



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO
C	De 08 / 11 / 1996
C	Rubrica

283

Processo : 11080.000624/95-62

Sessão : 07 de dezembro de 1995

Acórdão : 202-08.251

Recurso : 98.358

Recorrente: SULPOLY IND. E COM. DE EMBALAGENS LTDA.

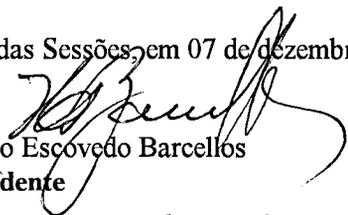
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - 1) PRAZOS - A inauguração do litígio ocorre com a normalização da impugnação no prazo fixado pelo artigo 15 do Decreto nº 70.235/72. A não observância do preceito com relação a qualquer dos itens da denúncia fiscal não instaura o litígio com relação ao item omitido. De matéria cujo litígio não foi instaurado, não se toma conhecimento. 2) **NORMAS GERAIS - PRECLUSÃO** - Questão não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e somente vem ser demandada na petição de recurso, constitui matéria preclusa da qual não se toma conhecimento. **IPI - INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA** - 1) Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como a transformação (artigo 3º, item I, do RIPI/82). 2) Constitui o valor tributável o preço da operação acrescido do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem fornecidos pelo encomendante, quando este destinar os produtos industrializados no acondicionamento de produtos não-tributados (artigo 63, parágrafo 2º, item III, do RIPI/82). **ACRÉSCIMOS LEGAIS - TRD** - Indevida a cobrança de encargos da TRD, ou juros de mora equivalentes, no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991. **Recurso provido, em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SULPOLY IND. E COM. DE EMBALAGENS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência os encargos da TRD no período de 04/02 a 29/07/91.. Ausente o Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1995


Helvio Escovedo Barcellos
Presidente


Tarasio Campelo Borges
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira, José Cabral Garofano, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, José de Almeida Coelho e Antonio Sinhiti Myasava.

FCLB/



Processo : 11080.000624/95-62

Acórdão : 202-08.251

Recurso : 98.358

Recorrente: SULPOLY IND. E COM. DE EMBALAGENS LTDA.

RELATÓRIO

SULPOLY INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA. recorre a este Conselho da decisão proferida pela DRJ em Porto Alegre - RS que julgou procedente a exigência fiscal descrita no Auto de Infração, seus anexos, Quadros Demonstrativos e Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 01/78.

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório que compõe a Decisão recorrida de fls. 132/136.

"Contra o estabelecimento acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de folhas 01/02, para exigir o Imposto sobre Produtos Industrializados no valor equivalente a 231.961,09 UFIR, além da multa de 100% prevista no artigo 364, inciso II do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/82, e juros de mora.

2. Caracteriza a infração, conforme descrito a fl. 02 e a fls. 74/75, a falta de lançamento do IPI decorrente de saídas de produtos tributados, industrializados por encomenda, sem atender as condições para sair com suspensão e a falta de lançamento do IPI nas notas fiscais de saída de aparas e recortes de polipropileno, classificados no código 3915.90.0100 da TIPI/88.

3. O contribuinte foi autuado com base no artigo 59, do RIPI/82, por infração ao disposto nos artigos 3º, 15, 16, 29, 55, 62, 63, 107, inc. II e 112, inc. IV do mesmo RIPI/82.

4. Tempestivamente, o autuado apresentou sua impugnação, fls. 115/128 alegando, em síntese, que a fiscalização federal pretende exigir, indevidamente, o IPI nas operações de saída de sacos de polipropileno, industrializados por encomenda e com o fornecimento de matéria-prima com suspensão do IPI.

4.1. Diz que juntou aos autos cópias de notas fiscais, por amostragem, para demonstrar que a matéria-prima utilizada foi remetida pelos estabelecimentos encomendantes, que utilizaram a suspensão do imposto prevista no inc. I, do art. 36, do RIPI/82.



Processo : 11080.000624/95-62
Acórdão : 202-08.251

4.2. Alega que seus clientes procederam no cumprimento de todos os requisitos para o enquadramento da operação na previsão dos incisos I e II, do art. 36, do RIPI/82, que trata da suspensão da incidência do imposto e que a utilização do produto adquirido em finalidade diversa da originariamente estipulada, não pode comprometê-lo, pois não possui poder, nem obrigação legal para fiscalizar o emprego dos produtos comercializados pela encomendante.

4.3. Argumenta, ainda, que as embalagens industrializadas serviram para acondicionar produtos alimentícios, os quais não são tributados pelo IPI ou o são com alíquota zero. E que tal disposição advém da Constituição Federal, no inciso I, do seu art. 153, que expressa ser o IPI seletivo em função da essencialidade do produto, concluindo que as embalagens para alimentos devem ter o mesmo tratamento tributário desses.

4.4. Argúi que não incide o IPI sobre o valor da mercadoria, visto que realiza a confecção dos sacos sob encomenda e que não os vende, tratando-se de prestação de serviços, sujeita ao ISSQN.

4.5. Finaliza sua impugnação reivindicando o direito ao crédito sobre os insumos recebidos e empregados na fabricação da embalagem, face ao princípio da não-cumulatividade e inconformando-se com a aplicação da TRD sobre os valores glosados e com a utilização da UFIR no período correspondente a 1992. Pede a improcedência do auto de infração ou caso não seja este o entendimento, que seja excluído a TRD e a UFIR e protesta pela juntada de outros documentos que forem necessários para o deslinde da questão.”

A autoridade monocrática julgou procedente o lançamento de ofício, em decisão assim fundamentada:

“5. A utilização do benefício da suspensão do imposto, prevista no artigo 36, inc. II do RIPI/82, está condicionada a que o estabelecimento de origem (encomendante) destine o produto industrializado sob sua encomenda a emprego como matéria-prima ou produto intermediário em nova industrialização, ou a emprego no acondicionamento de produto tributado. Assim, o autuado não poderia remeter as embalagens com o benefício da suspensão, visto que os encomendantes destinavam as embalagens a emprego no acondicionamento de farinha de trigo, fertilizantes, e outros produtos não tributados conforme descrito no termo de encerramento, fls. 74/75 e de acordo com a impressão constante das embalagens, como se vê no corpo das notas fiscais anexadas por cópias, fls. 97/110.



Processo : 11080.000624/95-62
Acórdão : 202-08.251

6. Note-se que o estabelecimento industrial, para dar saída com suspensão do imposto, aos produtos industrializados por encomenda, tem que dispor de informação idônea de que o encomendante preenche os requisitos do inciso II do art. 36, do RIPI/82, como visto no item anterior, do contrário, deverá lançar o IPI.

7. Apesar da insistência, o contribuinte não deu saída aos produtos com suspensão, pois como se verifica nas cópias das notas fiscais anexadas, fls. 95/111, não há indicação dessa ocorrência no corpo dessas notas, na forma do que dispõe o art. 244, inc. III, do RIPI/82, nem lançou o imposto, como deveria.

7.1. Sendo o produto industrializado pelo atuado, tributado é imprescindível o lançamento do IPI na nota fiscal e seu recolhimento, mesmo que a industrialização seja por encomenda de terceiros, salvo se forem preenchidas as condições para a suspensão, prevista no inc. II, do art. 36, do RIPI/82. E o valor tributável é o preço da operação acrescido do valor das matérias-primas intermediárias e material de embalagem fornecidos pelo encomendante, na forma do art. 63, § 2º do RIPI/82, visto que o produto industrializado pelo atuado se destina a emprego na embalagem de produtos não tributados.

8. A alegação do atuado de que não realiza atividade industrial, mas apenas prestação de serviços, não pode prosperar frente ao disposto no artigo 3º, inc. I, do RIPI/82, que caracteriza como industrialização a operação que exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação). No presente caso, o atuado fabricou sacos de polipropileno, mediante corte, costura e impressão em tecido fornecido pelo encomendante da industrialização.

8.1. Também, é irrelevante para determinar a não-incidência do IPI, o fato de qualquer dos serviços relacionados na "Lista de Serviços" anexa ao Decreto-lei nº 406, de 31/12/68 e alterações, que dispõe sobre o imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), se identificar com operações consideradas industrialização, conforme ensina o Parecer Normativo CST nº 83/77 (D.O.U. de 23/12/77).

9. De outra parte, a classificação fiscal para os sacos de polipropileno é o código TIPI/88: 6305.31.9900, com alíquota de 15%, e a tributação independe da finalidade a ser dada a esse produto pelos adquirentes.



Processo : 11080.000624/95-62
Acórdão : 202-08.251

10. Quanto ao crédito pleiteado (subitem 4.5) não há direito, pois como se verifica nas notas fiscais anexadas pelo contribuinte, fl. 130, os produtos adquiridos são de alíquota "0". Observe-se, também, que apesar de o autuado declarar que recebeu os insumos para industrialização dos estabelecimentos encomendantes, as notas fiscais juntadas são de "vendas", cujos emitentes não figuram entre os encomendantes listados as fls. 76/78.

11. Não foi impugnada a infração relativa a falta de lançamento nas notas fiscais correspondentes às saídas de aparas e recortes de polipropileno do código 3915.90.0100 da TIPI/88, com alíquota de 12%. Os valores relativos a essas notas fiscais estão identificados no demonstrativo de fls. 03/48, sob o código 2, conforme consta no termo de encerramento, fl. 75.

12. Quanto à alegação de inconstitucionalidade da aplicação da TRD, deve-se esclarecer que não cabe na esfera administrativa discutir eventuais aspectos de ilegitimidade ou inconstitucionalidade dos atos legais de regência dos tributos e contribuições, visto que a autoridade administrativa não tem competência para tanto, conforme esclarecimentos trazidos pelos Pareceres Normativos CST n^os 329/70 e 70/77, item 4 (DOU de 21/10/70 e 19/10/77, respectivamente). Este entendimento está homologado pelo Judiciário, através da decisão do MM Juiz Federal da 7^a Vara, em Porto Alegre, Dr. José Morschbacher, na ação CIP 7798580-s.1284, nos seguintes termos:

"Por derradeiro, cumpre referir a prescindibilidade, como condição da ação, do prévio pleito administrativo, na forma do artigo 169 do Código Tributário Nacional. É que se trata de aspectos de inconstitucionalidade de lei - vigência e aplicação no próprio exercício de sua edição - matéria que não pode ser examinada e decidida pelas instâncias administrativas..."

12.1. Essa é a posição dos Conselhos de Contribuintes, como se vê, por exemplo o Acórdão n^o 106.4553/92, DOU de 19/01/93, cuja ementa transcrevo:

"Contribuição Social - Arguição de Inconstitucionalidade
Por se tratar de tribunal administrativo falece ao Conselho de Contribuintes competência para apreciar a constitucionalidade ou legalidade das normas fiscais".

12.2. Acrescente-se a isso, a informação no sentido de que a lei considerada inconstitucional somente perde sua eficácia quando julgada como tal pelo S.T.F. e quando tiver sua aplicação suspensa pelo Senado Federal, na forma



Processo : 11080.000624/95-62
Acórdão : 202-08.251

do disposto no item X, do artigo 52, da Constituição Federal que não foi o caso da Lei nº 8.218/91.

12.3. Também, não é considerada a alegação contra a UFIR, pela mesma razão, pois como já explicitado o julgamento/apreciação de matéria constitucional é prerrogativa do Poder Judiciário.”

Inconformada, a autuada recorre a este Conselho, aduzindo que o seu inconformismo com relação à exigência do IPI nas operações com aparas e recortes de polipropileno está contido nas razões subsidiárias relativamente à não-incidência do IPI na atividade desenvolvida pela então impugnante.

Preliminarmente, alega cerceamento do direito de defesa ante a omissão da autoridade julgadora que não enfrentou suas razões de defesa relativas à impossibilidade da exigência da TRD como fator de juros de mora e da imprestabilidade da adoção da UFIR como parâmetro de correção monetária com relação aos fatos geradores ocorridos no ano de 1992, sob o argumento de que a esfera administrativa é incompetente para discutir eventuais aspectos de ilegitimidade ou inconstitucionalidade dos atos legais de regência dos tributos e contribuições.

Ainda em preliminar ao mérito, discute a inconstitucionalidade do Decreto nº 99.446, de 10.08.90, que alterou para 15% a alíquota do IPI relativa ao produto do Código NBM/SH 6305.31, ressaltando que não há preclusão enquanto não proferido o julgamento de segunda instância.

No mérito, reitera suas razões iniciais, acrescentando que as embalagens por ela fabricadas, inversamente do que faz supor a acusação fiscal, são destinadas, em sua maior parte, ao emprego no acondicionamento de fertilizantes, farinha de trigo e sementes., tributados pelo IPI com alíquota 0 (zero).

É o relatório.



Processo : 11080.000624/95-62
Acórdão : 202-08.251

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR TARÁSIO CAMPELO BORGES

Segundo a denúncia fiscal, trata o presente processo da exigência do IPI nas saídas de sacos de polipropileno, produto de classificação fiscal 6305.31.9900 da TIPI/88, industrializado por encomenda, com matéria-prima fornecida pelos adquirentes, não destinados a comércio nem a emprego na industrialização ou acondicionamento de produtos tributados.

No mesmo lançamento de ofício, também é exigido o tributo nas saídas de aparas e recortes de polipropileno, classificados pelo autuante no Código 3915.90.0100 da TIPI/88.

Preliminarmente, entendo que o inconformismo da ora recorrente com relação à exigência do IPI nas operações com aparas e recortes de polipropileno somente foi expressado no recurso voluntário.

Em suas razões de impugnação a ora recorrente trata somente da exigência do IPI nas saídas dos sacos de polipropileno, transcrevendo, inclusive, o item da denúncia fiscal que descreve referida infração. A exigência do tributo nas saídas de aparas e recortes de polipropileno em nenhum momento foi sequer citada na instauração do litígio.

Portanto, não foi instaurada a fase litigiosa do procedimento com relação a este item do auto de infração (art. 14 do Decreto nº 70.235/72) e desta matéria não tomo conhecimento.

Quanto à discutida inconstitucionalidade do Decreto nº 99.446, de 10.08.90, que alterou para 15% a alíquota do IPI relativa ao produto do Código NBM/SH 6305.31, conforme jurisprudência já firmada neste Colegiado, entendo preclusa referida matéria, pois trata-se de questão não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e somente vem ser demandada na petição de recurso.

De matéria preclusa, também não tomo conhecimento.

A alegada ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência da TRD como fator de juros de mora e da adoção da UFIR como parâmetro de correção monetária com relação aos fatos geradores ocorridos no ano de 1992, não foram enfrentadas pela autoridade monocrática por entender que não cabe à esfera administrativa discutir referida matéria, o que não caracteriza cerceamento do direito de defesa.



Processo : 11080.000624/95-62

Acórdão : 202-08.251

Rejeito a preliminar invocada.

No mérito, a recorrente alega que, inversamente do que faz supor a acusação fiscal, as embalagens foram utilizadas para o acondicionamento de produtos tributados pelo IPI com alíquota igual a zero.

Como prova de suas alegações, cita a farinha de trigo (TIPI 11.01) e as sementes (TIPI 12.07), aduzindo que referidos produtos são tributados à alíquota 0 (zero), por força do disposto no artigo 10 da Lei nº 7.798/89.

Ocorre, que referido dispositivo legal diz que ficam sujeitos ao IPI, à alíquota 0 (zero), os produtos relacionados nos Anexos IV e V da mesma lei.

O Anexo IV identifica os produtos com base em Tabela de Incidência do IPI vigente à época da publicação do Decreto-Lei nº 400, de 30.12.68.

No Anexo V, cujos produtos estão identificados segundo os códigos da TIPI/88, não constam os produtos citados pela recorrente.

Seguindo a mesma linha de defesa, outros produtos são citados de forma genérica, sem a apresentação de qualquer elemento de prova capaz de confirmar a classificação fiscal indicada pela recorrente, bem como o efetivo emprego dos sacos de polipropileno na embalagem dos referidos produtos.

A recorrente também diz não ser contribuinte do IPI, alegando que apenas confecciona sacos de polipropileno sob encomenda.

Entretanto, a confecção de sacos de polipropileno, a partir da tela fornecida pelo encomendante, é uma transformação, o que caracteriza a operação como industrialização, conforme dispõe o inciso I, do artigo 3º do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23.12.82, *in verbis*:

"ART. 3º - Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Leis números 4.502/64, ART 3º, parágrafo único, e 5.172, de 25 de outubro de 1966, ART 46, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação); "



Processo : 11080.000624/95-62
Acórdão : 202-08.251

Ademais, no presente caso, que trata de sacos destinados ao acondicionamento de produtos não tributados, haja vista que a recorrente não logrou êxito na tentativa de comprovar o contrário, nem mesmo com suspensão do IPI poderiam ter saídos os produtos industrializados por encomenda, por ferir o disposto do artigo 36 do RIPI/82, a seguir transcrito:

"ART 36 - Poderão sair com suspensão do imposto:

I - as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados à industrialização, desde que os produtos industrializados devam ser enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos (Lei número 4.502/64, ART. 5, II, "a")";

II - os produtos que, industrializados na forma do inciso anterior, forem remetidos ao estabelecimento de origem, desde que por este sejam destinados a comércio, a emprego como matéria-prima ou produto intermediário em nova industrialização, ou a emprego no acondicionamento de produto tributado, e o executor da encomenda não tenha utilizado, na respectiva operação, produtos tributados de sua industrialização ou importação (Lei número 4.502/64, ART. 5, II, "b");" (grifei).

Também não procede a alegada improcedência da inclusão do valor da matéria-prima fornecida pelo encomendante na base de cálculo do tributo, pois o procedimento adotado pelo fisco encontra amparo no § 2º do artigo 63 do Regulamento já citado, que também transcrevo:

"ART. 63 - Salvo disposição especial deste Regulamento, constitui o valor tributável (Lei número 4.502/64, ART. 14):

I - ...

II - ...

§ 1º - ...

§ 2º - No caso de produtos industrializados por encomenda, será acrescido pelo industrializador ao preço da operação o valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem fornecidos pelo encomendante, desde que este não destine os produtos industrializados (Lei número 4.502/64, ART 14, § I, e Decreto-Lei número 1.593/77, ART 27):



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 11080.000624/95-62
Acórdão : 202-08.251

I - a comércio;

II - a emprego, como matéria-prima ou produto intermediário, em nova industrialização;

III - a emprego no acondicionamento de produtos tributados. "

Também não há que se falar em direito ao crédito do imposto referente aos insumos empregados no processo industrial, visto que a matéria-prima é produto tributado com alíquota 0 (zero), conforme classificação fiscal indicada nas notas fiscais de fls. 130, apresentadas pela ora recorrente.

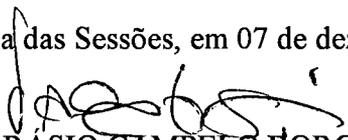
Quanto aos valores relativos à cobrança da TRD no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, entendo, conforme jurisprudência já firmada nesta Câmara, que devem ser excluídos da exigência, tendo em vista que a Lei nº 8.383/91, pelos seus artigos 80 a 87, ao autorizar a compensação ou a restituição dos valores pagos a título de encargos da TRD, instituídos pela Lei nº 8.177/91 (artigo 9º), considerou indevidos tais encargos, e ainda, pelo fato da não aplicação retroativa do disposto no artigo 30 da Lei nº 8.218/91.

Porém, deve ser mantida a sua cobrança a partir de 30.07.91, quando foram instituídos os juros de mora equivalentes à TRD pela Medida Provisória nº 298/91, em 29.08.91, convertida, com emendas, na Lei nº 8.218/91.

A recorrente também argumenta que a utilização da UFIR, com fundamento na Lei nº 8.383/91, para efeito de corrigir o alegado débito, fere o princípio constitucional da anterioridade da lei, o que entendo não corresponder à verdade, haja vista que referido princípio, no presente caso, sequer pode ser invocado, pois se refere à cobrança de tributos (artigo 150, inciso III), que são, segundo artigo 145: os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria; não sendo possível enquadrar o índice de atualização monetária, ora questionado, dentro do conceito de tributo.

Com estas considerações, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a cobrança da TRD no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1995


TARÁSIO CAMPELO BORGES