em questão já foi objeto de apreciação deste Colegiado, como faz certo, entre outros, o voto que proferimos no Acórdão nº 202-06.793, de 18 de maio de 1994, que, pela sua propriedade e aplicação à hipótese em exame, a seguir transcrevo, como parte integrante deste voto:

“Preliminarmente, pela sua absoluta propriedade no exame da questão, faço constar do presente voto os pronunciamentos a seguir transcritos da informação fiscal e da decisão recorrida, como segue:

“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 nº 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 nº 5.172/66, que erigida à condição de Lei Complementar, passou a vigorar em 10/01/1967, 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:



Processo nº : 10980.013047/93-09
Acórdão nº : 202-07.987

“Art. 153 - Compete à União instituir imposto 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 não cumulativo, compensando 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 COMO O MONTANTE COBRADO nas operações anteriores.

Não há que se confundir isenção que é uma liberalidade do sujeito ativo (União, Estado, Municípios e Distrito Federal), estabelecida por lei ordinária e por esta mesma hierarquia revogado, com princípios instituídos na Lei Maior justamente no Capítulo I que trata do Sistema Tributário Nacional. Isenção é uma das categorias de Técnicas da Tributação, que opera-se para diante após sua concessão do 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: está opera-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 a aplicação especial da isenção.

“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



Processo nº : 10980.013047/93-09

Acórdão nº : 202-07.987

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.

Daí, 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 jurídico. 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).

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 da República porque 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



Processo nº : 10980.013047/93-09

Acórdão nº : 202-07.987

Barbosa Nogueira e tantos outros já esclareceram a exaustão, 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 avesso do Direito, ao ilícito alcançado pela sanção por descumprimento da norma. O IPI não foi cobrado na saída da Z. F. Manaus.”

E, em seguida, o trecho da decisão recorrida, às fls. 32 a 34:

“1 - A Constituição Federal de 1988 estabelece em seu art. 153, IV, a competência privativa da União para instituir impostos sobre produtos industrializados.

2 - No parágrafo 3º, inciso II, do mesmo artigo, determina que o imposto será não-cumulativo, compensando o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

3 - O Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, em seu art. 79, reza:

“Art. 49 - (Imposto não-cumulativo) - 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.”

4 - O Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, em seu art. 81, trata da não-cumulatividade do imposto, em perfeita consonância com a Carta Magna e o CTN, senão vejamos:

“Art. 81 - A não-cumulatividade do imposto é exercida pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste capítulo (Lei nº 5.172/66, art. 49).”

5 - A análise mais acurada do parágrafo 3º inciso II, do art. 153, da Carta Magna vem demonstrar com profunda clareza, como bem frisou a autoridade fiscal, a existência de fronteiras a serem respeitadas quando da observação do



Processo n° : 10980.013047/93-09

Acórdão n° : 202-07.987

princípio da não-cumulatividade, ou seja, que a compensação dos débitos pelas saídas está limitada ao montante cobrado nas operações anteriores.

6 - Igual limitação também está capitulada no art. 49 do CTN, Lei n° 5.172/66, já transcrito no item 3 retro, ao indicar como valor a compensar o imposto pago relativamente aos produtos entrados no estabelecimento industrial.

7 - Obedecendo ao preceito constitucional e ao Código Tributário Nacional, o Regulamento do RIPI, aprovado pelo Decreto n° 87.98182, trata da não-cumulatividade ao estabelecer o sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, ao imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento.

8 - Na presente questão, por se tratar de produtos entrados no estabelecimento sem cobrança do IPI, não há de se falar em crédito, simplesmente porque ele não existe, Admitir a sua existência é ferir o preceito constitucional e ignorar o CTN. Que segue a regra básica instituída pela Lei Maior, que limita a compensação dos débitos do imposto ao montante cobrado nas operações anteriores.

9 - O alargamento dos efeitos instituídos pelo princípio da não-cumulatividade, seja por Lei Ordinária ou por interpretações dela advindas, seria atribuir direitos que extrapolam a limitação constitucional.

10 - Todo o arrazoado da contestação se assenta em jurisprudência referente ao ICM, hoje ICMS, que, diferentemente do IPI, tem seu valor incluso no preço da mercadoria e, como tal, não pode traduzir o mesmo entendimento para o caso em tela, visto ser o IPI um tributo que se agrega ao preço do bem.

11 - Não havendo por parte do impugnante nenhum desembolso a título de IPI relativamente aos produtos entrados no seu estabelecimento e ciente de que a assunção do ônus financeiro do imposto sobre os produtos saídos compete ao adquirente, falar em crédito ou imaginar a sua admissibilidade seria implantar o paraíso fiscal, visto que, a empresa receberia do cliente o valor correspondente ao seu preço de venda mais o imposto sobre ele incidente porém, dele subtrairia um crédito ficto. Logo, a empresa receberia a totalidade do imposto destacado na nota fiscal mas, só parte dele chegaria à fazenda pública.

12 - Tratando-se, pois, de imposto que, por sua natureza, enseja a transferência do respectivo encargo financeiro, é inadmissível a sistemática de créditos compensatórios adotada pela empresa. Tal prática se constitui em uma vã tentativa de fuga ao justo cumprimento da obrigação tributária, colidindo, em



Processo n° : 10980.013047/93-09

Acórdão n° : 202-07.987

cheio, com os ditames disciplinadores da Constituição Federal, do Código Tributário Nacional e do Regulamento do IPI.

13 - Assim, caracterizada a inexistência de créditos, a conseqüente falta de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados e tendo a lavratura do Auto de Infração transitado dentro da mais pura legalidade, não merece guarida a argumentação apresentada pela impugnante em sua peça vestibular, concluindo-se pela manutenção do lançamento em sua totalidade.

III - CONCLUSÃO:

Estando o processo revestido das formalidades legais e no uso da competência atribuída pelo artigo 25, inciso I, letra a do Dec. nº 70.235/72, resolvo conhecer da impugnação por tempestiva para, no mérito, julgar procedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 02 e Anexos 03 a 07, Infração de fls. 02 e Anexos 03 a 07, pelas razões expostas na presente Decisão.”

Acrescento que, o que vem ocorrendo, com lamentável impassibilidade da Fazenda, é que, ao abrigo de isoladas decisões judiciais, empresas de grande porte chegam a alterar sua estrutura para instalarem na ZFM indústrias fornecedoras de suas matérias-primas e, com estas, os chamados créditos presumidos que lhes desonera do IPI insidente sobre o produto final. Isso quando não torna ditas empresas credoras do erário, em relação do IPI, nos casos de grande disparidade entre a alíquota da matéria-prima e a do produto final. No caso dos autos, por exemplo, é de 40% a alíquota incidente sobre os concentrados produzidos na ZFM, percentual que, desonerado na saída de Manaus, vai, todavia, alimentar o crédito do adquirente, em prejuízo da Fazenda.

Não há absolutamente o que discutir. O que a Constituição autorizava antes e o que reitera agora é o direito a deduzir do que for devido na saída o montante do imposto cobrado na entrada. E se nenhum imposto foi cobrado, por se tratar de produto isento, desonerado do tributo, evidentemente, não há o que deduzir a título de crédito.

No que diz respeito à aplicação da TRD, adoto o reiterado entendimento desta Câmara, no sentido de que a Lei nº 8.383/91, pelos seus artigos 80 a 87, ao autorizar a compensação ou a restituição dos valores pagos a título de encargos da TRD, instituídos pela Lei nº 8.177, de 1991 (art. 9º),



Processo nº : 10980.013047/93-09

Acórdão nº : 202-07.987

considerou indevidos tais encargos, e, ainda, pelo fato da não aplicação retroativa do disposto no art. 30 de Lei nº 8.218/91, devem ser excluídos da exigência os valores da TRD relativos ao período de fevereiro de 1991 a 30 de julho de 1991, quando então foram instituídos os juros de mora equivalentes à TRD, pela Medida Provisória nº 298/91 e Lei nº 8.218/91.

Entendo também que deve ser excluída a majoração do inciso III do art. 364, proposta pelo autuante, pela denúncia de simulação e mantida pela decisão recorrida.

É que, conforme diz o próprio autuante, os créditos presumidos foram escriturados nos livros fiscais da autuada, pelo que não vislumbro a ocorrência daquela circunstância qualificativa.

Assim sendo, voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir a aplicação da TRD, nos termos da parte final do meu voto, bem como para reduzir a multa para a prevista no inciso II do art. 364 do RIPI/82”.

Pelas mesmas razões, adoto o entendimento constante do referido voto, parte que diz respeito ao não-recolhimento do direito de crédito.

No que diz respeito à aplicação da TRD, são reiterados os votos desta Câmara, no sentido de que é de se excluir a sua cobrança, no período anterior a 29.07.91, tendo em vista que a Lei nº 8.383/91, pelos artigos 80 a 87, ao autorizar a compensação ou restituição dos valores pagos a título de encargos da TRD, instituídos pela Lei nº 8.177/91 (art. 9º), considerou indevidos tais encargos, e, ainda, pelo fato da não-aplicação retroativa do disposto no art. 30 da Lei nº 8.218/91, devem ser excluídos, então, da exigência os valores da TRD relativos ao período de fevereiro de 1991 a 29 de julho de 1991, quando, então, foram instituídos os juros de mora equivalentes à TRD, pela Medida Provisória nº 298/91 e Lei nº 8.218/91

Ora, no caso dos autos, verifica-se que a exigência diz respeito a período posterior, ou seja, a débitos vencidos a partir de 15.04.92.

Assim, inaplicável ao caso a referida exclusão.

Relativamente à UFIR, conforme diz a decisão recorrida, sua cobrança está de acordo com o previsto no art. 53, I, e art. 54 da Lei nº 8.383/91.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.013047/93-09

Acórdão nº : 202-07.987

Essa lei foi publicada no DOU de 31.12.91 e, nos termos do seu art. 97, entrou em vigor na data de sua publicação “ e produzirá efeitos a partir de 1º de janeiro de 1992.”

Portanto, não há o que contestar quanto à vigência da referida lei.

De todo o exposto, voto pelo não-provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 1995


OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA