



Processo nº : 13603.002154/99-39

Recurso nº : 120.600

Acórdão nº : 202-14.205

Recorrente : DOMINGOS COSTA INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S/A.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

IPI – CRÉDITOS BÁSICOS – RESSARCIMENTO – O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI, bem como do saldo credor decorrente da entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos tributados, está condicionado ao destaque do IPI nas notas fiscais relativas às operações de aquisição desses insumos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
DOMINGOS COSTA INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2002

Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo, Raimar da Silva Aguiar, Ana Neyle Olímpio Holanda, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Kelly Alencar.

Imp/cf/ja



Processo nº : 13603.002154/99-39
Recurso nº : 120.600
Acórdão nº : 202-14.205

Recorrente : DOMINGOS COSTA INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S/A.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o Relatório de fls. 138/140 que compõe a decisão de primeira instância:

"A interessada retro qualificada, tomando como fulcro a disposição do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, solicitou à fls. 30/32 o ressarcimento do importe de R\$128.604,95 – em substituição a pedido anteriormente apresentado à fl. 01 – referente ao saldo credor do IPI apurado na sua escrita fiscal ao final do segundo trimestre de 1999. Requeru, ademais, a compensação daquele valor com débito referente a outro tributo, consoante documentos de fls. 86/97, em substituição às requisições de fls. 02/03.

Instruiu seu pleito com os documentos anexados às fls. 33/85, com destaque para a cópia da escrituração efetuada no seu livro fiscal 'Registro de Apuração do IPI' no período considerado (fls. 50/85).

Consoante o Termo de Início de Fiscalização de fls. 89/91, a interessada foi submetida a procedimento fiscal destinado à verificação da legitimidade do crédito objeto do pleito de ressarcimento. Como decorrência, foi lavrado o Termo de Verificação Fiscal de fls. 116/117, que apresenta as seguintes expensões:

'...'

A empresa fabrica produtos alimentícios, conforme relação apresentada (fls. 92 a 98). Tais produtos, em sua maioria, são tributados à alíquota zero e alguns não são tributados pelo IPI...

Da análise das notas fiscais de entrada relativas a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação dos produtos tributados à alíquota zero, dos Livros de Registro de Entradas e Saídas e de Registro e Apuração do IPI, constatou-se que:

I - ...a empresa creditou-se indevidamente do IPI relativo à aquisição de açúcar da empresa Açúcar Guarani S/A, CNPJ 47.080.619/0009-74 e 47.080.619/0011-99, tendo em vista que a mesma não destacou o IPI relativo a tais saídas, amparada por liminar em Mandado de Segurança.

Embora não tenha havido destaque nas notas fiscais, a Domingos Costa creditou-se do valor indicado no campo 'Dados Adicionais' da nota fiscal emitida pela fornecedora. Note-se que este valor é menor do que o que seria devido aplicando-se a alíquota de 5% (vigente na ocorrência do fato gerador) sobre a base de cálculo. O IPI deve ser destacado no campo 'Cálculo do Imposto' e o valor total da nota deve ser o valor dos produtos mais a alíquota de IPI. Como se nota claramente nas notas fiscais, não houve pagamento do IPI pela Domingos Costa não havendo, portanto, direito a crédito relativo à aquisição de açúcar.



Processo nº : 13603.002154/99-39
Recurso nº : 120.600
Acórdão nº : 202-14.205

Na tabela 01 (fl. 99) encontra-se a relação de todas as notas fiscais de aquisição do açúcar apresentadas pela Domingos Costa para as quais houve escrituração indevida de IPI no Livro de Registro de Entrada. Às fls. 100 a 105 encontram-se cópias de algumas daquelas notas fiscais com as respectivas folhas do Livro de Registro de Entradas relativas ao 2º trimestre de 1999 a título de demonstração da irregularidade apurada.

Note-se que muito embora na escrituração do Livro de Entradas referente ao mês de abril o contribuinte tenha classificado a operação como 'operação sem crédito de imposto' no que diz respeito ao IPI, fica claro da análise do Livro de Registro de Apuração de IPI (fls. 50 a 85) que houve aproveitamento dos créditos referentes às entradas de insumos, inclusive do açúcar, conforme descrito anteriormente, ao contrário do que demonstra o Livro de Registro de Entrada...

...

Por meio da tabela expressa na fl. 117, foi destacada a parcela do saldo credor do IPI a ser excluída do pedido e o montante remanescente a ser ressarcido, conforme o disposto a seguir:

<i>'Valor do crédito solicitado</i>	<i>R\$ 128.604,95 (fl.31)</i>
<i>Crédito glosado</i>	<i>R\$ 15.852,56</i>
<i>Crédito a ser ressarcido</i>	<i>R\$ 112.752,39'</i>

Opinou-se, assim, pelo deferimento parcial do pleito em questão.

A Delegacia da Receita Federal em Contagem-MG, por meio da autoridade administrativa competente, corroborou, no Despacho Decisório SASIT nº 008, de 16 de maio de 2001 (fls. 119/121), o ressarcimento do saldo credor do IPI apenas naquele importe de R\$112.752,39.

Irresignada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade de fls. 124/132, na qual, em síntese:

- asseverou que, contrariamente ao posicionamento do Fisco, efetuara o pagamento do IPI, o qual estava 'incluso no preço da mercadoria' (fl. 127) relativamente às suas aquisições de açúcar da empresa Açúcar Guarani S.A., tendo mencionado, a título de exemplificação, a Nota Fiscal Fatura nº 86477 (cópia à fl. 112), de emissão da citada empresa, com destaque para os seguintes dados (fl. 127):

<i>'Valor total da nota fiscal fatura</i>	<i>R\$ 8.160,00</i>
<i>Valor base de cálculo ICMS</i>	<i>R\$ 7.771,43</i>
<i>VALOR DO ICMS 12%</i>	<i>R\$ 932,57</i>

<i>Valor com IPI incluso</i>	<i>R\$ 8.160,00</i>
<i>Base de cálculo IPI</i>	<i>R\$ 7.771,43</i>
<i>IPI - 5%-incluso</i>	<i>R\$ 388,57</i>
<i>Somas</i>	<i>R\$ 8.160,00'</i>

- argumentou, assim, que '... o IPI foi cobrado e está pago pela adquirente Domingos Costa Indústrias Alimentícias S.A., aqui reclamante; o IPI não

II



Processo nº : 13603.002154/99-39
Recurso nº : 120.600
Acórdão nº : 202-14.205

integra a base de cálculo do ICMS quando a operação é realizada entre contribuintes e relativa a produtos destinados a industrialização e comercialização' (fl. 128);

- *aduziu que '... o Fisco desprezou e, de nenhuma forma poderia fazê-lo, de que o produto (açúcar) não é isento e tampouco ostenta a aliquota 0% (zero) do IPI; ao contrário, a aliquota incidente é a de 5% (cinco) por cento; portanto, se a aliquota não é 0%, e se não há isenção, DESCONSIDERAR os créditos e mediante artifícios de interpretação isolada fere os princípios da legalidade' (fl. 128);*
- *alegou que o Despacho Decisório SASIT não contava com sustentação legal, 'posto que encontra óbices intransponíveis no art. 153, da Carta Magna', salientando que o raciocínio expendido naquele apontava para o reconhecimento 'de o Estado dar com uma das mãos e retirar com a outra' (fl. 129);*
- *ressaltou que os tribunais administrativos eram unâimes em afirmar e assegurar a não cumulatividade do IPI e do ICMS, bem como que 'a preservação dos créditos, é consectário natural do preceito da não-cumulatividade' (fl.130), salientando, assim, a legitimidade dos créditos indevidamente glosados pelo Fisco;*
- *expôs que o entendimento da fiscalização acerca da glosa dos créditos do IPI configurava-se numa anomalia contrária à legislação e numa inovação radical indevida aos textos legais;*
- *argumentou que era a pessoa jurídica fornecedora quem estava obrigada ao recolhimento do IPI e que o presente processo pretendia 'transferir para a reclamante impugnante uma obrigação da empresa-vendedora' (fl.130);*
- *defendeu a plena sujeição do IPI ao princípio da não-cumulatividade, inclusive para 'o caso de operações isentas, sujeitas à aliquota zero, imunes; enfim, não sujeitas à tributação' (fl. 130), concluindo que se o açúcar sempre esteve sujeito à tributação do referido imposto, este, efetivamente, havia sido cobrado e, por obediência ao princípio da não-cumulatividade, não havia razão por que ser suscitada controvérsia sobre o seu creditamento.*

A final, requereu a procedência da sua reclamação, com a consequente manutenção dos créditos glosados, bem o deferimento de 'provas necessárias e indispensáveis, tudo em obediência ao contraditório pleno' (fl.131)."

Da análise dos elementos constitutivos dos autos, os Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG, por unanimidade de votos, indeferiu o pleito, em decisão assim ementada (fl. 136):

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/1999



Processo nº : 13603.002154/99-39
Recurso nº : 120.600
Acórdão nº : 202-14.205

Ementa: LEI Nº 9.779/1999. RESSARCIMENTO DE SALDO CREDOR ESCRITURAL DE IPI. ILEGITIMIDADE.

Os valores de IPI registrados a crédito na escrita fiscal que não correspondem a um efetivo ônus financeiro suportado pela interessada devem ser excluídos do cômputo do saldo credor trimestral objeto do pleito de ressarcimento previsto pelo art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/1999

Ementa: APRESENTAÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL.

As provas que fundamentam as razões de discordância suscitadas pela contestante devem ser apresentadas na impugnação ou manifestação de inconformidade, consoante o disposto no art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

Solicitação Indeferida”.

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls.149/154), reiterando os argumentos trazidos na peça impugnatória. Aduz, ainda, que:

- a) embora tenha reconhecido que consta na Nota Fiscal, no campo “dados adicionais”, um importe a título de IPI com exigibilidade suspensa, a DRJ em Juiz de Fora – MG optou por desprezar o IPI incluso no preço;
- b) há decisão do STF a respeito da matéria invocada (Agravo de Instrumento nº 2001.04.01.080750-4/PR – voto do Ministro Sidney Sanches); e
- c) existem precedentes deste 2º Conselho de Contribuintes no sentido de que as decisões do STF deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal, a teor do Decreto nº 2.346/97.

É o relatório.



Processo nº : 13603.002154/99-39
Recurso nº : 120.600
Acórdão nº : 202-14.205

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HENRIQUE PINHEIRO TORRES

A solução da presente lide cinge-se, basicamente, em determinar se a recorrente tem direito ao ressarcimento de IPI referente à aquisição de insumos desonerados desse tributo.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito que os contribuintes têm de abater do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) com o devido referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inciso II, verbis:

"Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:

I - omissis

IV - produtos industrializados

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I - Omissis

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores." (grifo não constante do original)

Para atender à Constituição, o CTN dá, no artigo 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação:

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

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes."

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, em regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem os débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto nº 2.637/1998, é compensar, do imposto a ser pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado, o valor do IPI que fora cobrado relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei nº 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem não tributados (Produto NT), tributados à alíquota zero, ou gozando de isenção do imposto, como não haveria débito nas saídas, consequentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, uma vez não existir imposto a ser

11



Processo nº : 13603.002154/99-39

Recurso nº : 120.600

Acórdão nº : 202-14.205

compensado. O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos para serem compensados com os créditos ou estes com aqueles.

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei nº 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inciso I, do RIPI/82, e posteriormente, pelo art. 147, inciso I, do RIPI/1998, c/c o art. 174, inciso I, alínea "a", do Decreto nº 2.637/1998, a seguir transcrito:

"Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente". (grifo não constante do original)

Veja-se que o texto legal é taxativo em negar o direito ao crédito do imposto relativo aos insumos utilizados em produtos não tributados ou que venham a sair do estabelecimento industrial tributados à alíquota zero ou ainda gozando de isenção fiscal. O texto constitucional garante a compensação do imposto devido em cada operação. Ora, como nas operações com insumos desonerados do imposto não há tributo cobrado, obviamente não existe crédito a ser compensado e, portanto, não há falar-se em não-cumulatividade.

É de se ressaltar que o direito ao crédito do tributo, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, relativo aos insumos adquiridos, está ligado, salvo norma expressa ao contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário. Disso decorre ser impossível o creditamento do imposto, por parte dos estabelecimentos industriais, em relação às operações de entradas de insumos desonerados do imposto, pois não há o que compensar, vez que o sujeito passivo não arcou com ônus algum. Nesse ponto, a propósito, a decisão recorrida, da qual transcreverei, a seguir, excertos, demonstrou, inofensivamente, não proceder os argumentos da defesa de que, embora não destacado na Nota Fiscal, o imposto havia-lhe sido cobrado:

"Com efeito, é justamente a verificação da procedência, da legitimidade dos créditos escriturados pela requerente o ponto central que permite o deslinde da controvérsia suscitada no presente processo.

Para tanto, mostra-se fundamental realizar uma análise acurada das informações constantes das notas fiscais que formalizaram as operações de aquisição de insumos tributados realizadas pela contribuinte.

Nesse contexto, importa destacar que as notas fiscais devem obedecer a uma série de necessários requisitos, gerais e específicos, previstos na legislação tributária de regência, destinados a conferir validade e eficácia às informações nela consignadas. Daí tais documentos serem compostos por vários quadros e campos próprios, a exemplo dos elencados no art. 316 do RIPI/98, destinados ao registro de dados específicos, apostos objetivamente sob um critério lógico de preenchimento que espelhe de modo evidente e conciso a realidade dos fatos, isto é, as operações realizadas, e dos quais se extraem conclusões igualmente objetivas e específicas.

Assim sendo, referentemente às cópias das notas fiscais emitidas pelos estabelecimentos da empresa Açúcar Guarani S.A. com números de CNPJ 47.080.619/0011-94 e



Processo nº : 13603.002154/99-39
Recurso nº : 120.600
Acórdão nº : 202-14.205

47.080.619/0009-74 (cópias compreendidas entre as fls. 100 e 114 dos autos), levadas em conta pelo Fisco, pertine tecer as observações aventadas a seguir.

O montante indicado naquelas notas como valor total do produto é aquele constante da 9º coluna do quadro denominado 'DADOS DO PRODUTO' e corresponde ao resultado da multiplicação entre a quantidade do produto mensurada e valor monetário da unidade de medida quantitativa utilizada. Já o valor do IPI indicado na 12ª coluna do referido quadro trata do montante de IPI resultante da aplicação da alíquota (11ª coluna do quadro supra-aludido) do imposto sobre aquele valor total do produto. Não há, porém, em nenhuma das notas fiscais examinadas, qualquer indicação de alíquota ou de valor de IPI.

Por sua vez, o valor consignado como sendo o valor total da nota (destacado no último campo do quadro denominado como 'CÁLCULO DO IMPOSTO' nas notas fiscais) resulta de um somatório específico entre o já mencionado valor total do produto, o valor total do IPI (montante destacado na 2ª linha da 4ª coluna do quadro 'CÁLCULO DO IMPOSTO') e valores eventuais referentes ao frete (2ª linha da 1ª coluna do mencionado quadro) e a outras despesas acessórias (2ª linha da 3ª coluna daquela).

Nesse contexto, cumpre ressaltar alguns aspectos atinentes à nota fiscal emitida pela empresa Açúcar Guarani S.A. sob número 86477 (cópia acostada à fl. 112), citada a título exemplificativo na impugnação (fl. 127); verifica-se que as informações ali constantes relativamente ao quadro 'DADOS DO PRODUTO' demonstram que foram vendidas 544 sacas de 'AÇUCAR CRISTAL PENEIRADO 30/60 50 kg', com valor unitário por saca de R\$ 15,00, resultando num valor total do produto de R\$8.160,00. Porém, não há indicação de aplicação de alíquota nem qualquer apuração de valor do IPI.

Outrossim, no quadro 'CÁLCULO DO IMPOSTO' da referida nota, percebe-se que aquele valor total do produto (R\$8.160,00) compõe exatamente o montante consignado como valor total da nota. Constata-se, ademais, que não há quaisquer importes destacados como valor do frete, despesa acessória ou valor total do IPI nos campos pertinentes do quadro 'CÁLCULO DO IMPOSTO'.

Desse modo, resta evidente que no cômputo daquele montante indicado como o valor total da nota não entra qualquer parcela relativa ao IPI, revelando-se, por essa razão, completamente equivocada a exposição impugnativa da contestante no sentido de que naqueles R\$8.160,00 correspondentes ao valor total da nota está inclusa a parcela relativa ao IPI no importe de R\$388,57. Sua ilação resulta de um raciocínio que não se coaduna com a sistemática legal de cálculo para a apuração do IPI, indo contra a sequência das informações dispostas na nota fiscal e a lógica dos valores ali discriminados. Logo, não conta conta com validade e eficácia legal, não merecendo acato.

Para que alguma parcela relativa ao IPI venha a integrar o valor total da nota, ela deve necessariamente ser destacada no campo valor total do IPI do quadro 'CÁLCULO DO IMPOSTO', conformando-se num plus que, somado ao valor total do produto e a valores eventualmente existentes de frete e despesas acessórias, constitua um real dispêndio financeiro, um efetivo valor pago ao adquirente do produto.

Por outro lado, ressalte-se que se a empresa emitente da nota fiscal (estabelecimento fornecedor) conta com algum amparo judicial para efetivar saídas com suspensão do IPI, tal operação deve vir consignada na respectiva nota com o devido destaque do

||



Processo nº : 13603.002154/99-39
Recurso nº : 120.600
Acórdão nº : 202-14.205

imposto incidente nos campos pertinentes, ressalvando-se, porém, no quadro 'DADOS ADICIONAIS') da nota, que a sua exigência encontra-se suspensa nos termos do instrumento judicial que assim determinou. Desse modo, há perfeita incidência de imposto, com aplicação de alíquota apuração e destaque do tributo nos campos próprios, cujo montante é suportado financeiramente de modo efetivo pelo estabelecimento adquirente do insumo industrializado, ficando apenas sob suspensão o encargo da emitente da nota fiscal de proceder ao recolhimento aos cofres públicos do imposto ali destacado.

Sendo assim, em que pesa a menção na nota fiscal aludida (no quadro 'DADOS ADICIONAIS') de que há um importe de R\$388,57 de IPI com exigibilidade suspensa, o que se desfui dos demais dados consignados na nota fiscal é que tal montante não foi efetivamente cobrado da empresa destinatária (adquirente), ou seja, que esta, na aquisição do açúcar, não arcou financeiramente com (não pagou) o valor do tributo mencionado, porquanto o valor total da nota corresponde exatamente ao valor total do produto, sem qualquer inclusão ou oneração quanto ao IPI.

Portanto, não assiste razão reclamante o seu arrazoado sobre ter efetuado o pagamento do IPI referente à aquisição de açúcar da empresa Açúcar Guarani S.A., não podendo aquela, com efeito, relativamente a tal operação, proceder ao creditamento de qualquer parcela referente ao imposto. E não havendo o direito ao crédito do IPI escriturado pela empresa fiscalizada (adquirente) no seu livro Registro de Apuração do IPI, tal montante não se sujeita à hipótese de ser resarcido nos termos previstos pelo art. 11 da Lei nº 9.679/99 e da IN nº 33/99.

Vale ressaltar que as considerações aqui desenvolvidas para a cópia da nota fiscal de nº 99347 se aplicam a todas as outras cópias de notas fiscais emitidas pela empresa Açúcar Guarani S.A. à empresa fiscalizada, que são apresentadas nos autos entre as fls. 100 e 114."

Assim, demonstrado não haver a reclamante pago IPI na aquisição dos insumos, não há falar-se em direito a crédito nessas operações de entrada.

Quanto à jurisprudência trazida à colação pela defendant, esta não dá respaldo à autoridade administrativa para divorciar-se da vinculação legal e negar vigência a texto literal de lei.

Frente ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2002

HENRIQUE PINHEIRO TORRES