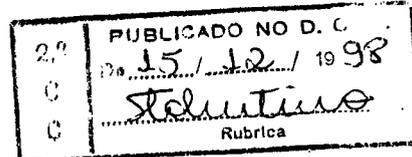




MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES



**Processo** : 11020.001098/95-62  
**Acórdão** : 202-10.258

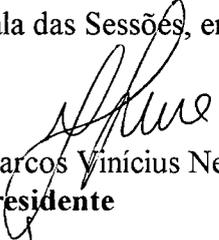
**Sessão** : 03 de junho de 1998  
**Recurso** : 106.700  
**Recorrente** : SOPRANO ELETROMETALÚRGICA E HIDRÁULICA LTDA.  
**Recorrida** : DRJ em Porto Alegre – RS

**IPI – AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS – É princípio de observância compulsória, que veda o aproveitamento de créditos básicos pertencentes a outro estabelecimento, mesmo que da mesma pessoa jurídica.**  
**Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
SOPRANO ELETROMETALÚRGICA E HIDRÁULICA 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 03 de junho de 1998

  
Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente**

  
Tarasio Campelo Borges  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Helvio Escovedo Barcellos, Maria Teresa Martínez López, José de Almeida Coelho, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.

/OVR/CF/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 11020.001098/95-62  
**Acórdão** : 202-10.258

**Recurso** : 106.700  
**Recorrente** : SOPRANO ELETROMETALÚRGICA E HIDRÁULICA LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de recurso voluntário contra decisão de primeira instância administrativa cuja matéria é a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, referente a fatos geradores ocorridos a partir da 1ª quinzena de julho/93 até o 3º decêndio de fevereiro/95.

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório que integra a Decisão Recorrida de fls. 178/182:

*“O contribuinte em epígrafe foi autuado por ter-se aproveitado, de forma indevida, de créditos de IPI recebidos por transferência de outros estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, correspondentes a insumos empregados em produtos industrializados por terceiros, em desacordo com o princípio da autonomia dos estabelecimentos previsto no art. 392, incisos III e IV, do RIPI – Dec. nº 87.981/82.*

*Em vista do exposto, a fiscalização reconstituiu a escrituração do Livro Registro de Apuração do IPI, estornando os créditos indevidamente apropriados, do que resultou o levantamento de IPI a recolher, atualizado monetariamente e acrescido de multa e juros de mora, nos totais de 1.581.549,75 UFIR (fatos geradores até 31/12/94) e R\$ 67.857,67 (fatos geradores a partir de 01/01/95), conforme Auto de Infração de fls. 161.*

*Cientificado da autuação em 29/06/95 (fls. 162 e 166), o autuado apresentou tempestivamente, em 31/07/95, a impugnação de fls. 169/175, na qual alega, em resumo: com base em conceitos que não espelham o entendimento dos estudiosos do Direito Comercial acerca da matéria, o RIPI pretende tratar o prédio ou, como chama, o estabelecimento comercial como unidade autônoma, independente do universo da pessoa jurídica que compõe; mas, a inexistência de autonomia do estabelecimento decorre da impossibilidade de se admitir, no Direito Brasileiro, personalidade jurídica ao estabelecimento, pois sendo este parte de um todo, carece de*



**Processo :** 11020.001098/95-62  
**Acórdão :** 202-10.258

*personalidade jurídica, só cabível ao todo do qual é parte integrante; o dispositivo em foco, do RIPI, infringe o art. 110 do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/66, o qual determina que os conceitos consagrados a respeito de determinadas matérias por outros ramos do direito são aplicáveis ao Direito Tributário; o desvirtuamento da universalidade da pessoa jurídica vai causar ofensa à garantia constitucional da não-cumulatividade do IPI, pois veda que a pessoa jurídica, ao final do período de apuração do imposto, compense todos os seus créditos com os débitos, para apuração do tributo devido; o fato de a impugnante manter vários estabelecimentos decorre de opção que vai ao encontro de seus interesses operacionais e econômicos, mas não altera sua condição de personalidade jurídica única; além do mais, não há prejuízo para o Fisco, uma vez que os créditos que seriam transferidos para os períodos seguintes são de pronto compensados. Ao final, requer o cancelamento do lançamento.”.*

A autoridade monocrática julgou parcialmente procedente a exigência fiscal, reduzindo a multa proporcional para 75% do valor do imposto devido, por força do disposto no artigo 45 da Lei nº 9.430/96 e nos Atos Declaratórios Normativos nºs 01 e 09/97, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação – COSIT da Secretaria da Receita Federal, em decisão assim ementada:

**“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS  
CRÉDITO DO IMPOSTO. TRANSFERÊNCIA.**

*Não há previsão legal para a transferência de créditos básicos, mesmo entre estabelecimentos da mesma empresa, sendo defeso, por consequência, o seu aproveitamento no estabelecimento destinatário.*

**AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE”.**

No Recurso Voluntário de fls. 189/196 a recorrente reitera, *ipsis litteris*, as razões iniciais. No dia seguinte ao da apresentação da referida apelação, novo recurso voluntário é apresentado, com as Razões de fls. 201/227. Nesta petição, preliminarmente, em síntese, é apontada a nulidade da decisão monocrática, por cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de omissão na análise de relevantes argumentos deduzidos na impugnação: a juridicidade da exação em comento.

No mérito, em síntese: reclama o direito ao crédito do IPI incidente em etapas anteriores, por força do princípio da não-cumulatividade (CF, art. 153, § 3º, inciso II); aduz ser direito constitucional a transferência de créditos do imposto entre estabelecimentos da mesma



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo : 11020.001098/95-62**  
**Acórdão : 202-10.258**

empresa; e, por fim, contesta o que diz ser o último item da autuação: suposto não recolhimento do tributo lançado no Livro de Apuração do IPI.

Cumprindo o disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260, de 24.10.95, com a nova redação dada pela Portaria MF nº 189, de 11.08.97, a PFN apresentou contra-razões ao recurso, onde requer: *“primeiramente, reste não conhecido o segundo recurso interposto (...) e, no que pertine ao atempadamente apresentado, o seu improvimento, mantida a decisão administrativa monocrática nos termos em que proferida, porque correta e coerente com o direito aplicável”*.

Nas contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional, a preliminar tem os seguintes fundamentos:

*“Ocorre que, mesmo apresentado dentro do trintídio, a parte interessada ao ingressar com o primeiro recurso da decisão monocrática a esse Conselho de Contribuintes, exerceu seu direito no próprio ato de interposição de recurso.*

*A partir do momento em que a parte exerce o direito de recorrer da decisão fustigada, não remanesce prazo algum para (...) modificar o ato recursal. Daí que, depois de protocolado o recurso, mesmo que antes de completados os 30 (trinta) dias da lei, não há que se pensar em disponibilidade de tempo útil para retificar ou “emendar” o recurso originário.*

*Com efeito, como explica Carreira Alvin, em texto publicado na Revista Consulex, lembrado por Humberto Theodoro Júnior, p. 32, Ano, I, nº 5, interpor recurso antes de findo o prazo inserto em lei, não se trata de antecipação, na prática, do ato cujo prazo ainda não terminou, mas, na verdade, o que se verifica é “o próprio ato praticado dentro do prazo legal, antes que atingisse o termo ad quem”, pelo que, uma vez praticado, neutraliza todo o lapso restante, no qual poderia ainda praticá-lo. O caso é, em suma, de preclusão consumativa, por força da qual, “com a prática do ato, consuma-se o direito (ou faculdade) de fazê-lo de novo”.*

*Nesse contexto, não pode ser admitido, nem conhecido o segundo recurso interposto, já que exercido o direito/faculdade pela empresa interessada no ato de interposição do primeiro apelo, esgotando-se naquele momento, por antecipação do ato, o prazo para recurso.”*

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.001098/95-62  
Acórdão : 202-10.258

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR TARÁSIO CAMPELO BORGES

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Preliminarmente, conforme relatado, a Procuradoria da Fazenda Nacional requer, em suas contra-razões, o não conhecimento do segundo recurso interposto, por entender caracterizada a preclusão consumativa.

Rejeito esta preliminar, pois entendo que, no processo administrativo, a informalidade e o princípio da verdade material prevalecem sobre a preclusão consumativa.

Ainda em preliminar ao mérito, é apontada a nulidade da decisão monocrática, por cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de omissão na análise de relevantes argumentos deduzidos na impugnação: a juridicidade da exação em comento.

Entretanto, entendo que a decisão recorrida abordou todos os argumentos de impugnação, inclusive a juridicidade da exação, o que se confirma pelo teor de sua fundamentação:

*“Dispõe o art. 110 do CTN, citado pelo impugnante:*

*‘Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.’*

*Da simples transcrição supra se conclui que a norma do RIPI que prevê a autonomia dos estabelecimentos para efeito do IPI não contraria o art. 110 do CTN, conforme alega a defesa, posto que não trata de definição ou limitação de competências tributárias, para isso alterando a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios. (Grifei).*



Processo : 11020.001098/95-62  
Acórdão : 202-10.258

*Embora não invocado pelo impugnante, convém igualmente transcrever, por de certa forma integrado com o artigo 110 e para que se veja que também não é ofendido pelo dispositivo do RIPI, o art. 109 do CTN:*

*'Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.'* (Grifei).

*No que pertine à alegada afronta ao princípio constitucional da não-cumulatividade, note-se que o § 3º, inciso II, do art. 153 da Constituição Federal reza simplesmente que o IPI 'será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores'.*

*A norma da Constituição Federal não desce, assim, a detalhes tais como se a não-cumulatividade será considerada por pessoa jurídica ou se por estabelecimento, o que é deixado ao alvedrio da lei, de modo que, não obstante a apreciação da constitucionalidade escape à competência da esfera administrativa, parece-me sem fundamento inquirir de inconstitucional a matriz legal (Lei nº 4.502/64, art. 115, parte) e o correspondente mandamento regulamentar (RIPI/82, art. 392, inc. IV, combinado com o inc. III) que prevêem a autonomia dos estabelecimentos, a qual implica impedimento para transferência de créditos, mesmo entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.*

*O art. 49 c/c o art. 51 e seu Parágrafo único, do CTN, transcritos abaixo, liquidam completamente os argumentos da defesa no sentido de desconsiderar a autonomia dos estabelecimentos:*

*"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." (Grifei).*

*"Art. 51. Contribuinte do imposto é:*

*I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;*

*II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 11020.001098/95-62  
**Acórdão** : 202-10.258

*III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;*

*Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial ou comerciante.” (Grifei).*

*Por outro lado, é de se acrescentar que a condição de contribuinte do IPI independe de o estabelecimento ter personalidade jurídica, ou de ser pessoa jurídica, decorrendo tal condição simplesmente do disposto no art. 25 do RIPI, segundo o qual ‘a capacidade jurídica para ser sujeito passivo da obrigação tributária decorre exclusivamente do fato de se encontrar a pessoa nas condições previstas neste Regulamento ou nos atos administrativos de caráter normativo destinados a completá-lo, como dando lugar à referida obrigação’.*

*Por fim, recente Acórdão (o de nº 202-09.177, de 13.05.97, recurso nº 97.473, processo nº 11020.001830/93-23, por sinal também de interesse do ora impugnante) do Segundo Conselho de Contribuintes entende inadmissível a transferência de crédito de IPI, mesmo para estabelecimentos da mesma firma, lendo-se no voto do Relator, o Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira:*

*‘Quanto à transferência de créditos do imposto, trata-se de matéria subordinada à previsão legal ou pelo menos expressa em ato administrativo, já que envolve crédito público (imposto).’.*”

Rejeito, também, a preliminar de nulidade da decisão, por cerceamento do direito de defesa.

No mérito, a decisão recorrida também é irreparável.

Com efeito. A matéria ora discutida, transferência de créditos básicos entre estabelecimentos da mesma empresa, é matéria por demais conhecida deste Colegiado, que tem jurisprudência firme e remansosa a favor do consagrado princípio da autonomia dos estabelecimentos perante a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Neste sentido, dentre muitos outros, apontam os Acórdãos nºs 202-08.072 e 202-09.177, de interesse da ora recorrente, julgados em Sessões de 20.09.95 e 13.05.97, respectivamente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11020.001098/95-62**  
**Acórdão : 202-10.258**

Apesar da ora recorrente reclamar, em extenso arrazoado, o direito ao crédito do IPI incidente em etapas anteriores, por força do princípio da não-cumulatividade, invocando o artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal, creio ser despicienda a abordagem desta matéria, haja vista que em nenhum momento foi negado o direito ao crédito nestas condições. A não-cumulatividade do IPI é princípio consagrado pela Constituição Federal, pela legislação infra-constitucional, pela jurisprudência e pela doutrina.

Ademais, a decisão recorrida já esgotou, com zelo e justiça, a abordagem da matéria sob esta ótica.

O que se discute nos autos é a juridicidade da exação, pelo inadimplemento do princípio da autonomia dos estabelecimentos, questão, também, criteriosamente abordada pela autoridade *a quo*.

Efetivamente, a autonomia dos estabelecimentos já estava prevista tanto na inteligência do *caput* do artigo 57 da Lei nº 4.502/64 (matriz legal do artigo 217 do atual Regulamento do IPI), que instituiu o imposto de consumo – antecessor do Imposto sobre Produtos Industrializados –, quanto na inteligência do *caput* do artigo 49 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), os quais transcrevo a seguir, ambos recepcionados pela Constituição Federal promulgada em outubro de 1988.

Lei nº 4.502/64:

*“Art. 57 – Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, depósito, agência ou representante, terá escrituração fiscal própria, vedada a sua centralização, inclusive no estabelecimento matriz.*

§ 1º – .....

§ 2º – .....

§ 3º – ..... ” (grifei).

Lei nº 5172/66:

*“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.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 11020.001098/95-62  
**Acórdão** : 202-10.258

*Parágrafo único. ...." (grifei).*

Com estas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 1998

  
TARASIO CAMPELO BORGES