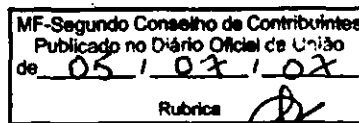




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661



Recorrente : EDUARDO BIER INDUSTRIAL E COMERCIAL DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI. CERVEJARIA. INDUSTRIALIZAÇÃO. FATO GERADOR E BASE DE CÁLCULO. Na produção de cerveja, por processo artesanal e para consumo no próprio estabelecimento, deve observar a modalidade de seu envasamento, para fins de tributação pelo Imposto sobre Produtos Industrializados e de acordo com os artigos 1º e 3º, da Lei nº 7.798/89; c/c o artigo 126 do RIPI/98; conforme ainda alínea 'b' do artigo 136 daquele Regulamento.

Recurso provido em parte.

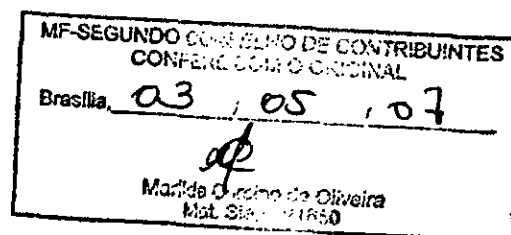
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **EDUARDO BIER INDUSTRIAL E COMERCIAL DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso para que fosse adotada a unidade 'barril' como parâmetro para tributação com alíquota específica. Contra essa tese, em primeira rodada, por maioria de votos, ficaram vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto que negavam provimento. Ainda contra a tese vencedora, em segunda rodada, na qual todos participaram, pelo voto de qualidade, ficaram Vencidos os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira (Relatora), Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Eric Moraes de Castro e Silva que davam provimento integral ao recurso. Os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Antonio Bezerra Neto apresentarão declarações de voto. Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2006.

Antonio Bezerra Neto
Presidente

Dalton Cesar Cordeiro de Miranda
Relator-Designado





Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

Recorrente : EDUARDO BIER INDUSTRIAL E COMERCIAL DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a pessoa jurídica qualificada nos autos deste processo foi lavrado auto de infração para formalizar a exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) relativo aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 1998, de janeiro a dezembro de 1999, de janeiro a dezembro de 2000 e de março a junho de 2001.

Do Termo de Encerramento de Verificação Fiscal constante das fls. 229 a 234, depreende-se que a autuada é uma microcervejaria que, por processo de industrialização artesanal, produz cerveja e parte dessa cerveja é vendida para consumo fora do estabelecimento e outra parte é consumida no próprio estabelecimento, onde é servida diretamente dos tanques de armazenamento em copos de 200 e de 300 mililitros (ml).

A fiscalização constatou que, relativamente às vendas de cerveja consumida no estabelecimento produtor, a autuada deixara de lançar e recolher o IPI e, em face disso, procedeu ao lançamento do crédito tributário.

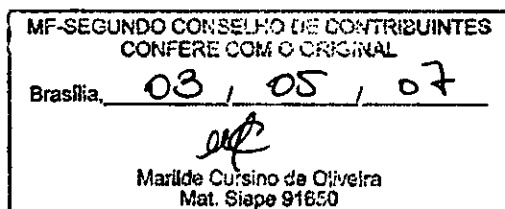
Na apuração do crédito lançado, a fiscalização afastou a aplicação do regime tributário previsto na Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, por considerar que tal regime não prevê alíquota específica para a venda de cerveja em copos e, portanto, por força do art. 6º dessa mesma lei, o imposto deveria ser calculado com base nas alíquotas previstas na Tabela de Incidência do IPI (Tipi).

O feito fiscal foi impugnado e a 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) de Porto Alegre-RS julgou procedente o lançamento, nos termos do voto condutor do Acórdão de fls. 757 a 769.

Contra essa decisão a autuada interpôs o recurso de fls. 775 a 819, em que reclama a reforma da decisão do colegiado de piso, alegando, em síntese, que:

I – a constituição Federal não faz distinção entre processo judicial e administrativo, garantindo ampla defesa e contraditório aos litigantes, nos dois tipos de processo, portanto, o órgão administrativo, no exercício de sua competência jurisdicional deve afastar a aplicação de dispositivo legal que entenda padecer de vício de inconstitucionalidade;

II – o **modus operandi** da microcervejaria, com venda da cerveja para consumo dentro do próprio estabelecimento produtor enquadra-se na hipótese prevista no art. 5º do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 – Regulamento do IPI (Ripi/98), que constitui excludente do conceito de industrialização;





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	03 / 05 / 07
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siage 91650	

2ª CC-MF
Fl.

III – não ocorreu o fato gerador do IPI, visto que a cerveja não saiu do estabelecimento produtor e o art. 38 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, carece de validade em face do art. 146, inc. III, alínea “a”, da Constituição Federal e do art. 46 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN);

IV – integram o preço da cerveja vendida para consumo dentro do próprio estabelecimento valores referentes a serviços típicos de bares, restaurantes e danceterias que a recorrente presta aos seus frequentadores. Assim tributar o valor total da operação de venda implica exigir IPI sobre serviços, que está na competência impositiva dos municípios;

V – a lei que instituiu esse novo fato gerador do IPI nada estatuiu acerca da base de cálculo do imposto nessa nova hipótese de incidência; portanto, ainda que tenha ocorrido o fato gerador, não havendo base de cálculo, torna-se impossível calcular e lançar o tributo;

VI – as cervejas de malte são tributadas em consonância com o regime da Lei nº 7.798, de 1989, entretanto, no caso em questão, em que a cerveja não é envasada em garrafas ou latas, sendo tirada diretamente dos tanques e servida em copos ou canecos para os consumidores, houve dificuldade de enquadramento na referida lei, pois ela não relaciona esse tipo de recipiente para tributação com base em alíquota específica. Contudo, tal fato não é suficiente para excluir o produto desse regime de tributação e remetê-lo para tributação com base em alíquota **ad valorem**, devendo-se buscar enquadramento aceitável para o produto, que seria o acondicionamento em barris;

VII – o art. 132 do Ripi/98 desvirtua o art. 6º da Lei nº 7.798, de 1989, que remete à incidência do IPI em consonância com a Tipi apenas os produtos excluídos do regime e buscar enquadramento fora desse diploma legal para a cerveja de malte apenas por falta de previsão de alíquota específica para o recipiente em que é vendida fere o princípio da isonomia, visto que a cerveja que as grandes fábricas fazem chegar ao mercado consumidor em barris recebem o tratamento tributário da Lei nº 7.798, de 1989;

VIII – a taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) possui natureza remuneratória e sua aplicação aos débitos fiscais contraria o disposto no art. 161 do CTN, que permite a incidência de juros apenas moratórios e de 1% ao mês, sendo pois inconstitucional o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995;

IX – a multa de ofício aplicada no percentual de 75% constitui verdadeiro cerceamento do direito de defesa, visto que ao contribuinte que não exercita seu direito de defesa é concedido redução no percentual dessa multa.

Ao final, solicitou a recorrente o provimento do seu recurso para cancelar integralmente o crédito tributário lançado ou, alternativamente, que seja parcialmente reformada a decisão da 1ª instância para considerar aplicável o regime de tributação da Lei nº 7.798, de 1989, ou, se mantida a alíquota **ad valorem**, para que sejam excluídos da base de cálculo os valores atinentes à prestação de serviço e, no caso de reforma parcial, sejam excluídos os juros calculados à taxa Selic e a multa de ofício.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, <u>03/05/07</u>	
Marilda Garsino de Oliveira Mat. SIAPE 91650	

2ª CC-MF
Fl.

VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA

SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

O recurso satisfaz os requisitos legais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

De início, há de se enfrentar o tema da impossibilidade de a esfera administrativa afastar a aplicação de lei, por julgá-la inconstitucional, visto que todas as considerações que aqui serão expendidas estarão arrimadas em disposições legais.

Saliente-se que a matéria não é objeto de controvérsia neste Segundo Conselho de Contribuintes. Aliás, trata-se de matéria tão pacífica que merecia ser sumulada. Contudo, na ausência de súmula, aprecia-se a questão com mais minudências.

Note-se então que, ademais de o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, com as alterações da Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002, vedar expressamente a rejeição de lei, em virtude de inconstitucionalidade não declarada pelo STF, tal procedimento colidiria de tal forma com a estrita vinculação legal da atividade administrativa que não se poderia adotá-lo sem que isso trouxesse também graves ameaças à segurança jurídica, com comprometimento inclusive do Estado de Direito.

Nesse tema, a doutrina já fez incursões, antes mesmo do advento da referida Portaria MF nº 103. Por exemplo, DEJALMA DE CAMPOS, assim se pronunciou:

"Para alguns autores a matéria é da competência exclusiva do Judiciário. Não só as leis mas especialmente os decretos executivos, ainda que ao arrepio da Lei Magna, devem ser integralmente cumpridos pelos Conselhos, enquanto não revogados ou fulminados pelo Supremo Tribunal Federal.

Esta aí uma das maiores limitações dos órgãos judicantes administrativos. Integrando a pública administração, mas dela independendo de modo assaz relativo; a Justiça tributário-administrativa assegura obrigatoriamente a aplicação de textos, ainda quando espúrios.

Também o professor Hugo de Brito Machado, no livro Temas de Direito Tributário, Vol. (Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1994, p. 134), tratou do tema e fez a seguinte consideração:

"Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratand-se de inconstitucionalidade já declarada."

Em face disso, enquanto os dispositivos legais apontados pela recorrente como violadores de disposições constitucionais não forem retirados do mundo jurídico pelo STF, permanece defeso ao órgão julgador do Poder Executivo negar-lhe vigência, sob pena de usurpação de prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 03/05/07

Marilda Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

2ª CC-MF
Fl.

Ainda como considerações preambulares, tendo em vista as argumentações da recorrente relativas à exclusão do seu processo produtivo do conceito de industrialização, há de se registrar que todo o ordenamento jurídico tributário dispensa à cerveja tratamento de bebida e é como tal que ela é classificada na Tipi.

Dessa forma, não obstante o extenso arrazoadado com vista a caracterizar a cerveja como produto alimentar, enquanto estiver ela classificada como bebida, não há como afirmar que o seu processo produtivo, independentemente de qual seja, subsume-se ao art. 5º, inc. I, do Ripi/98, sem incorrer em impropriedade lógica do sistema normativo em cotejo com a classificação do produto.

Passa-se então ao exame da situação dos autos, começando pela questão atinente ao fato gerador, que é tratado no art. 2º da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a seguinte redação:

Art. 2º Constitui fato gerador do imposto:

I - quanto aos produtos de procedência estrangeira o respectivo desembaraço aduaneiro;

II - quanto aos de produção nacional, a saída do respectivo estabelecimento produtor.

(...)

O art. 5º da supracitada lei, ao relacionar situações em que considera-se ter ocorrido a saída a que se refere o inc. II do art. 2º acima transcrito, na redação dada pelo art. 38 da Lei nº 9.532, de 1997, dispõe:

Art. 5º Para os efeitos do artigo 2º:

I - considera-se saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial o produto:

(...)

e) objeto de operação de venda, que for consumido ou utilizado dentro do estabelecimento industrial.

(...)

Note-se, pois, que a lei tratou de equipar o consumo dentro do próprio estabelecimento produtor à saída do produto do estabelecimento para efeito de se caracterizar a ocorrência do fato gerador do IPI. Portanto, em virtude de literal disposição de lei, não há que se falar em inoccorrência do fato gerador.

Quanto à base de cálculo do imposto, o art. 14 da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pela Lei nº 7.798, de 1989, estabelece, *ipsis litteris*:

Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável: (Redação dada pela Lei nº 7.798, de 1989)

(...)

II - quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília,

03 / 05 / 07
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Stape 91650

2ª CC-MF
Fl.

(...)

(Grifou-se)

Ora, uma vez que o consumo do produto dentro do próprio estabelecimento produtor é equiparado, por força de lei, à saída do produto, a base de cálculo do IPI seria a definida no inc. II do art. 14 retromencionado.

Há de se considerar, porém, que o produto em questão é cerveja de malte classificada no Capítulo 22 da Tipi, na posição 2203, e, sendo assim, possui tratamento tributário definido pela Lei nº 7.798, de 1989, que prevê a incidência do IPI fixado em reais por unidade ou por determinada quantidade de produto. Logo, não se aplica aqui o valor tributável definido no art. 14 da Lei nº 4.502, de 1964, com as alterações posteriores, pois o valor do imposto será definido de acordo com a Tabela B do art. 136 do Ripi/98.

Ocorre, todavia, que a referida Tabela, ao especificar diversos recipientes, com variações de capacidade e natureza, de cerveja de malte para relacioná-la ao valor do IPI correspondente, não menciona copos ou canecos, que é o recipiente em que é vendida a cerveja, na situação tratada neste processo, e, em virtude disso, a fiscalização excluiu o produto do tratamento tributário previsto na Lei nº 7.798, de 1989.

Tal exclusão decorreu do comando contido no art. 132 do Ripi/98 que, a pretexto de reproduzir o art. 6º da Lei nº 7.798, de 1989, assim estabelece:

Art. 132. Os produtos não incluídos no regime previsto no art. 126, ou que dele vierem a ser excluídos, sujeitar-se-ão, para cálculo do imposto, ao disposto na Seção II – Da Base de Cálculo, e às alíquotas da TIPI

Parágrafo único. O regime tributário de que trata o art. 126 não se aplica a produtos acondicionados em recipientes não autorizados para a venda a consumo no varejo.

(Grifou-se)

Enquanto o indigitado art. 6º assim prescreve:

Art. 6º. Os produtos que vierem ser excluídos dos tratamentos previstos nesta lei passarão a sujeitar-se à base de cálculo que lhe é atribuída nas regras gerais da legislação do imposto e à alíquota prevista na TIPI

(Grifou-se)

Sobre a exclusão de produtos do regime tributário previsto na lei em tela, o art. 1º, § 2º, alínea "b", dessa mesma lei prescreve, *ipsis litteris*:

Art. 1º. Os produtos relacionados no Anexo I desta Lei estarão sujeitos, por unidade, ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI fixado em Bônus do Tesouro Nacional - BTN, conforme as classe constantes do Anexo II.

(...)

§ 2º O Poder Executivo, tendo em vista o comportamento do mercado na comercialização do produto, poderá:

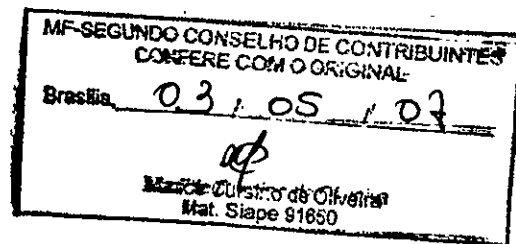
b) excluir ou incluir outros produtos no regime tributário de que trata este artigo;

6



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661



2º CC-MF
Fl.

(...)

No Ripi/98, a matéria foi tratada no art. 128, § 4º, com a redação dada pelo Decreto nº 3.490, de 29 de maio de 2000, nos seguintes termos:

Art. 128. Os produtos classificados nas posições 2201, 2202 e 2203 e no código 2106.90.10 da TIPI serão enquadrados em classes de valores de imposto, por ato do Secretário da Receita Federal.

(...)

§ 4º A exclusão ou inclusão de outros produtos no regime tributário de que trata o art. 1º da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, poderá ser efetuada mediante ato do Secretário da Receita Federal do Ministério da Fazenda. (NR)

Em face disso, considerando que não se presta o decreto para constituir, tampouco para extinguir, direito previsto em lei, creio que o supracitado art. 132 deve ser interpretado em conformidade com sua matriz legal para dele extrair o real sentido e o alcance da expressão “produtos não incluídos”.

Assim sendo, a expressão em foco deve ser lida à vista da faculdade conferida ao Secretário da Receita Federal para tratar de exclusão e de inclusão, para então concluir-se que a não inclusão de produto a que se refere o art. 132 do Ripi/98 deve advir do uso dessa faculdade. Dito de outra forma, estar-se-ia tratando de produto que muito embora o comportamento do mercado recomende ou permita sua inclusão no regime de tributação previsto na Lei nº 7.798, de 1989, ele não foi incluído no regime pela autoridade competente do Poder Executivo.

Todavia, essa questão não se mostra relevante, visto que não se está tratando de produto não incluído no regime tributário em comento, conforme preconiza o art. 132 do Ripi/98, pois, a cerveja de malte, código Tipi 2203.00.00, está relacionado na Tabela “B” do art. 136 desse Regulamento e não consta que dela tenha sido excluída, nos termos do art. 1º, § 2º, alínea “b”, c/c art. 6º, ambos da Lei nº 7.798, de 1989. Assim sendo, o mero fato de não se ter previsto determinado recipiente e quantidade do produto na referida tabela não pode ser suficiente para afastar tratamento tributário especial de natureza eminentemente objetiva.

Dessa forma, assiste razão à recorrente no aspecto de que deve-se procurar enquadramento aceitável na tabela “B” do art. 136 do Ripi/98. Contudo, não creio que o enquadramento aceitável seja o item 13 dessa tabela, que se refere ao recipiente “barril”, cuja unidade de medida para exigência do imposto é litro, pois, uma vez que o consumo do produto, que é equiparado à saída do estabelecimento para se caracterizar o fato gerador do IPI, não se dá em barris, isto é, em regra, não se vende o barril de cerveja para consumo no estabelecimento, mas, sim, canecos de 200ml e de 300ml, não há como, nessa situação fática, tributar a cerveja de malte vendida nesses recipientes, com base na venda do barril sem gerar uma dissociação, não prevista em lei, entre base de cálculo e fato gerador, com evidente ofensa à coerência do sistema normativo.

Ademais, decidir por essa forma de cálculo do imposto configuraria, no mínimo, usurpação da competência conferida ao Secretário da Receita Federal, se não exercício



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	03 / 05 / 07
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. SIApe 91650	

2º CC-MF Fl. _____

legislativo, que também não cabe ao órgão julgador, caracterizado pelo enquadramento no diploma legal, com vista à determinação do imposto exigível, de hipótese de incidência do IPI – saída do estabelecimento industrial, por força do art. 5º da Lei nº 9.532, de 1997 - que não se subsume ao texto da lei atinente à base imponible.

A situação em exame assemelha-se à hipótese de, no julgamento de auto de infração para formalização dos tributos incidentes na importação, por errônea classificação fiscal da mercadoria importada, decidir o julgador por uma terceira classificação, isto é, a correta classificação não é a declarada pelo importador, tampouco a indicada pela fiscalização. Ora, nessa situação, não se pode o julgador proceder à classificação que julga correta e exonerar a parte excedente dos tributos lançados com base na classificação da fiscalização, sob pena de invadir esfera de competência da fiscalização. Nesse paralelo, cumpre registrar que o caso destes autos seria ainda mais grave, pois não se tem na tabela a situação específica, com descrição do recipiente de consumo da cerveja de malte, para enquadramento a hipótese.

Destarte, ainda que se entenda cabível a exigência tributária com base no barril – item 13 do código Tipi 2203.00.00 da tabela “B” do art. 136 do Ripi/98 -, não cabe aqui, na fase de julgamento da lide, aperfeiçoar a peça fiscal para proceder à cobrança.

Por outro lado, poder-se-ia dizer que os barris de cerveja colocados para consumo no estabelecimento produtor não teriam outro destino que não o consumo dentro do próprio estabelecimento. Todavia, enquanto não for consumido o barril, seja de que capacidade for, entendo que exigir o imposto previsto por litro do barril seria, de certa forma, presumir ou antecipar a ocorrência do fato gerador em situação não prevista em lei, visto que, tratando-se de imposto específico, a ocorrência do fato gerador pressupõe a saída ou, na situação em apreço, o consumo integral do conteúdo do recipiente. Vale dizer, está afastada a possibilidade de fracionamento, que entendo ser possível na hipótese de previsão do imposto para mais de uma unidade do recipiente, ou seja, para cobrar o imposto correspondente, seria possível fracionar os recipientes, mas não o seu conteúdo.

Diante disso, só se pode inferir que a situação fática em questão, conquanto esteja amparada por lei em relação à ocorrência do fato gerador, não foi lembrada pelo legislador ou pela autoridade competente, à vista do disposto no art. 128, § 4º, do Ripi/98, para dar tratamento legal à sua base de cálculo, visto que, ao equiparar o consumo no estabelecimento à saída do produto, com vista a caracterizar a hipótese de incidência do IPI, seria de se prever que o recipiente mais provável para o consumo de bebidas seria copo, taça, caneco ou outros que tais.

Todavia, a ausência do ato próprio para inclusão de recipientes como os acima citados para o consumo da cerveja de malte não pode ser caracterizada como mera omissão da lei a reclamar do exercício interpretativo a integração da legislação, tendo em vista a estrita legalidade que rege a matéria tributária e, no caso, a competência legal atribuída a autoridade do Poder Executivo.

Finalmente, a propósito, vem da literatura portuguesa, ensinamento de José Saramago, na obra O Evangelho Segundo Jesus Cristo:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

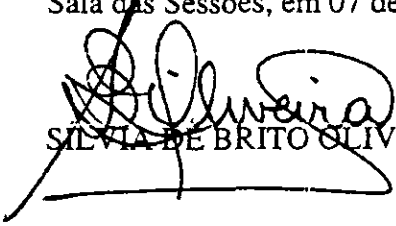
2ª CC-MF
Fl.

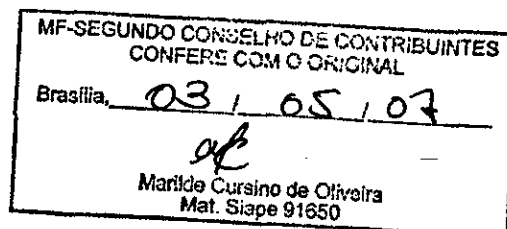
Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

"que não é àquele que tem de suportar a lei que competirá suprir as falhas que nela forem encontradas, e que se Roma não foi capaz de prever esta e outras hipóteses, então é porque está mal servida de legisladores e hermeneutas."

Por todo o exposto e considerando que o fundamento da autuação é a ausência de previsão legal para a saída ou o consumo da cerveja de malte em copos, por entender que essa ausência não configura exclusão, tampouco não inclusão, do produto no tratamento tributário dispensado pela Lei nº 7.798, de 1989, à vista do disposto no art. 142 do CTN, concluo que falta a necessária vinculação legal para calcular o montante do tributo devido e, sendo assim, voto por julgar improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2006


SILVIA DE BRITO OLIVEIRA





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília	03 / 05 / 07
Marilda Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650	

2ª CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

RELATOR-DESIGNADO

O presente recurso voluntário preenche as condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

Já tive oportunidade de enfrentar matéria em tudo idêntica à presente, oportunidade em que assim pronunciei meu entendimento sobre o tema:

"Cuida o processo de auto de infração lavrado em razão de a Contribuinte, no período de outubro de 1997 a abril de 2000, não ter recolhido o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente sobre a saída de cerveja de seu fabrico, bem como descumprido os correspondentes deveres instrumentais exigidos pelo Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados.

O fundamento central da exigência relaciona-se com a forma de comercialização da cerveja fabricada pela recorrente, a qual é vendida em seu próprio restaurante/bar, em copos de vidro de 100ml, 300ml e 400ml e em copos de plástico de 300ml, procedimento este que, segundo a fiscalização e a decisão recorrida estaria excluído, quanto à base de cálculo do IPI, do tratamento previsto na Lei no. 7.798/89, para sujeitar-se às regras gerais da legislação do IPI, e à alíquota estabelecida na TIPI.

A Recorrente, em sua defesa, tanto em fase de impugnação, como de recurso voluntário, não se conformando com a autuação, sempre sustentou que a cerveja por ela fabricada se submetia ao tratamento tributário estabelecido no artigo 126, do RIPI/98, segundo o qual os produtos classificados nos Capítulos 21 e 22 da TIPI e relacionados nas tabelas referidas nos artigos 135 e 136, porque acondicionados em barris anteriormente ao seu consumo no restaurante/bar, sujeitam-se ao imposto fixado em Reais, por unidade ou por determinada quantidade de produto.

Outrossim, sustentou que teria direito aos créditos fiscais referentes aos insumos, matérias-primas e produtos intermediários empregados na utilização da cerveja, nos termos dos artigos 146 e parágrafos, 147, I, 131 e 172, do RIPI/98, não considerados no levantamento fiscal.

Para comprovar o alegado, na impugnação requereu a realização de perícia, apresentando, inclusive o quesitos que julgar necessários.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
<i>MP</i> Marilda Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650

2º CC-MF Fl. _____

Tal solicitação, no entanto, foi indeferida pela decisão recorrida ao argumento de que "a Contribuinte, ao não juntar documentos comprobatórios de seus alegados créditos básicos, não teria se desincumbido do ônus que lhe é imposto pelo artigo 16, I/I, do Decreto nº. 70.235/72, o que ensejaria o referido decreto, porque no seu entender os quesitos 7 e 8 poderiam ter sido comprovados de plano" (folha 156), e, ainda, os quesitos 1, 2, 3, 4, e 5 não "teriam relevância jurídica para elidir a regra geral de tributação para o caso concreto".

Com o seu recurso, tempestivamente apresentado, a Recorrente, em preliminar requereu a nulidade da decisão recorrida por violação o direito à ampla defesa e ao contraditório, ou, alternativamente fosse realizada a perícia

A preliminar de nulidade está prejudicada porquanto, antes do julgamento do mérito, em sessão de 05/11/2002, esta Câmara, acolhendo proposta do então Relator, através da Resolução nº 202-00.445, baixou o processo em diligência, a qual foi devidamente cumprida pela Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto, na forma do TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL, a seguir transcrita:

"Em 14/09/2000, foi lavrado Auto de Infração relativo à falta de lançamento do IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS incidente sobre as vendas de produtos realizadas pelo estabelecimento industrial supra, consubstanciando o processo protocolizado na data de 15/09/2000 sob o nº 10840.002578/00.08.

— Às fls. 208 e 212 do processo administrativo-fiscal em comento consta a conversão do julgamento da lide em diligência pelo Egrégio 2º Conselho de Contribuintes -- 2ª Câmara, relativamente aos quesitos de nºs. 1 a 6 formulados pela própria impugnante, às fls 107 do processo em questão. Com o intuito de satisfazer a solicitação efetuada pelo órgão julgador administrativo colegiado, foi efetuada DILIGÊNCIA junto ao estabelecimento da referida empresa conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 08109002030007-9 (Fls. 216), intimando-se a contribuinte a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias, os elementos e informações constantes do Termo de Diligência datado de 13/03/2003 (fls. 217 e 218).

Na data de 21/03/2003, por meio do documento de fls. 219, a diligenciada solicitou prazo adicional de 30 (trinta) dias para atender à intimação referida.

Na curta resposta de 30/04/2003 (fls. 220), a empresa, por seu representante legal, apresentou os documentos e as informações constantes das fls. 221 a 303.

Com suporte nas informações e documentos apresentados pela contribuinte, bem como coletados durante os trabalhos realizados no estabelecimento da empresa, foram verificados os fatos mencionados a seguir:

No tocante ao quesito nº 1:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

...F-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilda Curcio de Oliveira
Mat. Siape 91650

2ª CC-MF
Fl.

(1. Queiram os Srs. Peritos descrever como se desenvolve o processo de fabricação de cerveja da Impugnante, indicando o tipo de enquadramento, sua capacidade e forma de armazenamento do produto?)

Consta às fls. 222 a 250, as informações relativas ao processo de fabricação de cerveja, bem como a indicação do tipo de equipamento, capacidade de produção e forma de armazenamento do produto, as quais coincidem com as informações obtidas durante visita ao estabelecimento em pauta.

Quanto ao quesito nº 2:

(2. Queiram os Srs. Peritos informar qual a forma de acondicionamento da cerveja fabricada pela Impugnante?)

Ficou constatado que a cerveja fabricada, inicialmente é armazenada em tanques de espera e, posteriormente é transferida para armazenagem em barris com capacidade que varia de 10 a 50 litros.

Ressalta-se, porém, que a cerveja destinada à venda fora do estabelecimento é armazenada em barris com capacidade de 10, 30 e 50 litros, os quais são levados a uma câmara fria (que segundo a fabricante é necessária à conservação do produto) que se encontra localizada no estabelecimento situado à rua Antônio Ache nº 48, nesta cidade, sendo acondicionada e comercializada (vendida) nos mesmos barris em que são armazenadas;

Por outro lado, a cerveja destinada à venda dentro do próprio estabelecimento é armazenada em barris com capacidade de 50 litros, os quais também são levados a uma câmara fria (destinada à conservação do produto) situada dentro do próprio estabelecimento, porém são comercializadas (vendidas) em recipientes (copos) que, segundo informou a empresa apresenta volume médio de 300ml.

Em relação ao quesito nº 3:

(3. Queiram os Srs. Peritos informar o montante em litros, de cerveja produzida no período abrangido pelo levantamento fiscal?)

Consta às fls. 251 a 257 e 274 a 303, demonstrativos contendo o total da cerveja produzida e consumida no período compreendido entre outubro/1977 a abril/2000 em litro e o equivalente em Reais (R\$), elaborados pela própria impugnante com base no registro de produção e estoques que mantém somente em meio magnético, conforme informou.

Ao que se refere ao quesito nº 4:

(4. Queiram os Srs. Peritos informar como a cerveja, depois de fabricada e acondicionada em barris, é transferida para consumo no restaurante/bar?)

Foi constatado que a cerveja pronta e destinada ao consumo dentro do restaurante/bar, depois de fabricada e armazenada em barris que são levados à câmara fria, é transferida para consumo nas chopeiras do restaurante/bar, por um sistema de bombeamento, onde são comercializadas (vendidas) utilizando-se como recipientes de envase: copos, conforme já havia sido constatado no curso da fiscalização levada a efeito junto ao estabelecimento da impugnante através dos documentos anexos às fls. 50 e 51, do presente processo.

Relativamente ao quesito nº 5:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

MF-SEG. DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilda (Varejo de Oliveira)
Mat. Graça 91650

2ª CC-MF
Fl.

(5. Queiram os Srs. Peritos informar qual a quantidade de cerveja consumida no restaurante/bar, no período abrangido pelo levantamento fiscal, considerando-se os respectivos recipientes de acondicionamento (barril)?)

Em anexo às fls. 279 a 303, encontram-se os relatórios elaborados pela própria impugnante que demonstram a quantidade, em litros e valores, da cerveja consumida (comercializada) dentro do restaurante/bar, no período de outubro /1997 a abril/2000, cujas quantidades e/ou valores coincidem com o levantamento fiscal anterior (vide relatórios anexos às fls. 52 a 90, deste processo)

Ao que refere ao quesito nº 6:

(6. Queiram os Srs. Peritos informar quais os insumos utilizados pela Impugnante na fabricação de cerveja?)

Ficou constatado que as principais matérias primas utilizadas na produção de cerveja são malte (o qual representa em torno de 65% do custo do produto acabado, segundo informou a empresa), fermento e lúpulo. Às fls. 260 a 273, foram anexadas cópias dos documentos (notas fiscais) que comprovam a quantidade de insumos (malte) utilizados na fabricação de cerveja durante o período em apreço,

Relativamente nos créditos fiscais oriundos dos insumos empregados na fabricação da Cerveja no período questionado (Outubro/1997 a Abril/2000);

Foi constatado, bem como informado pela própria impugnante (fls. 224 "Quesito 5"), que não Houve no período verificado crédito de IPI sobre os insumos adquiridos e utilizados na fabricação de cerveja durante o período questionado.

Quanto à ocorrência de comercialização de cerveja industrializada por terceiros:

Restou constatado, assim como foi informado pela própria impugnante (fls. 224 "Quesito 4"), que não houve no período verificado, comercialização de cerveja cuja industrialização tenha sido efetuada por terceiros.

Cabe salientar, que os trabalhos realizados junto ao estabelecimento da impugnante, foram acompanhados pelos representantes nomeados pela empresa, os Senhores Marcos André Petroni de Senzi, Contador; Pedro Magalhães Neto, Assessor financeiro e Laércio Shiya, mestre cervejeiro

Fica a Impugnante intimada a, caso queira, manifestar-se sobre as conclusões exaradas nos autos do presente termo, no prazo de 10(dez) dias contados da ciência deste.

A resposta à presente intimação deve ser prestada por escrito, datada e assinada pela contribuinte, ou seu representante legal, com indicação dos elementos que estão sendo apresentados.

Os elementos a serem apresentados deverão ser encaminhados ao Auditor Fiscal signatário na DRF Ribeirão Preto, situada à Avenida Dr. Francisco Junqueira, 1.625, Jardim Macedo, Ribeirão Preto, CEP 14091-902 (telefone 607-0255 ou 607-0254).

Para constar e surtir os efeitos legais, foi lavrado o presente Termo, em 02 (duas) vias de igual teor e forma, assinadas pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, e pelo representante da contribuinte, a quem é entregue uma das vias.

..." (destacamos)

Esclarecidos os fatos pela realização da diligência acima transcrita e uma vez que rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida, passo a enfrentar o mérito.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	03 / 05 / 07
<i>edp</i>	
Marido Cursino da Oliveira	
Mat. Sipe 91850	

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

Segundo dispõe a Lei nº 4.502/64, repetida nos diversos regulamentos de IPI, é fato gerador a saída do produto do estabelecimento industrial, sendo o tributo calculado pela aplicação de alíquotas previstas na TIPI sobre o valor tributável.

Pelo artigo 38, da Lei nº 9.532, de 10/12/97 (DOU 11/12/97), que introduziu a alínea "e" ao inciso I, do art. 5º, da Lei nº 4.502/64, considera-se como ocorrido o fato gerador do IPI quando o produto objeto de operação de venda for consumido dentro do estabelecimento industrial (artigo 33, inciso XI, do RIPI/98).

Nos termos da Lei nº 7.798/89 foi estabelecido que, em relação aos produtos dos Capítulos 21 e 22 da TIPI (bebidas alcoólicas em geral, águas minerais e cervejas de malte), os mesmos sujeitam-se por unidade ou por determinada quantidade de produto, ao imposto por alíquota específica estabelecida pelo Ministro ou pelo Secretário, em Reais.

No caso da cerveja, referido valor do tributo calculado em Reais é variável em função da forma como a mesma é envasada (garrafa, lata, barril, recipiente especial), sendo que, na hipótese de barril, o IPI é calculado em R\$ 0,28 por litro.

Na hipótese dos autos, é incontroverso que o estabelecimento da empresa é único, com uma só inscrição no CNPJ, sendo que parte das instalações é utilizada na fabricação de cerveja e a outra parte é ocupada por um bar/restaurante, onde servida a cerveja aos consumidores. Tudo, portanto, no mesmo espaço físico que constitui o estabelecimento da autuada.

A diligência realizada apurou que a cerveja produzida é toda ela envasada em barris, os quais são armazenados em câmara fria e desta conectados com as chopeiras existentes na área do bar, para posterior consumo no próprio estabelecimento da Recorrente, tudo conforme os documentos de fls. 221/303.

De fato, verifica-se no Termo de Constatação e Intimação Fiscal lavrado em cumprimento à diligência determinada pela E. 2ª Câmara, na resposta ao quesito nº 2, que a Fiscalização comprovou que:

"... a cerveja destinada à venda dentro do próprio estabelecimento é armazenada em barris com capacidade de 50 litros, os quais também são levados a uma câmara fria (destinada à conservação do produto) situada dentro do próprio estabelecimento ..." (os destaques são do original)

E mais adiante, em resposta ao quesito nº 4, assim reforça a diligência realizada:

"Foi constatado que a cerveja pronta e destinada ao consumo dentro do restaurante/bar, depois de fabricada e armazenada em barris que são levados à câmara fria, é transferida para consumo nas chopeiras do restaurante/bar, por um sistema de bombeamento, onde são comercializadas (vendas) ..."

A autuação é baseada em que a cerveja foi consumida em copos, no bar/restaurante, e que por não haver previsão para acondicionamento nessa espécie (copos de vidro), foi aplicada a regra do art. 6º da Lei nº 7.798/89, ou seja, alíquota de 80% sobre a base de cálculo que lhe é atribuída segundo as regras gerais.

Ora, referido lançamento de ofício não procede, isto porque faz letra morta do citado artigo 38 da Lei nº 9.532, que acrescentou à Lei nº 4.502/64 hipótese de ocorrência de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl. _____

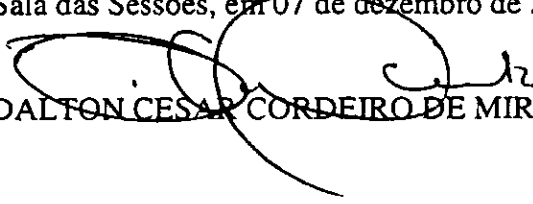
Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

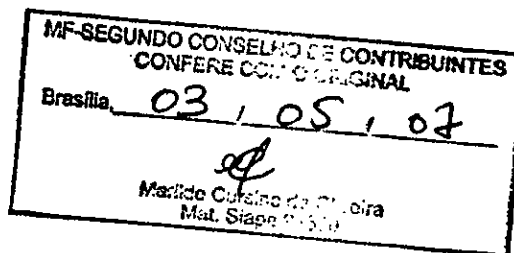
fato gerador, como sendo o momento da venda quanto aos produtos consumidos dentro do próprio estabelecimento fabril. No caso, o consumo se dá indubitavelmente dentro do próprio estabelecimento da Recorrente, sendo o produto (cerveja) devidamente acondicionado em barris, para ser posteriormente servido aos clientes, em copos.

Sendo assim, é devido o IPI segundo as regras estabelecidas nos artigos 1º e 3º, ambos da Lei nº 7.798/89, ou seja, por alíquota específica, correspondente a R\$ 0,28 por litro, incorporados no artigo 126, do RPI/98, conforme tabela "B" a que se refere o artigo 136 do mesmo regulamento, vez que o produto é acondicionado em barril."

Ante o exposto, divergindo com a dev-da vênia do brilhante voto da lavra da nobre Conselheira Sílvia de Brito Oliveira, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para declarar devido o IPI, pela recorrente, segundo as regras estabelecidas nos artigos 1º e 3º, ambos da Lei nº 7.798/89, ou seja, por alíquota específica, correspondente a R\$ 0,28 por litro, incorporados no artigo 126, do RPI/98, conforme tabela "B" a que se refere o artigo 136 do mesmo regulamento, vez que o produto é acondicionado em barril.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2006.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

MP-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília	03, 05, 01
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. Slape 91650	

2ª CC-MF
Fl.

DECLARAÇÃO DE VOTO EM CONJUNTO DOS CONSELHEIROS
ANTONIO BEZERRA NETO E EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Reportamo-nos ao relatório e aos votos vencido e vencedor, para deles discordar em parte e esclarecer porque, entre o provimento total proposto no primeiro e o provimento parcial do segundo, julgamos preferível o acatamento deste, de modo a se adotar a alíquota específica (o litro, a unidade do recipiente barril, tal como conta na TABELA "B" do art. 136 do RIPI/98).

Na primeira votação, votamos por negar provimento e manter integralmente o lançamento por considerarmos que, na situação dos autos – de venda de cerveja no interior do estabelecimento industrial, em copos ou canecos de 200 e 300 ml -, deve ser aplicado o art. 132 do RIPI/98, que com base no art. 6º da Lei nº 7.798/98 determina (negrito acrescentado):

Art. 132. Os produtos não incluídos no regime previsto no art. 126, ou que dele vierem a ser excluídos, sujeitar-se-ão, para o cálculo do imposto, ao disposto na Seção II - Da Base de Cálculo, e às alíquotas previstas na TIPI (Lei nº 7.798, de 1989, art. 6º).

Parágrafo único. O regime tributário de que trata o art. 126 não se aplica aos produtos acondicionados em recipientes não autorizados para a venda a consumo no varejo.

A recorrente, ao vender bebida em recipiente que não enquadra dentre aqueles previstos na TABELA "B" do art. 136 do RIPI/98, deve ser tributada pelo regime geral da alíquota *ad valorem*, aplicada sobre o valor total da operação de venda, tal como calculado pela fiscalização. Afinal, não cabe à administração tributária, até por impossibilidade fática, prever todo e qualquer recipiente que possa ser utilizado por cada vendedor de bebida. O que cabe é o contrário: o vendedor deve, necessariamente, empregar uma unidade ou quantidade de bebida autorizada. A qualidade e capacidade do recipiente são vinculadores para que o industrial possa usufruir o regime especial de tributação pela alíquota específica por unidade ou determinada quantidade de produto.

Para tanto o § 2º do 2º da Lei nº 7.798/89 determina que o contribuinte informará "as características de fabricação e os preços de venda, por espécie e marca do produto e por capacidade do recipiente." Tais informações devem ser fornecidas à Secretaria da Receita Federal, como regulamentado pelo art. 127 do RIPI/98, cujo § 1º possui como suporte legal exatamente o § 2º do art. 2º da Lei nº 7.798/89.

Por outro lado, a situação de venda e consumo no próprio estabelecimento industrial está prevista no art. 38 da Lei nº 9.532/97. O que não havia, na situação em tela, era o enquadramento do recipiente utilizado pela recorrente. Daí a tributação pelo regime regime (alíquota *ad valorem*). Não fosse assim, bastaria a qualquer contribuinte adotar uma unidade de medida não prevista pela administração tributária e depois alegar que a administração tributária não lhe determinou a alíquota específica aplicável ao seu caso. Foi o que pretendeu a recorrente.

A solução do voto vencedor que afinal prevaleceu, embora não a consideremos a mais adequada – como já dito a melhor interpretação recomenda a aplicação da tributação pela alíquota *ad valorem* -, é aceitável se considerarmos que a unidade litro poderia ter sido a adotada para o contribuinte, caso tivesse o enquadramento determinado pelo art. 127 do RIPI/98.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

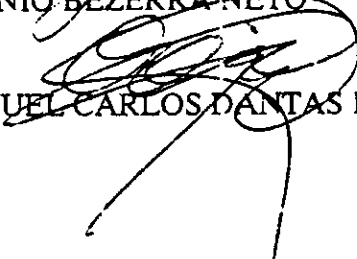
Processo nº : 11080.000788/2002-06
Recurso nº : 123.011
Acórdão nº : 203-11.661

O que não seria admissível, a nosso ver, é ter o lançamento improcedente, por "ausência de previsão legal para a saída ou o consumo da cerveja de malte em copos", tal como assentado no voto vencido.

Estas as razões pelas quais, ao final, ficamos com o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2006.


ANTONIO BEZERRA NETO


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 03 / 05 / 07  Marilza Duraino de Oliveira Mat. Gupo 91850
