



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13005.000518/2009-91
Recurso nº 203.591 Voluntário
Acórdão nº **3302-00.959 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de maio de 2011.
Matéria IPI
Recorrente CTA CONTINENTAL TOBACCOS ALLIANCE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 30/04/2005 a 31/12/2006

CRÉDITO DE IPI. COMERCIANTES ATACADISTAS NÃO-CONTRIBUENTES IDO IPI. FUMO EM FOLHA.

A partir de 01/08/2004, por expressa disposição do art. 41, da Lei nº 10.865/04, o produto - fumo (tabaco) em folha - classificado nas posições 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e 2401.20 da TIPI passaram a fazer parte do campo de incidência do IPI, razão pela qual é legítima a apropriação dos créditos do imposto em atenção ao princípio da não-cumulatividade, cuja observância é obrigatória. O montante do crédito deve respeitar o estabelecido no art. 165, do RIPI/02.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. José Antonio Minatel, OAB/SP 37065.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES - Relator.

EDITADO EM: 30/06/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Alan Fialho Gandra, Alexandre Gomes (Relator) e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Por bem retratar a matéria sob discussão no presente processo, transcreve-se o relatório produzido pelo acórdão recorrido:

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 20/05/2009, referente ao período de 30/04/2005 a 31/12/2006, no valor total de R\$ 46.795.502,70, fls. 21/23, por insuficiência de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Os enquadramentos legais das irregularidades apuradas, bem assim dos acréscimos legais, estão discriminados nos dispositivos das fls. 23 e 29.

Segundo Relatório de Ação Fiscal de fls. 31/44, o estabelecimento acima epigrafado, cuja atividade industrial é o destalamento das folhas de fumo e acondicionamento para venda, sendo o fumo cru em folhas e as embalagens os insumos básicos do processo industrial, foi autuado com base nas infrações que seguem.

Aplicação indevida do art. 165 do RIPI/2002, o qual reproduz os termos do art. 6º do Decreto-lei 400/68. No entender da fiscalização, a autuada não poderia se utilizar desta norma que prevê a manutenção de crédito de IPI em compras de MP, PI e ME, sobre 50% do valor constante em nota fiscal de aquisições de comerciantes atacadistas não-contribuintes do IPI, pelo que os mesmos foram glosados.

Em síntese, entende o Fisco que "o direito de crédito de que trata o art. 165 do RIPI/2002 deve ser calculado com base na alíquota de IPI a que esteja sujeito o produto; logo, não há direito a crédito quando o fumo é adquirido de comerciante atacadista não-contribuinte do IPI se este o houver comprado de produtores rurais pessoas físicas porque, nessa hipótese, o fumo ainda não ingressou no campo de incidência do imposto". Destaca no relatório "que vários contribuintes pessoas jurídicas industriais produtores de fumo destalado formularam consulta especificamente sobre o assunto em tela, ou seja, referente à possibilidade de creditar-se de IPI nos termos do art. 165 do RIPI/2002 sobre suas aquisições de fumo cru junto a comerciantes atacadistas não-contribuintes que o adquiriram de produtores rurais pessoas físicas. As soluções proferidas pela Superintendência da Receita Federal da 10ª Região Fiscal a essas consultas negaram a possibilidade de crédito."

Em segundo, não tributação integral dos valores correspondentes às operações de industrialização por encomenda efetuadas para outras empresas, na forma do disposto no § do art. 41 da Lei 10.865/04. O contribuinte ao dar saída às mercadorias em retorno ao encomendante sob os CFOPs 5.902 e 6.902 (Retorno de mercadoria utilizada na

industrialização por encomenda), nos meses de maio, junho e julho de 2005, e janeiro e março de 2006, não tributou integralmente tais valores, conforme relação de notas constante no anexo II do relatório.

Constatadas tais irregularidades, a fiscalização refez a escrita do contribuinte e lançou o valor do IPI resultante, conforme tabelas de fls. 41/42.

Regularmente cientificado, em 20/05/2009, conforme consta do auto de infração, Il. 21, o autuado apresentou impugnação tempestiva em 16/06/2009, lis. 526/541, subscrita por procurador devidamente habilitado nos autos (instrumento de mandato nas folhas 543), na qual, após breve relato dos fatos, alega ser legítimo o creditamento de IPI nas operações de aquisições de matéria-prima (fumo em folha) diretamente de pessoas jurídicas que se qualificam como comerciantes atacadistas, nos termos do art. 6º do Decreto-Lei nº 400, de 30 de dezembro de 1968, incorporado ao Regulamento do IPI no art. 165 do RIPI de 2002.

Entende que a aquisição de insumos empregados no processo de industrialização adquiridos de comerciante atacadista não-contribuintes do IPI são as únicas condições previstas nos dispositivos legais citados, sendo o creditamento uma presunção legal absoluta prevista em regulamento.

Na sequência, insurge-se contra a exigência do imposto das notas fiscais de nºs 27883 e 27884, porquanto o IPI está nelas destacado, e o crédito de R\$ 41.623,53 estornado no demonstrativo de apuração do imposto, de acordo com art. 193 do AIPI, alega que a fiscalização não examinou atentamente o livro registro de saídas da empresa. Irresigna-se pela inclusão na base de cálculo do IPI de produtos com notação NT, tais como folha Galpão • Burley (notas fiscais 28314 e 38315), fumo Burley (notas fiscais 29922, 29923 e 29930), ambos com classificação NCM 2401.10.90, alega que tais remessas, assim como as referentes às notas fiscais 34491 e 35467, foram destinadas a outro estabelecimento da mesma empresa, sujeitando-se a disciplina do artigo 42. inciso X do Regulamento do IPI, que permite que "os produtos saiam com suspensão do imposto quando remetidos, para industrialização ou comércio, de um para outro estabelecimento. Por fim, protesta pela inclusão na base de cálculo de valores referentes aos talos e resíduos de folha, denominados "scrops", classificado pela NCM 2401.3000, recebendo notação NT, alegando que se tratam de produtos que estão fora do campo de incidência do imposto, por afronta ao art. 2º do Decreto 4.544/2002, RIPI. Entende que "o valor total da operação" deve ser compreendido como valor total de cada item, separadamente.

É o relatório "

A par dos argumentos lançados na impugnação e de tudo mais que constava dos autos, a DRJ de Porto Alegre manteve o lançamento em decisão que assim ficou ementada:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS – IPI*

Período de apuração: 30/04/2005 a 31/12/2006

DIREITO A CRÉDITO FUMO

Não existe o direito ao crédito de que trata o art. 165 do RIPI/2002 sobre aquisições de fumo cru em folhas de comerciantes atacadistas não contribuintes do IPI, se o produto houver sido comprado, em fase anterior, de produtores rurais pessoas físicas, porque, nessa hipótese, o fumo ainda não ingressou no campo de incidência do imposto, não estando sujeito a qualquer alíquota de IPI.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. FUMO. BASE DE CÁLCULO DO IPI.

A base de cálculo do IPI, quando a industrialização for realizada por encomenda, é o valor total da operação.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Contra esta decisão foi interposto recurso voluntário que, em síntese, argumenta que:

a) nos termos do art. 6º do Decreto-Lei nº 400/68 e art. 165 do RIPI/2002 possui direito ao crédito presumido de IPI decorrente das aquisições de matéria prima (fumo em folha) de comerciantes atacadistas, mesmo que estes não sejam contribuintes do IPI;

b) a Lei nº 10.865/04, em seu art. 41, inclui os insumos utilizados pela Recorrente no campo de incidência do IPI, e que o disposto na Lei nº 11.051/04 não pode ser aplicado ao caso pois está direcionado para os fornecimentos de produtores rurais pessoas físicas, enquanto as aquisições efetuadas pelo Recorrente foram de pessoas jurídicas (comerciantes atacadistas);

c) somente com o advento da Lei nº 11.452/2007 é que os produtos relacionados nos códigos 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e na sub-posição 2401.20 da TIPI deixaram de estar qualificados como produtos industrializados e sujeitos a alíquota de 30%;

d) “se a lei assegura direito de crédito para “produto industrializado” adquirido de “comerciante atacadista não-contribuinte do IPI”, no valor presumido equivalente a alíquota a que estiver sujeito o produto (30%), aplicada sobre 50% (cinquenta por cento) do valor constante da nota fiscal, estão presentes todos os requisitos para legitimar o registro do crédito efetuado, na medida em que o “produto industrializado” adquirido se qualifica como insumo que passou a integrar o processo produtivo de produto final também sujeito ao IPI”;

e) a Quarta Câmara do antigo Segundo Conselhos de Contribuintes já julgou a matéria e garantiu, de forma unânime, o direito ao crédito. Transcreve ementa do Processo 13052.000019/2007-77; e,

f) no tocante os apontamentos relativos a industrialização por encomenda, houve “equivoco do agente fiscal, na medida em que efetuou o lançamento de outra espécie de

fumo, não sujeita à tributação por ele apontada, bem como na falta do exame atento do livro de saídas da empresa”; bem como a “não sujeição das mercadorias apontadas (talos e “scrapes” – NCM 2401.30.00) no regime da tributação que tornasse exigível a sua inclusão no custo total das operações.

Por fim, requereu “*seja acolhido o presente Recurso Voluntário, dando-lhe provimento para anular o auto de infração n. 13005.000518/2009-91, e, conseqüentemente afastar a cobrança contida na exação*”.

É o relatório

Voto

Conselheiro Relator ALEXANDRE GOMES

O presente Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos e dele tomo conhecimento.

No presente processo são discutidos basicamente, **(a)** a possibilidade de utilização de crédito presumido de IPI decorrente de fumo em folha adquiridos de comerciantes atacadistas não contribuintes do IPI e **(b)** a desconsideração do estorno da base de cálculo do IPI efetuada pelo Recorrente.

a) Crédito Presumido de IPI – Aquisição de fumo de comerciantes atacadistas.

Para melhor situarmos a matéria ora tratada, importante transcrever-se os dispositivos legais citados como suporte para o direito ao crédito utilizado pelo Recorrente.

A possibilidade de utilização de crédito na aquisição de matéria prima de comerciante atacadista surgiu com o advento do Decreto Lei 400/68, que assim prescrevia:

Art. 6º O imposto relativo à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem e acondicionamento, adquirido de comerciante atacadista, será calculado pelo contribuinte adquirente, para efeito de crédito, mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto sobre 50% (cinquenta por cento) do seu valor constante da nota fiscal.

Tal dispositivo foi sendo regulamentado pelas legislações posteriores, e na época dos fatos aqui analisados encontrava regulação no disposto no art. 165 do RIPI/2002, *in verbis*:

Art. 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 62).

Assim, para fazer jus ao crédito o estabelecimento industrial deveria adquirir **(i) insumos** que seriam **(ii) empregados em processos de industrialização** diretamente de **(iii) comerciante atacadista não contribuinte do IPI**.

Presentes os três requisitos acima listados, o crédito seria calculado mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre 50% do seu valor.

Posteriormente foi editada a Lei nº 10.865/04, que passou a determinar que diversos produtos relacionados ao fumo fossem incluídos no campo de incidência do IPI, como segue:

Art. 41. Ficam incluídos no campo de incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados — IPI, tributados à alíquota de 30% (trinta por cento), os produtos relacionados nos códigos 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40, e na subposição 240120 da TIPI.

§ 1º A incidência do imposto independe da forma de apresentação, acondicionamento, estado ou peso do produto.

§ 2º Quando a industrialização for realizada por encomenda, o imposto será devido na saída do produto do estabelecimento que o industrializar e o encomendante responderá solidariamente com o estabelecimento industrial pelo cumprimento da obrigação principal e acréscimos legais.

§ 3º As disposições deste artigo produzirão efeitos a partir do 1º (primeiro) decêndio posterior ao 3º (terceiro) mês contado da mesma publicação.

Ou seja, correto ou não, é indubitável que a partir da entrada em vigor do dispositivo acima transcrito os produtos nele relacionados passaram a ser considerados industrializados, e a partir desta data os estabelecimentos industriais que os adquiriram de comerciantes atacadistas possuíam direito ao crédito nos termos do estabelecido no art. 165 do RIPI/2002.

Este verdadeiro “benefício fiscal” perdurou até a edição da Lei nº 11.452/07, que excluiu do campo de incidência do IPI diversas posições da TIPI, como se vê a seguir:

Art. 41. Ficam incluídos no campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, tributados à alíquota de 30% (trinta por cento), os produtos relacionados na subposição 2401.20 da TIPI.

§ 1º A incidência do imposto independe da forma de apresentação, acondicionamento, estado ou peso do produto.

§ 2º (Revogado).

§ 3º (Revogado).

No presente caso, a fiscalização efetuou a glosa do crédito sob o argumento de que as empresas comerciais atacadistas adquiriam os produtos vendidos à Recorrente de produtores rurais pessoas físicas, o que impediria a fruição do crédito presumido.

Do relatório fiscal que acompanha o auto de infração, destaca-se:

Esse argumento, no entanto, não resiste às seguintes constatações:

1 — A compra de fumo cru em folhas junto e diretamente de pequenos produtores rurais pessoas físicas, minifundiários, que não possuem escala e condições econômicas para promoverem individualmente a entrega de sua produção às grandes indústrias destaladoras, é da própria essência da atuação dos comerciantes atacadistas, ou seja, esses atacadistas atuam comprando o fumo cru em folhas de produtores pessoas físicas, sem IPI, e, etapa seguinte, o revendem imediatamente às indústrias destaladoras igualmente sem IPI;

2 — É de conhecimento público na região de produção fumageira que a cada nova safra as entidades associativas dos produtores rurais e das indústrias destaladoras de fumo acordam e fixam os preços referentes aos diferentes tipos e classes de fumo cru em folhas, produzido na lavoura, a ser pago aos produtores rurais. Conforme a fiscalizada declara em suas respectivas DIPJ, nas fichas de IPI, relativamente aos seus fornecedores de insumos, verifica-se que, conjuntamente às aquisições de comerciantes atacadistas, ocorre um significativo volume de compras diretamente de produtores rurais pessoas físicas. Assim, o possível argumento referente à boa fé no creditamento efetuado por não se saber se houve incidência de IPI ou não em etapa anterior à entrada do fumo cru em folhas no estabelecimento do comerciante atacadista não se sustenta. Não se sustenta pelo fato de que, caso, por alguma razão qualquer, houvesse havido a incidência de IPI a uma significativa alíquota de 30% em etapa anterior ao comerciante atacadista não-contribuinte, o fumo comprado junto a esse atacadista necessariamente carregaria este significativo custo tributário embutido, permitindo, pelo preço praticado pelo atacadista, claramente a identificação acerca da incidência ou não de IPI nessa cadeia.

Assim, em virtude do exposto até o momento, cabe anular e estornar, em cada mês, o crédito registrado pelo contribuinte no RAIPI a pretexto da aplicação do art. 165 do RIPI/2002 sobre as aquisições de fumo cru em folhas de comerciantes atacadistas não contribuintes do IPI.

A lógica aplicada pela fiscalização pode ser resumida da seguinte forma: não existe direito ao crédito decorrente das aquisições promovidas junto a comerciantes atacadistas, pois estes adquiriram os produtos de produtores rurais, ***pois isto é público e notório***.

Da análise dos documentos juntados aos autos verifica-se claramente que não há prova de que os produtos que foram adquiridos de comerciantes atacadistas foram de fato comprados de produtores rurais pessoas físicas.

Constam dos autos apenas as notas fiscais emitidas por comerciantes atacadistas pessoas jurídicas.

Como bem destacado pelo recorrente, esta matéria já foi analisada pela Quarta Câmara do antigo Conselho de Contribuintes que, de forma unânime, entendeu por bem afastar a glosa dos créditos calculados com base no art. 165 do RIPI/2002, em caso análogo ao presente, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 15/08/2004 a 31/12/2006

SOLUÇÃO DE CONSULTA. NÃO VINCULAÇÃO.

Solução de consulta não vincula o contribuinte, tampouco o julgador, haja vista que não tem força normativa e não pode eliminar os direitos constitucionais do contribuinte ao devido processo legal e à ampla defesa.

DIREITO A CRÉDITO DE IPI. COMERCIANTES ATACADISTAS NÃO-CONTRIBUENTES DO IPI. FUMO EM FOLHA. INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 41, LEI Nº 10.865 E 165 DO RIPI/02.

A partir de 01/08/2004, por expressa disposição do art. 41, da Lei nº 10.865/04, o produto - fumo (tabaco) em folha - classificado nas posições 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e 2401.20 da TIPI passaram a fazer parte do campo de incidência do IPI, razão pela qual é legítima a apropriação dos créditos do imposto em atenção ao Princípio da Não-Cumulatividade, cuja observância é obrigatória. O montante do crédito deve respeitar o estabelecido no art. 165, do RIPI/02.

VALOR TRIBUTÁVEL. SAÍDA DE PRODUTOS FABRICADOS POR ENCOMENDA. VALOR TOTAL. IPI.

É obrigatório o destaque do IPI na saída dos produtos fabricados por encomenda sobre o valor total, incluindo o das matérias primas, mesmo que uma parte dos produtos fabricados seja NT.

REGISTRO DE CRÉDITOS NA ENTRADA DE INSUMOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. FUMO CRU. REVENDEDORAS DE FUMO.

A partir de 01/08/2004, por expressa disposição do art. 41, da Lei nº 10.865/04, o produto - fumo (tabaco) em folha - classificado nas posições 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e 24401.20 da TIPI passaram a fazer parte do campo de incidência do IPI, razão pela qual é legítima a apropriação dos créditos do imposto em atenção ao princípio da Não-Cumulatividade, cuja observância é obrigatória. O montante do crédito deve respeitar o estabelecido no art. 165, do RIPI/02.

MULTA. FALTA DE DESTAQUE. IPI.

O art. 45 da Lei nº 9.430/96 continha a mesma disposição do art. 80 da Lei nº 4.502/64. A Medida provisória nº 351/07, convertida na Lei nº 11.488/07, revogou o art. 45, mas dispôs sobre o art. 80 da Lei nº 4.502/64 em; seu art. 13, mantendo, portanto, a previsão da multa por falta de destaque do imposto sobre produtos industrializados - IPI.

Recurso Voluntário Provido em Parte (Processo nº. 13052.000019/2007-77. Recurso 140.053. Relator Leonardo Siade Manzan. 03/09/2008)

Do voto condutor, lavrado pelo eminente conselheiro Leonardo Siade Manzan, que com muita propriedade tratou do assunto, faz-se remissão como razão de decidir:

A DRJ em Porto Alegre/RS alega que o produto "Fumo: (tabaco) em folhar, classificado nas posições 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e 2401.0 , da TIPI, quando produzido por produtores rurais pessoas físicas, não é produto industrializado, isto, é, não se inclui no campo de incidência do IPI, não estando sujeito, portanto, a qualquer alíquota, hipótese em que a legislação não admite direito ao crédito.

O argumento é simples, embora falacioso: nas aquisições de comerciantes atacadistas não contribuintes do MI, não há direito á crédito, pois não houve IPI cobrado na entrada do produto neste estabelecimento, isto é, não houve cobrança de IPI nas etapas anteriores.

Agora, o mais curioso: não há prova nos autos de que o referido Comerciante - atacadista adquiriu a folha de fumo de produtor rural pessoa física, muito embora toda a argumentação da Solução de Consulta e da decisão de Primeira instância tenha considerado, este fato como verdade absoluta.

Isso mesmo. A fiscalização presumiu que a aquisição anterior se realizou com produtores rurais pessoas físicas.

(...)

Ora, se este é o principal fato que embasa a argumentação da acusação, deveria estar cabalmente comprovado nos autos!.

Compulsando-se os autos, nota-se que a contribuinte não utilizou crédito dos insumos adquiridos de pessoas físicas, mas tão somente de pessoas jurídicas (comerciantes atacadistas não contribuintes do IPI). A prova disso é simples, basta analisai-as notas fiscais acostadas aos autos pela contribuinte.

As normas que regem a matéria não deixam margem, a divagações, senão vejamos.

Desde a instituição do IPI, pela Lei n.º 4.502, de 30 de novembro 1964, os produtos classificados na posição 2401 sempre foram considerados, nas diversas tabelas publicadas, NT (não-tributados) .

Isso ocorreu até 2004, quando a Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, por seu artigo 41, incluiu no campo de incidência do IPI os produtos relacionados nos códigos 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e na subposição 2401.20 da TIPI. Confira-se a redação deste dispositivo:

(...)

Sendo assim, não há, em sã consciência; quem possa discordar da referida inclusão, pois é dispositivo expresso da lei, que não permite qualquer especulação.

Por conseguinte, a partir de 01/08/2004, tanto a produção de folhas de fumo cru, classificáveis nos códigos 2401.10 da TIPI, quanto o fumo destalado e Picado, classificável no Código nº2.401:20, foram incluídos no campo de incidência do IPI, e, portanto, transmutados de produtos "não-tributados (NT) em produtos industrializados tributados à alíquota de 30%.

Posteriormente, por meio do art. 12, da Lei nº 11.051/2004, foram excluídas da incidência do IPI as operações relacionadas com folhas de fumo não destaladas, quando promovidas por pessoas físicas. Veja sua redação:

Art. 12. Não se considera industrialização a operação de que resultem os produtos relacionados nos códigos 2401.10.20, 2401.,10.30, 2401.10.90 e na subposição 2401.20 da TIPI, quando exercia por produtor rural pessoa física. (Grifas nossos).

Esse foi o principal dispositivo utilizado pela fiscalização paia fundamentar a autuação. Ocorre que, com respaldo em vasta prova documental carreada aos autos, a contribuinte comprovou que não adquiriu produtos de pessoa físicas e sim de comerciantes atacadistas não contribuintes.

Frise-se, ainda, que o dispositivo legal acima transcrito não tem o condão de retirar o produto do campo de incidência do IPI, visto que o art. 41, da Lei n.º11.865/04, continuou vigente até o advento do art. 9º, da Lei n.º 11.452, de 27 de . fevereiro de 2007, que deu nova redação ao art. 41, da Lei n.º 10.865/04, passando a restringir seu alcance. Confira-se o dispositivo legal declinado:

(...)

Ressalte-se que houve várias tentativas para alcançar está atual redação, basta conferir o conteúdo das Medidas Provisórias 303/06 e 340/06, ambas rejeitadas pelo Poder Legislativo.

Ora, se a restrição utilizada pela fiscalização fosse :válida, não haveria necessidade de alterar a redação do art. 41, da Lei n.º 10.865/04. Desta feita, se não há dúvida de que o produto está incluído no campo de incidência do IPI, mesmo que isso possa parecer estranho (mas é dispositivo da lei vigente à época), deve-se exigir o IPI na operação de saída é permitir a apropriação do crédito na operação de entrada, por simples e evidente aplicação do Princípio da Não-Cumulatividade.

Frise-se que o Princípio da Não-Cumulatividade, para o IPI, é imposição constitucional esculpida no art. 153, § 3º, II, CF/88, cuja redação é a seguinte:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: ;

IV - produtos industrializados;

§ 3º - O imposto previsto na inciso IV:

II - será não-cumulativo compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; (Grifamos).

No Código Tributário Nacional (CTN), a matéria encontra disciplina no art. 49, abaixo transcrito:

Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de irma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento d, o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Do ponto de vista infralegal, mencionado Princípio está disciplinado no art. 163, do RPI/02, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2602, cuja redação é a seguinte:

(...)

Ora, quando a aquisição dos insumos for feita de pessoa jurídica contribuinte do IPI, a aplicação da não-cumulatividade é simples: o valor do imposto contido no preço dos produtos adquiridos é discriminado na nota fiscal correspondente à operação, de forma que não se tenha qualquer dívida no tocante ao montante do crédito a ser registrado pelo adquirente.

No caso vertente, os insumos foram adquiridos de pessoas jurídicas (comerciantes atacadistas) não contribuintes do IPI. Como garantir, então, o comando constitucional da não-cumulatividade quando há interferência de um não-contribuinte no ciclo produtivo?

A interferência, na cadeia de transferências do ciclo ;produtivo, de um não-contribuinte do IPI quebraria o sistema de créditos, ensejando a inobservância do princípio da não-cumulatividade. A lei, contudo, para permitir a preservação do princípio constitucional, estabeleceu uma regra específica para essas situações. (...)

Note que a lei estabeleceu urna presunção, pela qual o valor do imposto contido no preço da mercadoria adquirida foi arbitrado pelo legislador. Isso em razão da impossibilidade fática de se apurar o real valor do IPI contido no preço da mercadoria, ou mesmo da verificação da origem das mercadorias adquiridas pelo comerciante.

Por outro lado, a probabilidade de ter ocorrido a incidência do IPI nas operações anteriores, por se tratar de produto sujeito ao referido imposto, da ensejo ao registro do crédito para a preservação do princípio da não-cumulatividade. .

Uma vez estabelecida a presunção legal, não cabe indagar sobre as razões para sua instituição. Deve o julgador aplicar o que foi estabelecido pelo legislador.

(...)

Ora, a redação do art. 165 acima transcrito é cristalina tío Prever a possibilidade de creditamento do imposto relativo a MP, PI e ME na aquisição de comerciante atacadista não-contribuinte!

Dizer o contrário (como fez a acusação), alegando que não houve pagamento do imposto nas etapas anteriores, é negar a aplicação de um ato normativo vigente, aplicável e eficaz.

E mais, tratando-se de presunção legal absoluta (que não admite prova em contrário), não cabe ao Fisco questionar as etapas anteriores à aquisição, pois não é possível a produção de qualquer prova para afastar (ou ainda aumentar ou diminuir) o direito ao crédito da contribuinte em tela. Seria ferir de morte o Princípio da Estrita Legalidade, alicerce de todo o Sistema Tributário Nacional

Portanto, com base nos nestes argumentos entendo que deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário em relação às glosas efetuadas nos créditos decorrentes das aquisições de comerciantes atacadistas.

b) Insuficiência do IPI no retorno de industrialização por encomenda

Segundo o relatório fiscal a Recorrente promoveu estorno de IPI em decorrência de saída ao encomendante de produtos que resultaram da industrialização do fumo, tais como talos e resíduos de folhas e de talos, sem submetê-los, portanto, a incidência do IPI.

A Recorrente por sua vez alega que os resíduos de industrialização seriam classificados como NT e por isto estariam fora da incidência do IPI, motivo pelo qual foi correto o estorno efetuado.

Melhor sorte não socorre a recorrente neste particular.

Isto porque o Regulamento do IPI é claro ao tratar da matéria, como se vê a seguir:

Art. 131. Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constitui valor tributável:

(...)

II - dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a indt4trial (Lei n2 4.502, de 1964, art. 14, inciso II, e Lei n2 7.798, de 1989, art. 13).

Art. 132. Nos casos de produtos industrializados por encomenda será acrescido, pelo industrializador, ao valor da operação definido.no art. 131, salvo se se tratar de insumos usados, o valor das MP, PI; e ME, fornecidos pelo encomendante, desde que este não destine os produtos industrializados (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, § 4º, Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 27, e Lei n s 7.798, de 1989, art. 15):

I - a comércio;

Processo nº 13005.000518/2009-91
Acórdão n.º **3302-00.959**

S3-C3T2
Fl. 621

II - a emprego, como matérias-primas ou produtos intermediários, em nova industrialização; ou

III - a emprego no acondicionamento de produtos tributados.

Como se vê não há previsão para os estornos, devendo ser tributado o valor total da operação de saída, estando correta a decisão exarada pela DRJ de Porto Alegre, cujos fundamentos se faz remissão nos termos do art. 50 § 1º da Lei 9.784/99.

Por todo o exposto, voto por dar PROVIMENTO PARCIAL ao presente recurso para, tão somente, afastar as glosas relativas ao crédito decorrente de aquisições de fumo de comerciantes atacadistas.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES - Relator