

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

Processo nº 13766.000672/2002-85
Recurso nº 253.660 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.598 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2010
Matéria IPI
Recorrente MARLUVAS CALÇADOS DE SEGURANÇA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

IPI. CRÉDITOS. REQUISITOS.

Somente os estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial fazem jus à escrituração e ao aproveitamento de créditos do IPI.

IPI. SALDO CREDOR TRIMESTRAL. APROVEITAMENTO. REQUISITOS.

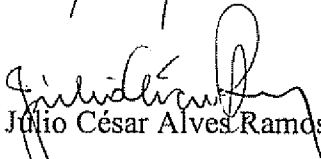
O aproveitamento do saldo credor de IPI na forma prevista no art. 11 da Lei 9.779 está condicionado à verificação, pela autoridade administrativa, da sua legitimidade e correta apuração.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


Nayra Bastos Manatta - Presidenta


Julio César Alves Ramos - Relator

EDITADO EM 27/07/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata-se de recurso tempestivamente ofertado pelo contribuinte acima qualificado contra a decisão da DRJ Santa Maria que indeferiu o seu pedido de ressarcimento do saldo credor de IPI apurado ao final do segundo trimestre do ano de 2002.

O pedido foi formulado em 24 de julho de 2002, época em que o estabelecimento postulante era a matriz da pessoa jurídica. O pedido foi denegado pela DRF Vitória com base no parecer de fl. 412/415.

Aí, a fiscalização anotou que os créditos postulados estavam registrados em documentos fiscais de fls. 18/120 e 238/300. Quanto ao primeiro grupo, considerou que seriam ilegítimos porque o estabelecimento matriz, por onde entraram as mercadorias adquiridas, não era, à época, estabelecimento industrial, tratando-se, em verdade, de mero “escritório administrativo” onde não se “executa nem nunca (se) executou qualquer das operações” de industrialização previstas na legislação do IPI. Com respeito às entradas registradas no segundo grupo de documentos, constatou que elas se deram pelo estabelecimento filial de número de inscrição no CNPJ 19.653.054/0011-56 situado em outro município e jurisdicionado por outra unidade da SRF. Por isso mesmo, entendeu ter havido transferência de créditos não autorizada pela legislação, o que contraria o princípio da autonomia dos estabelecimentos estatuído no art. 291 do Regulamento do IPI baixado pelo decreto 2.637/98 (RIPI98).

A decisão recorrida ratifica o entendimento esposado no parecer da fiscalização e mantém o indeferimento proposto pela DRF, basicamente porque:

- a) parte dos créditos não é legítima, dado que registrados em estabelecimento não contribuinte;
- b) a transferência de créditos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica somente pode ocorrer em situações específicas autorizadas na legislação, não sendo a presente uma delas.

O recurso combate ambos os argumentos. Quanto ao primeiro, defende que o estabelecimento matriz seria à época “estabelecimento industrial em fase pré-operacional” e pode ser considerado equiparado a industrial segundo as disposições do art. 9º, incisos III e IV do Regulamento do IPI baixado pelo decreto 2.637/98 (RIPI98), pois “há nos autos prova da aquisição de insumos”.

No que respeita à possibilidade de transferência de créditos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, a defesa, no fundo, contesta o próprio “princípio” da autonomia dos estabelecimentos argüido na decisão atacada para pugnar que o crédito é da pessoa jurídica como um todo e não do estabelecimento por onde entram os insumos adquiridos. E como tal é a pessoa jurídica que faz jus ao seu aproveitamento, inclusive para eventual ressarcimento de saldo credor apurado em qualquer dos seus estabelecimentos, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Relator

Sendo tempestivo o recurso e versando matéria de competência desta Terceira Seção, dele se deve conhecer.

Reconhece-se, por primeiro, que ele se limita a reapresentar diante da nova instância os argumentos já analisados pelos julgadores de primeiro grau. Eles foram afastados por judiciosos motivos. Vejamos.

Nem mesmo a empresa contesta que no momento da entrada dos produtos cujas aquisições estão registradas nos documentos fiscais de fls. 18 a 120 dos autos o estabelecimento postulante – situado no município de São José dos Calçados – não realizava ainda operações definidas como industrialização pela legislação do IPI. Apesar do longo arrazoado acerca do fato de a empresa ter transferido a sua sede para aquele município e das intenções de ali instalar efetivamente um estabelecimento industrial, atendendo a chamamento do governo estadual, reconhece ela implicitamente que, quando muito, estava, à época, “implantando-o”, mas ele ainda não operava regularmente.

Ora, isso basta. É que a caracterização de um estabelecimento industrial, como bem anotado no parecer de fls. 412 a 415, exige que aí **se realizem** operações de industrialização. Não se enquadra como tal, por conseguinte, estabelecimento onde se **virá a realizar** aquelas operações. Em outras palavras, empreendimento em fase pré-operacional – ainda que destinado a ser estabelecimento industrial – ainda não o é e não faz jus a qualquer crédito do IPI.

Nada muda nessa conclusão pelo fato de ele adquirir “insumos”, provavelmente destinados a testes e experimentos. Nenhuma dessas aquisições gerará, ainda, direito a crédito do imposto. O que origina crédito do IPI é a aquisição de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem que são aplicados em produtos que vêm a sair do estabelecimento, ainda que, hoje, tais produtos possam ter alíquota zero ou ser isentos. Em suma, há de haver uma operação de industrialização da qual resulta uma saída do produto fabricado, ainda que essa saída não seja efetivamente onerada pelo imposto. Como é de todos sabido, não é o que ocorre na fase pré-operacional de estabelecimentos: embora aí os “insumos” sejam consumidos, não há saída de produtos.

Note-se que não estou levando em conta o Termo de Verificação e Constatação de fl. 409, nem as fotografias de fls. 410/411, porquanto, realizados em 2006, não servem para configurar que, em 2002, “não existia nem nunca existiu ali um estabelecimento fabril” como taxativamente asseverado pela fiscalização. Isso é, no entanto, totalmente despiciendo, dado que a própria empresa não afirma o contrário. O que ela diz é que estava implantando ali um estabelecimento industrial e que ele ainda não operava regularmente. E isso basta.

Nego, assim, provimento ao recurso com respeito às entradas ocorridas pelo estabelecimento situado em São José dos Calçados.

Também acompanho a decisão recorrida com respeito às demais aquisições, embora por motivos diversos. É que divirjo do entendimento de que o princípio da autonomia dos estabelecimentos previsto na legislação do imposto tenha hoje a mesma força, após a edição da Lei 9.779. Explico-me, começando por transcrever o malfadado art. 11 daquela Lei:

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.

A parte por mim negritada impõe, a meu sentir, uma interpretação menos restritiva do termo contribuinte aí indicado. De fato, a SRF parece pretender que ele se refere ao estabelecimento onde se processaram as entradas e se apuraram, em consequência, os créditos e o saldo credor. Não faz sentido.

É que, assim entendido, o único tributo que poderia ser objeto da compensação de que cuidam os artigos 73 e 74 da Lei 9.430 seria o próprio IPI, dado que somente ele é apurado por cada estabelecimento separadamente. Mas como se pode concluir assim se o dispositivo visa exatamente a dar uma efetiva utilização aos créditos quando eles são maiores do que os débitos do imposto? Em outras palavras, para aquele estabelecimento, já não há mais IPI algum a compensar.

Logo, com a palavra “contribuinte” o dispositivo somente pode estar se referindo à pessoa jurídica como um todo: é ela quem apura os demais tributos que podem ser compensados com o saldo credor do IPI apurado em algum dos seus estabelecimentos.

Mas se tal raciocínio está correto, não faz mais sentido impor restrição à transferência desse saldo credor entre estabelecimentos da mesma empresa. De fato, um dos objetivos do chamado “princípio da autonomia dos estabelecimentos” era exatamente impedir essa comunicação de créditos entre estabelecimentos distintos. Mais claramente, impedir que um estabelecimento que apurasse saldo devedor do IPI deixasse de recolher tal imposto porque outro estabelecimento da mesma empresa tivesse apurado saldo credor suficiente para “compensá-lo” na íntegra. Assim, anteriormente à Lei 9779 a empresa teria de recolher o saldo devedor apurado em um estabelecimento e “guardar” o saldo credor verificado no outro para aproveitamento apenas naquele próprio estabelecimento.

Acontece que nem a disposição legal acima transcrita – nem, por óbvio, os arts. 73 e 74 da Lei 9.430 – restringem a compensação ali versada, impedindo o aproveitamento do saldo credor para liquidar o próprio IPI. Nem mesmo o fizeram as diversas instruções normativas do Secretário da Receita Federal autorizadas pelo próprio dispositivo a estabelecer as condições para dito aproveitamento.

Portanto, é hoje perfeitamente possível que uma empresa na situação anterior utilize o saldo credor apurado em um dado estabelecimento para compensar o saldo devedor do IPI apurado em outro estabelecimento. Sendo assim, fazê-lo por meio do procedimento previsto na Lei 9.430 – Dcomp – ou compensá-lo na escrita não faz qualquer diferença. Num ou noutro caso o que se está fazendo é, de fato, aproveitar o saldo credor apurado e acumulado em um estabelecimento para liquidar o IPI apurado em outro.

Essa conclusão não me faz, todavia, dar razão ao contribuinte, como já adiantei acima. É que o objetivo do princípio da autonomia dos estabelecimentos acima enunciado não é único. De fato, ao lado dele, subsiste a necessidade de possibilitar à Administração tributária a efetiva verificação da apuração realizada pelo contribuinte, o que pode ser altamente inviabilizada se um dado contribuinte escritura crédito referente a entrada ocorrida em estabelecimento situado em outra jurisdição administrativa.

Com apoio nessas elucubrações entendo não haver motivo para denegar a compensação feita em desacordo com o que dispõe a IN desde que: a) o que se está “transferindo” seja mesmo o saldo credor apurado no final do trimestre calendário; b) essa apuração e a legitimidade dos créditos que compõem o saldo credor tenha sido verificada e aceita pela Administração.

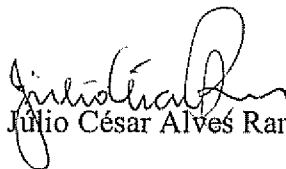
Essa segunda condição decorre do fato de o aproveitamento do saldo credor na forma definida na Lei 9.779 estar condicionado à verificação, *in loco*, da sua regular constituição. E é com esse objetivo que a IN SRF 600 (assim como as demais que regularam a matéria) condicionou a apresentação do pedido de ressarcimento na unidade administrativa com jurisdição sobre o estabelecimento onde se processaram as entradas e se acumulou o saldo credor.

E, como já disse, ela foi baixada com esboço na autorização legal estabelecida na própria lei 9.779, nada havendo nela de ilegal como parece pretender o contribuinte. Ademais, ela não leva à impossibilidade de aproveitamento do saldo credor **legítimo**. Ela apenas possibilita que essa legitimidade seja apurada.

Como bem indica a decisão recorrida, não houve, no presente processo, nenhuma verificação daquela legitimidade, limitando-se a autoridade fiscal a constatar (fl. 414) que “em tese, os créditos ...são passíveis de reconhecimento”. “Em tese” não basta.

Como também registrado no voto condutor da decisão objurgada, nada impede a empresa de postulá-lo na forma prevista no ato administrativo. Sendo ele legítimo mesmo, será deferido.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso do contribuinte.


Julio César Alves Ramos