



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2. ^o	PUBLICADO NO D. O. L. N. 1
C	De 08 / 06 / 19 95
C	
	Rubrica

Processo nº 13708.000951/87-33

Sessão de : 05 de dezembro de 1990 ACORDAO Nº 201-66.776
Recurso nº: 80.941
Recorrente: TINTAS YPIRANGA LTDA.
Recorrida : DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ

IPI - LANÇAMENTO DE OFÍCIO. - 1) Contribuinte: o estabelecimento fabricante de produtos tributados pelo imposto, que tenha suspenso, provisoriamente, suas atividades fabris, ainda que por longo período, não perde a condição de estabelecimento industrial durante esse período, e, como tal, de contribuinte, sobretudo quando nessa fase procede à aquisição de insumos (matérias-primas) seja mediante importação ou por compra no mercado interno e os transfere, posteriormente, para outro estabelecimento da própria empresa, que os destina a emprego na produção de produtos sujeitos ao IPI. 2) Não se caracteriza como lançamento indevido do IPI nas notas fiscais de saída de insumos ou de produtos produzidos por outro estabelecimento da própria empresa nas transferências efetivadas por estabelecimento contribuinte com destino a estabelecimento da mesma empresa. 3) Produtos usados (embalagens de matérias-primas adquiridas por estabelecimento industrial) impróprias para emprego como embalagens dos produtos produzidos pelo estabelecimento fabril, não estão sujeitos à incidência do IPI. 4) O disposto no art. 68, item I (valor tributável mínimo), não se aplica nas saídas de produtos sujeitos ao IPI, quando o estabelecimento destinatário seja contribuinte do tributo, em relação a esses produtos, ainda que se trate de estabelecimento interdependente ou da mesma empresa remetente (IN-SRF, nº 87, de 21.08.89). Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TINTAS YPIRANGA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros DITIMAR SOUSA BRITTO (Relator), SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZACK e ROBERTO BARBOSA DE CASTRO. O Conselheiro HENRIQUE NEVES DA SILVA



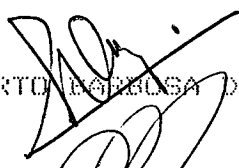
MINISTÉRIO DA FAZENDA

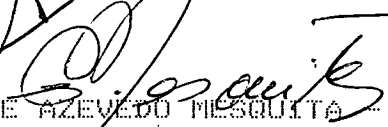
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

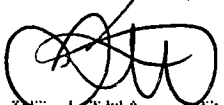
Processo nº 13708.000951/87-33
Acórdão nº 201-66.776

declarou-se impedido de votar. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro LINO DE AZEVEDO MESQUITA. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o Dr. JOUACYR ARION CONSENTINO e, pela Fazenda, falou o Dr. IRAN DE LIMA, Procurador-Representante da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 1990.


* ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - Presidente


LINO DE AZEVEDO MESQUITA - Relator-Designado


M IRAN DE LIMA - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 10 NOV 1994 à Drª CARMEM LÚCIA M. DA SILVA, ex-vi da Portaria PGFN nº 638, DO de 07/11/94.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIO DE ALMEIDA, DOMINGOS ALFEU COLENCI DA SILVA NETO e WOLLS ROOSVELT DE ALVARENGA. Assina o atual Presidente Dr. Edison Gomes de Oliveira.

AC/MAS/GR/eaal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33

Recurso nº : 80.941

Acórdão nº : 201-66.776

Recorrente : TINTAS YPIRANGA LTDA.

RELATÓRIO

A Empresa em referência, ora Recorrente, é acusada, consoante Auto de Infração de fls. 02, de, no período compreendido entre janeiro de 1983 e dezembro de 1986, por seu estabelecimento sito na Avenida Suburbana nº 1.735, no Município do Rio de Janeiro, em infração à legislação do IFI, ter praticado os seguintes fatos, verbis:

"I) - Aproveitamento pelo sistema de créditos de impostos indevidamente lançados em notas fiscais relativas a operações de transferência de produtos. O estabelecimento emitente é industrial, segundo definido no artigo 3º do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 e também matriz do destinatário. As mercadorias transferidas são bens de produção, conforme conceituado no art. 393 do mesmo regulamento, pois se tratam de matérias primas e/ou produtos intermediários empregados no processo de fabricação de tintas, vernizes, etc.. Tais bens de produção foram transferidos com a finalidade de ficarem armazenados na filial para posterior retorno ao estabelecimento remetente (matriz), através de nova operação de transferência. Não foram destinados, portanto, nem a revenda nem a industrialização, o que condiciona o parágrafo único do art.10 do citado RIPI para que o estabelecimento industrial (remetente) pudesse lançar o imposto nas notas fiscais respectivas. Logo, com base nos arts. 81, 82, 103 parágrafo 2º e 112 inciso IV do RIPI/Decreto nº 87.981/82 o destinatário não poderia ter se utilizado dos créditos respectivos e decorrentes dessas operações de transferência, razão pela qual foram glosados todos esses valores abatidos nos anos de 1984, 1985 e 1986 e que originaram um recolhimento a menor de imposto da ordem de Cz\$ 2.166.297,73 e que estão detalhados no quadro denominado "Insumos entrados na filial Suburbana por transferência da matriz" (Doc. nº 01).

II) - Falta de lançamento do imposto nas saídas do produto "tambor usado" classificado na posição 73.23.01.01 da TIPI aprovada pelo Decreto nº 89.941 de 23.12.83, com alíquota atual de 4%,

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33
Acórdão nº 201-66.776

para a empresa VAN LEER Embalagens Industriais do Brasil Ltda. de CGC nº 59.320.820/0006-18, conforme notas fiscais relacionadas a seguir, todas da série C9 da empresa: 1984 - NF's ngs 1658, 1683, 1684 e 1704. 1985 - NF's ngs 1721, 1723, 1753, 1756, 1766, 1770, 1779, 1810, 1822, 1834, 1852, 1861, 1886, 1890, 1895, 1902, 1908 e 1912. 1986 - NF's ngs 1940, 1948, 1953, 1965, 1968, 1979, 1986, 1989, 2010, 2025, 2026, 2040, 2042, 2056, 2057, 2083, 2088, 2104, 2110, 2119, 2124, 2137, 2163 e 2164. Os dispositivos legais infringidos foram os seguintes: art. 1º, art. 2º inciso II, art. 54, art.55, inciso I b e II c e art. 56 do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981 de 23.12.82. Consubstanciado nos arts. 62 e 63 inciso II do mesmo regulamento, o imposto original correspondente perfaz Cz\$ 9.867,53, o que está demonstrado no quadro em anexo denominado "Saídas de Tambores Usados" (Doc. nº 02).

III) - Utilização indevida pelo estabelecimento, no ano de 1983, da condição de contribuinte do IPI, por não se enquadrar como importador industrial ou equiparado segundo preceitua o art. 22 do RIPI/Dec. 87.981/82. Em que pese o fato do estabelecimento estar registrado como industrial nos arquivos da SRF, foi constatado, através de documentação passível de verificação, referente, portanto, aos últimos cinco anos da empresa, que o estabelecimento nada industrializou e, conforme informado pela fiscalizada nos documentos datados de 15.10.87 e 26.10.87 (Docs. ngs 03 e 04) em resposta às intimações datadas de 13.10.87 e 15.10.87 (Docs. ngs 05 e 06), a partir de 1982 teria ocorrido a suspensão das suas atividades industriais, o que fica, entretanto, sem comprovação, pois que esta fiscalização não poderia exigir documentação anterior ao ano de 1982. O estabelecimento em 1983 efetuou basicamente operações de transferência de bens de produção para estabelecimento da mesma firma, o que lhe poderia propiciar a condição de equiparado a industrial pelo art. 10 inciso I do RIPI/Dec. 87.981/82, por força do Parecer Normativo CST nº 239/72, caso tivesse formalizado o exercício da opção a que condiciona o citado artigo e o próprio parecer normativo. De acordo com os documentos ngs 03, 05 e 06, já citados, a formalização da opção não foi exercida, não sendo, conseqüentemente, cumpridas as exigências contidas nos arts. 11 e 12 .1m

G



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33
Acórdão nº 201-66.776

do RIPI/Dec. 87.981/82. Não poderia, assim, o estabelecimento proceder o lançamento dos impostos em suas notas-fiscais de saída no mesmo período, tendo em vista além dos dispositivos legais já mencionados, os arts. 19, inciso I, 54 parágrafo 1º, 55, 56, 57 inciso IV, 242 inciso XI e 245 inciso III, todos do RIPI/Dec. 87.981/82. Esses lançamentos indevidos acarretaram apenas a aplicação da multa estabelecida no art. 364, parágrafo 1º, inciso IV e parágrafo 3º do RIPI/Dec.87.981/82, correspondendo a Cz\$ 296.841,21. Ainda por idêntica infração, não poderia também o estabelecimento ter se utilizado, em 1984, do aproveitamento de um saldo credor remanescente do ano de 1983, registrado no mês de dezembro, e que lhe propiciou uma diminuição do montante recolhido de imposto em 1984 da ordem de Cz\$ 2.775,14, haja vista a aplicação também do disposto nos arts. 81, 82, 103 parágrafo 2º e 112 inciso IV do mesmo regulamento. Os valores da referida infração se encontram detalhados no quadro em anexo (Doc. nº 07).

IV) - Lançamento a menor do IPI, decorrência da utilização de valores tributáveis inferiores ao mínimo estabelecido pelo art. 68 inciso Ia do RIPI aprovado pelo Dec. 87.981/82, nas notas fiscais de saída de vários produtos que transferiu para o estabelecimento matriz de CGC 33.000.019/0001-97 nos anos de 1984 a 1986 e para a filial de São Paulo de CGC 33.000.019/0061-28 no ano de 1986. As diferenças mensais tributáveis, demonstradas no quadro em anexo (Doc. nº 08), foram apuradas a partir da média ponderada dos preços do produto, vigente no mercado atacadista da praça do remetente, no mês precedente ao das saídas para aqueles estabelecimentos, na forma que preceitua o art. 68 no seu parágrafo 5º do mesmo RIPI, redundando num imposto originário da ordem de Cz\$ 70.499,24, de acordo com os artigos 62 e 63 do RIPI/Dec. 87.981/82."

Em face dos fatos apontados, a Empresa em referência foi lançada de ofício do IPI que teria deixado de recolher no valor original de Cz\$ 2.249.447,65 e da multa prevista no art. 364, parágrafo 1º, inc. IV, correspondente a 100% do IPI, corrigido monetariamente, que a Autuada, nos termos sustentados pela fiscalização, teria lançado (destacado) indevidamente nas notas fiscais de saída (transferências) de produtos (insumos) para o estabelecimento/matriz.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33
Acórdão nº 201-66.776

Notificada do lançamento em questão e intimada a recolher o tributo lançado, corrigido monetariamente, acrescido da multa prevista no art. 364, inc. II, do RIPI/82 e dos juros de mora, bem como da citada multa lançada de ofício, a Autuada, por inconformada, apresentou a impugnação de fls. 40 a 61.

Nessa impugnação, esclarece que:

a) possui estabelecimentos localizados no Município do Rio de Janeiro, tendo sede e estabelecimento industrial à Rua Conde de Leopoldina nº 701 ("fábrica Leopoldina"), onde se dedica à atividade de fabricação de tintas, esmaltes, lacas, vernizes, etc.;

b) possui, ainda, estabelecimento industrial à Avenida Suburbana nº 1.735, no Município do Rio de Janeiro ("fábrica Suburbana"), onde se dedica à mesma atividade do estabelecimento acima referido; (no caso, o estabelecimento autuado);

c) afóra esses estabelecimentos, no Município do Rio de Janeiro, mantém à Rua Conde de Leopoldina, nº 644, estabelecimento filial dedicado à comercialização de produtos de sua fabricação ("filial de vendas");

d) em virtude de razões de mercado, a "fábrica Suburbana" que funcionava no local acima indicado, há mais de vinte e cinco anos, teve suspensas, temporariamente, suas atividades industriais, no aguardo de condições ao desenvolvimento e introdução de novos produtos. Desde então, esse estabelecimento filial passou a operar como estabelecimento auxiliar da "fábrica Leopoldina", efetuando importação e aquisições no mercado interno de insumos a serem utilizados pelo referido estabelecimento fabril, assim como, na medida em que surgiam problemas de espaço físico nesse último estabelecimento ("fábrica Leopoldina") recebia esses bens de produção (e por vezes também produtos semi-acabados), por transferência, para armazenagem e ulterior retransferência para o citado estabelecimento fabril ("fábrica Leopoldina"). Esporadicamente ocorreram transferências e retransferências de produtos acabados entre a "fábrica Suburbana" (estabelecimento ora autuado) e o citado "filial de vendas"; e

e) em todas as operações de transferência ou retransferência, a "fábrica Suburbana" (estabelecimento autuado), quer na qualidade de industrial ou equiparada, mantém escrita fiscal própria, e assim sendo, ao receber os produtos por compra ou transferência, credita-se do valor do IPI, da mesma forma que, ao transferi-las ou retransferi-las, emite a nota fiscal com o devido destaque desse tributo, a fim de propiciar o crédito

g



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33
Acórdão nº 201-66.776

correspondente na "fábrica Leopoldina" ou na "filial de vendas", haja vista que esses estabelecimentos sujeitam suas respectivas saídas a novo destaque e pagamento do imposto.

Expostos esses fatos, a Autuada sustenta, em síntese, em relação a cada item dos fatos apresentados na denúncia fiscal, que:

a) no concernente ao constante do item I da denúncia fiscal, ou seja, em relação ao aproveitamento do crédito do IPI lançado nas notas fiscais que acompanharam os produtos remetidos em transferência pela "fábrica Leopoldina" e que no entender da fiscalização, pelos fatos apontados na denúncia fiscal, esse aproveitamento seria indevido, sustenta a Autuada:

- não tem razão a fiscalização em impugnar o aproveitamento dos créditos focalizados, ao fundamento de que o estabelecimento autuado recebera esses produtos em transferência, para armazenamento, desatendendo, assim ao disposto no parágrafo único do art. 10 do RIPI/82. E que essa norma não tem o sentido gramatical e restritivo que a fiscalização lhe empresta, pois ao aludir essa norma à saída de bens de produção para outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, "para industrialização ou revenda", ela, em verdade, exige que o estabelecimento destine os produtos recebidos (insumos) a nova operação tributada, seja por industrialização, por revenda a industriais ou revendedores, incluído no conceito de revenda as operações de transferências tributadas realizadas de um para outro estabelecimento da mesma empresa. Com isso procura a norma legal manter os elos de débito e crédito do tributo. Esse entendimento decorre do Parecer Normativo CST nº 239/72;

- por outro lado, admitindo-se - para argumentar - que o citado parágrafo único do art. 10 do RIPI/82 não autorizasse a interpretação lógica acima, ou mesmo que se pudesse admitir ser indevido o destaque do tributo nas notas fiscais de transferência procedido pela "fábrica Leopoldina", isso não seria suficiente para tornar indevido o crédito pelo estabelecimento impugnante (fábrica Suburbana), eis que em face do princípio da autonomia dos estabelecimentos, o estabelecimento receptor dos insumos não pode ter excluído o seu legítimo direito de crédito (art. 82, inc. VII, do RIPI/82). Incabível, portanto, a glosa dos créditos do estabelecimento impugnante, promovida pela fiscalização;

- acresce, ainda, que o estabelecimento impugnante - "fábrica Suburbana", sendo estabelecimento equiparado a industrial, como o reconhece a fiscalização (pelo menos em relação aos anos de 1984 a 1986), sujeitava-se à obrigatoriedade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33
Acórdão nº 201-66.776

de lançar (destacar) o IPI nas transferências ou retransferências dos insumos para a "fábrica Leopoldina", sendo, portanto, legítimo o direito aos créditos focalizados. Ademais, mesmo que se admitisse ser indevido o crédito em relação aos insumos transferidos para o estabelecimento de que cuidam o Auto de Infração - "fábrica Suburbana", esse crédito considerado indevido, por si só, podia se constituir tão-somente em infração formal. A infração à obrigação principal se daria se, e quando, do aproveitamento do crédito decorresse falta de recolhimento do imposto, conforme decidido pelo 2º Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 58.639, de 19.05.78. Ora, na hipótese não ocorreu falta de pagamento do tributo, pois mesmo que indevidos fossem tais créditos, os mesmos estão pagos e compensados pelo imposto debitado nas saídas, em retransferências dos mesmos insumos;

b) quanto à denúncia fiscal descrita no item II da denúncia fiscal, qual seja falta de lançamento do imposto nas saídas de "tambor usado", sustenta a Impugnante:

- em razão de falta de espaço físico no estabelecimento "fábrica Leopoldina", este transfere para o estabelecimento autuado, parte dos tambores que acondicionaram os insumos por ele empregados nos seus produtos. Parte desses tambores, em razão de seu intenso uso e manuseio se tornaram imprestáveis e impróprios para qualquer uso da Empresa, diante do que são vendidos a terceiros, que procedem à recuperação. Nesse caso, tanto o estabelecimento "fábrica Leopoldina", como o estabelecimento autuado - fábrica Suburbana, procedem à saída desses produtos sem lançamento do IPI, de acordo com o que prescreve o item II do Parecer Normativo CST nº 311/71;

c) sobre a denúncia fiscal consubstanciada no seu item III, isto é, "utilização indevida pelo estabelecimento, no ano de 1983, da condição de estabelecimento equiparado a industrial, e, portanto, da condição de contribuinte", que teria importado no destaque indevido do tributo na retransferência dos insumos para a "fábrica Leopoldina", alega a Impugnante:

- o estabelecimento autuado (fábrica Suburbana) sempre operou no local como estabelecimento fabril e nessa condição de industrial, ainda que com suas atividades fabris suspensas estava obrigado a proceder ao débito e pagamento do IPI em suas transferências ou retransferências, de conformidade com os arts. 9º, III, 10, parágrafo único, e 29, II, do RIPI/82, independentemente de qualquer opção a que se alude no caput dos referidos arts. 10, 11 e seguintes do RIPI/82. Essa é a orientação que decorre dos Pareceres Normativos CST nºs 148/71 e 482/71;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33
Acórdão nº 201-66.776

- a obrigatoriedade de opção aludida no art.10 do RIPI/82 é dirigida tão-somente aos estabelecimentos comerciais de bem de produção e não aos estabelecimentos industriais, como era o estabelecimento impugnante; operações de transferência ou retransferência, pelos estabelecimentos industriais, são considerados operações de revenda e, portanto, estabelecimento é obrigado ao destaque de tributo, independentemente do exercício de opção, conforme se extrai do PN-CST nº 148/71 e mais incisivamente do Ato Declaratório CST nº 1/74; e

- por outro lado, ainda que o destaque do IPI nas operações em tela fosse indevido, ter-se-ia, por erro escusável, que dado o recolhimento do tributo destacado, importaria inaplicabilidade da penalidade imposta, consoante tem decidido o 2º Conselho de Contribuintes e a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº 201-62.888, de 16.10.84, e Acórdão CSRF/02-0.013);

d) quanto à denúncia fiscal descrita em seu item IV, ou seja, "lançamento a menor do IPI em transferência de bens de produção" para a "fábrica Leopoldina" e "fábrica São Bernardo", esta localizada em São Paulo, diz a Impugnante:

- que, operando ultimamente, quase que exclusivamente com transferências e retransferências de bens de produção para outros estabelecimentos da mesma firma, não possui parâmetros em operações de venda para esses produtos a serem seguidos, e, por isso, adota, em regra, o último valor de aquisição ou de recebimento por transferência, acrescido de 10%, como base de cálculo em suas transferências ou retransferências, mesmo porque não lhe resta outra alternativa a seguir; esses valores espelham os preços correntes de mercado;

- a Impugnante desconhece que preços foram utilizados pela fiscalização para chegar aos valores comparativos apontados, pelo que resta indemonstrada a acusação fiscal. De qualquer forma, ainda que se houvesse insuficiência na base de cálculo, tratando-se, no caso, de transferência de bens de produção para outros estabelecimentos fabris da mesma Empresa, os quais foram utilizados no fabrico de produtos sujeitos ao IPI, essas transferências colocam-se ao abrigo da suspensão tratada no art. 36, XVII, do RIPI/82 e, assim sendo, se nenhum imposto necessitaria ter sido lançado, nada impede que o remetente tenha-o suportado parcialmente, transferindo a sua complementação final para o estabelecimento destinatário, daí não resultando qualquer prejuízo aos cofres públicos. Esse é o entendimento que ressalta dos Acórdãos do 2º Conselho de Contribuintes de nºs 60.936, de 15.12.82, e 61.791, de 15.10.83.

5



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33
Acórdão nº 201-66.776

Prestada a informação fiscal de estilo de fls. 80 a 92, sustentando a procedência do lançamento atacado, a autoridade singular manteve a exigência pela decisão de fls. 94 a 96, sob os seguintes considerandos:

"CONSIDERANDO que o procedimento fiscal obedeceu às normas aplicáveis à espécie, estando as infrações devidamente descritas e caracterizadas no Auto de Infração nº 3.145/87, de fls. 02/04;

CONSIDERANDO que as razões de defesa trazidas ao processo não são suficientes para elidir o feito, refutadas que foram, cabalmente, na réplica de fls. 80/92, que aprovo;

CONSIDERANDO que, assim, não se exime a atuada de responder pelos ilícitos fiscais apurados no presente processo;"

Cientificada dessa decisão, a Recorrente vem, tempestivamente, a este Conselho, em grau de recurso, com as razões de fls. 100 a 118, idênticas às da apontada impugnação.

E o relatório.

8



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33
Acórdão nº 201-66.776

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR DITIMAR SOUSA BRITTO

Para bem situar os fatos no Auto de Infração e analisá-los à luz da legislação regedora das matérias envolvidas, a fim de alcançar-se criterioso e seguro deslinde do litígio, torna-se necessário o reexame respectivo.

A exigência fiscal se origina de fatos relacionados com quatro tipos de operações, descritas no Auto de Infração sob os números I a IV, nos quais os Auditores-Fiscais autuantes vislumbram as infrações apontadas relativas à legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

As infrações dadas como ocorridas nesses quatro tipos de operação têm conexão, entre si, duas a duas, na seguinte forma: as do item I com as do item III; as do item II com as do item IV. Além do que, algumas têm repercussão em operações efetuadas por outros estabelecimentos da mesma empresa, pelo que, contra eles, foram instaurados procedimentos fiscais autônomos para cujos deslindes tornam-se necessários subsídios do que vier a ser decidido no presente ou cujas soluções trarão reflexos à deste.

No item I, encontram-se as operações de transferência de bens de produção (matérias-primas e produtos intermediários, utilizados no processo de fabricação dos produtos industrializados pelo estabelecimento remetente) e, provavelmente, como se vê a partir de informação da Recorrente e da dos próprios autuantes, de produtos acabados, remetidos pelo estabelecimento industrial matriz para o estabelecimento autuado, para armazenamento e posterior retorno ao remetente ou para transferência à "filial de vendas", operações essas ocorridas nos anos de 1984 a 1986.

Por que os produtos transferidos não se destinariam a industrialização ou revenda pelo próprio estabelecimento destinatário, entende a fiscalização que o remetente não poderia lançar o imposto e destacá-lo nas notas fiscais, em conformidade com o que está previsto no parágrafo único do artigo 10 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23.12.82 (RIFI/82), que prescreve:

"Parágrafo único - Consideram-se estabelecimentos comerciais de bens de produção, para os efeitos deste artigo, independentemente de opção, os estabelecimentos industriais que derem saída a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33
Acórdão nº 201-66.776

matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem, adquiridos de terceiros, para outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, para industrialização ou revenda."

Em consequência, entendem os autuantes, o estabelecimento receptor dos produtos não poderia creditar-se do valor do imposto que indevidamente teriam sido lançados nas notas fiscais. Daí a glosa dos valores aproveitados, como crédito, pelo estabelecimento autuado, para abatimento no valor do imposto que recolheu, correspondente aos respectivos períodos de apuração.

A matéria, como se vê, comporta análise sob dois aspectos que são complementares, mas distintos.

Em primeiro lugar, cabe examinar-se se o estabelecimento autuado revestia a condição de equiparado a industrial nos anos de 1984 a 1986. Por que se negativa for a resposta a essa indagação, despicienda é a controvérsia sobre os creditamentos efetuados, pois o seu reflexo sobre o valor do imposto recolhido será inócua, uma vez que indevido teria sido esse recolhimento.

Somente se positiva for a resposta àquela indagação, torna-se mister prosseguir-se no exame da controvérsia, no que respeita à caracterização das operações em face do conteúdo do parágrafo único ao artigo 10 do RIFI/82.

Daí a conexão dessa matéria com a que é tratada no item III do Auto de Infração, que diz respeito, exatamente, à situação fiscal do estabelecimento autuado, como se verá a seguir.

Conforme está descrito no Auto de Infração, nesse item, por entenderem os autuantes que o estabelecimento autuado utilizara indevidamente, no ano de 1983, da condição de contribuinte, "por não se enquadrar como importador, industrial ou equiparado, segundo preceitua o art. 22 do RIFI/Dec. 87.981/82", dele exigem a multa prevista no artigo 364, parágrafo 1º, inciso IV, do mesmo Regulamento.

O fundamento da exigência fiscal é de que, não sendo o estabelecimento nem industrial, nem importador, e não tendo exercido em 1983, a opção prevista no artigo 10, inciso I, do RIFI/82, não revestia a qualidade de equiparado a industrial e, conseqüentemente, não poderia destacar o valor do IPF nas notas fiscais que emitiu para a saída de produtos naquele ano.

Quanto às operações realizadas a partir de janeiro de 1984, nada foi questionado, por entenderem os autuantes que,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33
Acórdão nº 201-66.776

com o advento da Portaria MF nº 12, de 13.01.84, foi dispensada a manifestação dessa opção.

Essa Portaria Ministerial foi expedida com fundamento no Decreto-Lei nº 2.062, de 04.10.83, que autorizou o Ministro da Fazenda a dispensar obrigações acessórias consideradas desnecessárias à arrecadação e à fiscalização dos tributos federais.

Invoca a Recorrente, em sua defesa, o princípio da retroatividade benigna da norma, prevista no artigo 106, inciso II, letras "a" e "b", do Código Tributário Nacional, para considerar-se ao abrigo da penalização proposta pelos autuantes, com o que não concordam estes, argumentando que a norma somente seria aplicável retroativamente

"quando seja expressamente interpretativa o que não é o caso da Fort. MF nº 12, de 13.01.84, que não interpreta nada, mas apenas elimina a exigência das normas traçadas nos arts. 11 e 12 do RIPI/82".

Acontece, porém, que isso diz o inciso I do artigo 106 do CTN. O inciso II a esse mesmo artigo, porém, estabelece que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, também:

"II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento do tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

Ora, a situação controvertida adequa-se aos termos das letras "a" e "b" desse inciso, evidenciando a aplicabilidade do efeito retroativo da norma aos fatos de que trata o item II do Auto de Infração.

Em assim sendo, impõe-se a reforma da decisão recorrida na parte em que manteve essa parcela da exigência fiscal, contida no item III do Auto de Infração. E desde que aceito é pelos próprios autuantes que a Autuada revestia a condição de equiparada a industrial, por opção, nos anos de 1984,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33

Acórdão nº 201-66.776

em diante, incontestado é o seu direito de creditar-se do tributo regularmente destacado nas notas fiscais que acompanharam os produtos entrados no estabelecimento.

Resta considerar-se se regular e devido era o lançamento desse imposto e o seu destaque nessas notas fiscais, efetuados pelo estabelecimento-matriz nas transferências de produtos acabados, matérias-primas e produtos intermediários, que transferiu, para o estabelecimento autuado, que é a matéria do item 7 do Auto de Infração, ao qual retorno agora.

Quanto aos primeiros (produtos acabados industrializados pelo estabelecimento matriz), nenhuma dúvida subsiste, pois que a sua saída do estabelecimento industrial está sempre sujeita à incidência do imposto, nos termos do artigo 29, inciso II, do RIPI/82, combinado com o artigo 55, inciso I, letra "b", e inciso II, letra "c", a menos que ocorra qualquer das hipóteses excludentes ou suspensivas da incidência, o que não é o caso.

A transferência, porém, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos de terceiros, e efetuada por estabelecimento industrial para outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, está sujeita à norma do citado parágrafo único do artigo 10 do RIPI/82, que diz que, nesse caso, o estabelecimento industrial remetente é equiparado a estabelecimento comercial de bens de produção independentemente de opção, desde que os produtos transferidos se destinem à industrialização ou revenda.

Diferentemente, porém, do que entendem os autuantes, verifico que a expressão "industrialização e revenda" não tem o caráter restritivo que eles lhe atribuem. E isso por que na norma não está dito que essa industrialização ou revenda somente pudesse ser exercida pelo estabelecimento destinatário e, em segundo lugar, por que o alcance do termo "revenda" deve ser qualquer saída subsequente, do estabelecimento destinatário.

Esse entendimento dimana da análise contextual da legislação. Em nenhum dispositivo dessa legislação a incidência do tributo ou o cumprimento de obrigação acessória está condicionada a que a operação revista a condição de contrato de compra e venda.

Ao contrário, como está explícito em várias normas e é amplamente consabido, o fato gerador básico do tributo é a saída do estabelecimento, seja essa saída a que título for; consumada esta, ocorrem a incidência do tributo e/ou a das obrigações acessórias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33

Acórdão nº 201-66.776

E isso está explicitado no artigo 32 do RIFI/82 que preceitua:

"Art. 32 - O imposto é devido independentemente da finalidade do produto e do título jurídico da operação de que decorra o fato gerador".

Seria ilógico, então, se a norma do artigo 10, parágrafo único, viesse a inovar, condicionando a sua eficácia a um tipo exclusivo de operação de saída do produto por industrializar.

Atente-se, ademais, para o fato de que essa norma é aplicável, inclusive, às saídas dos produtos para estabelecimento de terceiro, quando se tornaria impossível o controle sobre o tipo de operação que viesse a ser realizada posteriormente à entrega do produto ao estabelecimento adquirente.

Entendo, desse modo, que indevida é a exigência imposta à Recorrente pelos fatos mencionados nesse item I do Auto de Infração.

Quanto, porém, à parcela da exigência que decorre dos fatos descritos no item II do Auto de Infração, nenhuma razão assiste à Recorrente.

Com efeito, ao optar pelo regime de estabelecimento equiparado a industrial (essa opção não necessita que seja manifestada explicitamente, bastando que a empresa o indique inequivocamente pelo lançamento do imposto nos produtos a que der saída do seu estabelecimento), o estabelecimento assume, na sua plenitude, essa condição, com respeito a todas as operações que vier a praticar relativamente aos bens de produção, independentemente de serem novos ou usados, excluindo-se apenas os produtos imprestáveis para uso, vendidos como sucata, cuja conceituação decorre do seu diminuto valor em relação aos mesmos produtos ainda em condição de uso para o fim a que se destinem (PN/CST nº 311/71).

A alegação da Recorrente de que os tambores usados estariam na condição de sucata, não ficou demonstrada e está em confronto com o fato de esses mesmos tambores terem sido transferidos do estabelecimento matriz com o lançamento do IPI que foi aproveitado como crédito no seu recebimento pelo estabelecimento atuado, fato contra o qual nenhuma alegação apresentou a Recorrente.

No que respeita à exigência constante do item IV



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33

Acórdão nº 201-66.776

do Auto de Infração, tenho que a Recorrente encontra apoio no art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 87, de 21.08.89.

Trata-se de ato normativo interpretativo das normas contidas no RIPI/82, correspondente à apuração do valor tributável e cuja aplicação ao fato decorre do mesmo princípio de retroatividade benigna da norma, prevista no artigo 106, inciso I, do CTN.

Por tudo isso, tomo conhecimento do recurso por tempestivo para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para manter a exigência constante do item II do Auto de Infração (Quadros Demonstrativos constantes do documento nº 02) e excluir dessa exigência as parcelas constantes dos itens I, II e IV do mesmo Auto (Quadros Demonstrativos constantes dos documentos nºs 01, 07 e 08, anexos ao referido instrumento de exigência fiscal).

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 1990.

DITIMAR SOUSA BRITTO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33
Acórdão nº 201-66.776

VOTO DO CONSELHEIRO LINO DE AZEVEDO MESQUITA, RELATOR-DESIGNADO

Conforme relatado, o estabelecimento autuado da Recorrente, situado na Avenida Suburbana nº 1735-RJ, é estabelecimento filial da Recorrente, que tem sede e matriz à Rua Conde de Leopoldina nº 701-RJ, onde dedica-se à atividade de fabricação de tintas, esmaltes, lacas, vernizes, etc.; é, portanto, esse estabelecimento matriz da Recorrente, estabelecimento industrial, segundo a legislação do IPI e, assim, contribuinte desse tributo. Ainda, conforme relatado, o estabelecimento, autuado, que também se dedicava à atividade de fabricação de tintas, vernizes, lacas, esmaltes, etc., por razões econômicas suspendeu suas atividades fabris. Entretanto, esse estabelecimento, continuou adquirindo no mercado interno insumos, bem como procedia à sua importação, destinados ao emprego no fabrico das ditas tintas, vernizes, etc.

A fim de atender à falta de espaço físico no estabelecimento-matriz, o estabelecimento autuado recebia em transferência e procedia posteriormente à retransferência, quer de produtos fabricados pelo estabelecimento-matriz, quer de insumos, com destaque do IPI, tanto na transferência, quanto na retransferência.

Tendo em vista o fato de que o estabelecimento autuado estava com suas atividades fabris suspensas durante os anos de 1983 a 1986, a fiscalização procedeu à lavratura, em 08.12.87, do Auto de Infração de fls. 02, sob os seguintes fundamentos:

a) por entender que o estabelecimento autuado, por ter suspenso suas atividades fabris e que os insumos e produtos acabados por ele recebidos da matriz tinham por fim mantê-los estocados em seus armazéns, entendeu a fiscalização que o estabelecimento autuado não poderia creditar-se do IPI lançado pela matriz nas transferências, por isso que, segundo os autuantes esses créditos eram ilegítimos e, assim, não poderiam ser compensados o IPI lançado pelo autuado nas notas fiscais de retransferência (itens I e III) do Auto de Infração. Daí a exigência de que o estabelecimento autuado recolhera nos anos de 1983 a 1986 com insuficiência o tributo referente às retransferências; e

b) é ainda acusada de:

- ter deixado de lançar o IPI nas notas fiscais de saída de "tambores usados" que recebera em transferência do esta-



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33

Acórdão nº 201-66.776

belecimento-matriz, e cujas saídas se dera por venda para a firma VAN LEER Embalagens Industriais do Brasil Ltda. (item II do Auto de Infração);

- haver lançado nas notas fiscais de produtos por ele transferidos para o estabelecimento-matriz e para a filial de São Paulo, em razão de haver utilizado valores tributários inferiores ao determinado no art. 68, inciso I, a do RIPI/82 (item IV do Auto de Infração).

Expostos os fatos, entendo que assiste razão à Recorrente em rebelar-se contra a exigência.

O ilustre e digno Relator, Conselheiro Ditimar Sousa Britto, entende que assiste razão à Recorrente, tão-só no que diz respeito à exigência decorrente dos fatos descritos no Auto de Infração no seus itens I, II e IV. Tenho por convincentes os argumentos expostos no voto do ilustre companheiro.

Não posso concordar, **data venia**, com o voto em questão no que concerne à falta de lançamento de IPI na venda de tambores usados para a firma VAN LEER Embalagens Industriais do Brasil Ltda., que o estabelecimento autuado recebera de sua matriz.

No caso, como resta demonstrado nos autos, trata-se de tambores que vinham acondicionando insumos adquiridos pela matriz. Só essa circunstância, por si só, já demonstra que esses tambores se tornaram impróprios para a Recorrente, quer por parte do estabelecimento matriz, quer pelo estabelecimento autuado. Essas embalagens (tambores) são próprias do fabricante dos insumos adquiridos pelo estabelecimento-matriz. Não se destinavam a armazenar ou embalar produtos acabados pela matriz. E, tanto se tornaram imprestáveis, que como dizem os atuantes na réplica, a fls. 87, "... os tambores usados podem ter se tornado sem utilidade para os estabelecimentos das Tintas Ypiranga e não imprestáveis para uso como embalagem, já que são vendidos à empresa Van Leer, empresa essa do ramo de industrialização de embalagens.". Vale dizer, esses tambores foram adquiridos por firma para recondicionamento (art. 2º, item V, do RIPI/82). Isso demonstra que os tambores em questão tornaram-se impróprios a uso pela Recorrente.

Tem aplicação, pois, à hipótese, o entendimento expresso no FN-CST nº 311, de 06.05.1971.

E certo que se impunha que o estabelecimento autuado procedesse ao estorno do crédito do IPI de que se apropriara, em relação a esses produtos, destacado nas notas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708.000951/87-33

Acórdão nº 201-66.776

fiscais de transferência procedida pela matriz. Mas isso não foi feito pela fiscalização.

No que concerne ao item IV da denúncia fiscal, com efeito, a Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal, de 21.08.89, em seu artigo 4º, a respeito do IPI, dispõe:

"A equiparação a contribuinte do imposto, decorrente da aplicação ou não do disposto no art. 7º da Lei nº 7.798/89, desobriga o estabelecimento industrial remetente dos produtos a atender os limites mínimos estabelecidos no art. 68, I, "a", do RIFI/82, cujo valor tributável será o preço da operação de que decorrer o fato gerador, salvo quanto aos produtos incluídos no regime de que tratam os artigos 1º e 3º da referida Lei nº 7.798/89."

Essa norma, baixada pela Secretaria da Receita Federal, a quem cabe orientar e interpretar sobre a legislação do IPI, embora seja inovadora em relação ao RIFI, vigente às datas dos fatos, ela tem, entretanto, nítido caráter interpretativo da Lei nº 4.502/64, com as alterações posteriores, pois é princípio assente na doutrina, acolhido pelo CTN que as normas regulamentares ou interpretativas:

a) não criam direitos nem obrigações não estabelecidas implícita ou explicitamente;

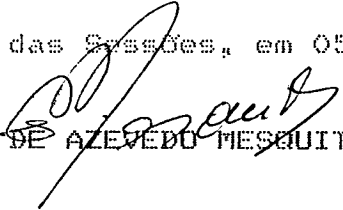
b) são subordinadas, inteiramente, à lei, não facultam, ordenam ou proíbem senão o que a lei em termos amplos facultou, ordenou ou proibiu; e

c) apenas desenvolvem os princípios e a dedução da lei de forma a facilitar o seu cumprimento, sem que estabeleçam princípios novos.

São estas as razões que me levam a dar provimento integral ao recurso, para julgar insubsistente o Auto de Infração de fls. 02.

E o meu voto.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 1990.


LINO DE AZEVEDO MESQUITA