



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

Processo n° 13828.000288/2002-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.490 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2015
Matéria IPI. CRÉDITO BÁSICO
Recorrente AÇUCAREIRA ZILLO LORENZETTI S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/09/2002

CRÉDITOS DE IPI. SAÍDAS COM SUSPENSÃO PARA COOPERATIVAS. ANULAÇÃO DO CRÉDITO.

Deve ser anulado, na escrita fiscal, o crédito do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que tenham sido empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, do açúcar saído do estabelecimento produtor para a respectiva cooperativa com o imposto suspenso.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior. Os Conselheiros Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama votaram pelas conclusões. Acompanhou o julgamento, pela recorrente, o advogado Eduardo Lourenço Gregório Jr, OAB/DF n°. 36.531.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“.....

Trata-se de processo de Declaração de Compensação (DCOMP), apresentada por Açucareira Zillo Lorenzetti S/A, CNPJ 51.422.988/0001-18, para compensar débito de IRRF, código 3426 (aplicações financeiras de renda fixa – pessoa jurídica), com créditos de ressarcimento de IPI, relativos aos saldos credores apurados do 1º trimestre de 1999 ao 3º trimestre de 2002, no montante total de R\$ 755.470,52 (setecentos e cinquenta e cinco mil, quatrocentos e setenta reais, cinquenta e dois centavos). Contudo, os créditos pleiteados não foram reconhecidos e, por consequência, a compensação não foi homologada.

A análise fiscal concluiu que a interessada não poderia apropriar-se dos créditos de IPI que lhe permitiram apurar saldo credor ao final de cada trimestre. Em suma, justifica no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 217/218):

14.1 Logo, é de se observar que os produtores enquadrados no art. 36, “V” do RIPI/82, estavam obrigados a fazer a anulação dos créditos do imposto, mediante estorno na escrita fiscal, relativo à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto (art. 100, I, b), sendo somente permitida a manutenção e utilização para aqueles casos enquadrados no art. 36, XVII, ou seja, produtos remetidos, para industrialização ou comércio, entre estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial da mesma firma (art. 101 do RIPI/82). (grifos do original)

14.2 Os dispositivos supracitados foram mantidos pelo Decreto nº 2.637, de 25/06/98 (RIPI/98), conforme art. 174, I, “c” e art. 175, c/c os art. 41 e 40, XI, do mesmo Regulamento, ainda assim, com restrição, pois o art. 175 suprimiu o vocábulo “utilizado” de sua redação, (...) (grifos do original)

(...)

14.3 Por sua vez, o Decreto nº 4.544, de 26/12/2002 (RIPI/2002), manteve também a obrigatoriedade do estorno exarado no art. 174, I, “c”, c/c o art. 41 do RIPI/98, conforme o art. 193, I, “c”, c/c os arts. 190, § 1º e 43. (grifos do original)

A análise fiscal concluiu também que o conteúdo do Parecer PGFN/CAT/Nº 1001/92 deu suporte somente às saídas do açúcar, com suspensão do IPI, para a Cooperativa de Produtores de Cana, Açúcar e Alcool do Estado de São Paulo Ltda – COOPERSUCAR, nada dispondo a respeito da manutenção e utilização dos créditos relativos aos insumos empregados na industrialização.

A interessada foi regularmente cientificada do despacho decisório denegatório em 11/06/2007. Em 06/07/2007, apresentou manifestação de inconformidade. Em síntese, aduz as seguintes razões de defesa:

1- O IPI tem por característica principal a não-cumulatividade, de modo que, em cada operação, abate-se o montante cobrado na operação anterior (art. 153, § 3º, II, CF). Sobrevindo uma desoneração tributária no ciclo do produto, persiste o

direito do contribuinte, na hipótese de saída não sujeita à incidência do imposto, de manter o crédito efetuado por aquisição da entrada. A vedação do direito à manutenção do crédito implicaria a própria anulação do benefício fiscal existente na saída, já que a parcela relativa à desoneração por certo restaria anulada em função do não-aproveitamento do crédito.

2- Se a intenção do legislador fosse vedar o creditamento do IPI em alguma hipótese, por exemplo na saída não sujeita à incidência do imposto, teria expressamente feito a ressalva na própria Constituição, tal como fez em relação ao ICMS. O princípio da não-cumulatividade só encontra limitações na própria Constituição, não podendo ser restringido por lei complementar, lei ordinária, convênio, nem, muito menos, por ato administrativo.

3- O art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, autorizou a utilização, na forma de ressarcimento ou compensação, de saldo credor de IPI 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. Se a lei pretendesse vedar a possibilidade de créditos na hipótese de insumos aplicados em saídas com suspensão, bastaria ao legislador aplicar a técnica da “exclusão”, ao invés de utilizar o termo “inclusive”, prescrevendo no texto a clara mensagem das hipóteses excluídas da regra geral. Esse fato fica particularmente claro, quando se lê a Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 1.788, de 1998, posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 1999.

4- Na suspensão do imposto, o sujeito ativo apenas transfere a exigência do tributo para etapa posterior à ocorrência do fato gerador. Ou seja, haverá o fato gerador na saída a legitimar o crédito tomado na entrada dos insumos, sendo que, apenas o momento do recolhimento do imposto é suspenso.

5- A figura da cooperativa confunde-se com a de seus cooperados. Ao vender a produção dos cooperados, a cooperativa representa-os igualmente, como se fossem os próprios cooperados. A não manutenção do crédito de IPI nas saídas de produtos dos cooperados para a cooperativa implicará, obviamente, o aumento da carga tributária na operação e que não seria verificada caso a saída do açúcar fosse para um outro estabelecimento industrial da mesma empresa. Ocorre, contudo, que o ato cooperativo não pode ser fiscalmente mais onerado do que o ato não cooperativo equivalente, sob pena de desobediência aos preceitos constitucionais e legais.

A final, requer que seja conhecida e provida a manifestação de inconformidade, para o fim de ser homologada a compensação na totalidade do valor pleiteado.”

A DRJ-Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório pleiteado (efls. 262/271), nos termos da menta adiante transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/09/2002

*CRÉDITOS DE IPI. SAÍDAS COM SUSPENSÃO PARA
COOPERATIVAS. ANULAÇÃO DO CRÉDITO.*

Deve ser anulado, na escrita fiscal, o crédito do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que tenham sido empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, do açúcar saído do estabelecimento produtor para a respectiva cooperativa com o imposto suspenso.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário perante este Colegiado (efls. 275/290), repisando os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade, alegando, em síntese:

- que a vedação ao direito à manutenção do crédito implicaria na própria anulação do benefício fiscal existente na saída, já que a parcela relativa à desoneração restaria anulada, em função do não aproveitamento do crédito, tornando o preço final do produto equivalente ao que haveria não fosse a existência da desoneração;

- que o princípio da não-cumulatividade só encontra limitações na Constituição Federal, não podendo ser restringido por lei complementar, lei ordinária, convênio ou ato administrativo. Afirma que, se o legislador tivesse a intenção de vedar o creditamento do IPI em alguma hipótese, teria expressamente feito ressalva na própria Constituição;

- que o direito [ao crédito] passou a ser permitido pela Lei nº 9.779/99 a partir de janeiro/1999. Contraditoriamente a essa afirmação, alega que não foi o artigo 11 da Lei nº 9.779/99 que passou a reconhecer o direito ao crédito de IPI dos insumos usados na fabricação de produtos, pois este deriva diretamente da Constituição, razão pela qual o legislador não se preocupou em revogar expressamente regra contrária até então aplicada, que mandava estornar os créditos relativos a insumos aplicados na produção de produtos não tributados;

- que a DRJ sugere que o direito à manutenção dos créditos de IPI deveria estar expresso no Parecer que reconheceu o direito da COPERSUCAR de equiparar-se a estabelecimento industrial por opção e, desta forma, receber o açúcar de seus associados com a suspensão de IPI (Parecer PGFN/CAT/nº. 1001/92), mas acontece que o referido Parecer não tratou do direito de crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos na hipótese de saída com suspensão do imposto;

- que, se nas hipóteses de isenção e alíquota zero, nas quais não há o cumprimento da obrigação tributária, o contribuinte tem direito ao crédito na aquisição de insumos a serem empregados na industrialização (o que foi explicitado pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99), com muito mais razão esse mesmo crédito deve ser apropriado nas saídas com suspensão do imposto;

- que a cooperativa, embora seja uma pessoa dotada de personalidade jurídica própria, nada mais é do que o somatório dos esforços individuais de cada cooperado para a realização dos atos a que se destina. Assim, para a consecução de seus objetivos, de nada adiantaria desonerar apenas as saídas para as cooperativas, deixando as etapas anteriores da mesma operação com uma carga tributária majorada, o que ocorrerá caso persista o entendimento fiscal.

Ao final, requer o provimento do recurso, para que seja reconhecido o seu direito creditório e homologada a compensação pleiteada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Tratam os autos de pedido de ressarcimento de créditos básicos de IPI escriturados, referentes a aquisições de material de embalagem utilizado no acondicionamento de açúcar refinado, no período de 01/01/1999 a 30/09/2002, cujas saídas de açúcar refinado do estabelecimento produtor, a Açucareira Zillo Lorenzetti Ltda, deram-se, basicamente, para a Cooperativa de Produtores de Cana, Açúcar e Álcool do Estado de São Paulo – COOPERSUCAR, com suspensão de IPI.

Afirma a recorrente que o Parecer PGFN/CAT/nº 1001/92 (efls. 196/209) *não tratou do direito de crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos na hipótese de saída com suspensão do imposto, e que, por tal razão, não pode ser adotado como referência para o caso em questão.*

Veja-se o que concluiu o predito Parecer:

“33. Tem-se, então, em conclusão, que:

1º) sendo o açúcar empregado na composição de produtos finais, como bebidas e produtos alimentares, está entre os bens de produção definidos no art. 393 do RIP/82 (matérias-primas, produtos intermediários, etc., etc.), pelo que os estabelecimentos que o recebam para comercialização podem equiparar-se a industrial, nos termos do art. 4º, inciso IV da Lei nº 4.502, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 34/66:

2º) em razão da analogia que se constata entre as saídas de produtos industrializados: com suspensão do IPI, nos casos previstos no art. 36, incisos V e XVII com as remessas de açúcar das usinas produtoras para os estabelecimentos das respectivas cooperativas, aquele regime de suspensão do imposto pode ser estendido a essas remessas, nos termos do art. 108, I, do CTN.[destaquei]

3º) tratando-se de matéria de interpretação da legislação tributária, a integração da norma pode dar-se ou pelo processo extensivo "*de lege lata*", ou pelo processo "*de lege ferenda*", com a edição de nova norma, amplificadora da anterior.

Em face do exposto e sem prejuízo da edição da norma destinada a suprimir a lacuna constatada, o pleito pode ser solucionado favoravelmente à requerente, por ato da autoridade superior, no caso o Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, que reconheça como lícitas:

a) a equiparação a industrial dos estabelecimentos da requerente que recebam, de seus associados, para comercialização, por atacado, produtos que sejam **conceituados na legislação como bens de produção;**

b) as remessas para a cooperativa, por parte dos respectivos associados de produtos por estes industrializados, com suspensão do IPI.”

O referido Parecer foi aprovado pelo então Ministro da Economia. Fazenda e Planejamento, que proferiu o seguinte despacho:

“Aprovo o Parecer nº 1001/92 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (fls. 30/43), que, nos termos do art.4º, inciso IV, da Lei nº. 4.502, de 30.11.64, combinado com o art. 108, I, do Código Tributário Nacional, demonstra serem lícitas não só a equiparação a industrial dos estabelecimentos da Cooperativa dos Produtores de Cana, Açúcar e Alcool do Estado de São Paulo - COOPERSUCAR que recebam de seus associados, para comercialização por atacado, açúcar destinado a utilização como matéria-prima ou produto intermediário, como também a saída dos estabelecimentos desses mesmos associados, com suspensão do imposto, do açúcar destinado à Cooperativa, para comercialização por atacado ou industrialização. “

Ora, nem a DRF nem a DRJ utilizaram-se do referido Parecer afirmando que este teria tratado do direito de crédito do IPI, antes pelo contrário, reconhecem que, acerca do tema, o parecer manteve-se silente – o que, de fato, pode-se verificar da leitura dos textos acima transcritos.

O que se tem no caso é que o dito Parecer pugnou pela suspensão do IPI nas saídas de insumos dos produtores de açúcar para as cooperativas em razão de entender que tais saídas assemelhavam-se àquelas previstas no art. 36, incisos V e XVII do RIPI/82, quais sejam:

"Art. 36 Poderão sair com suspensão do imposto:

.....
V — o vinho natural dos códigos 22.05.01.00, 22.05.02.00 e 22.05.99.00 da Tabela, produzido por lavradores ou cantinas rurais, com emprego de uvas de sua própria lavoura, quando remetido, em recipientes de capacidade superior a um litro, às cantinas centrais de suas cooperativas, situadas na mesma zona rural em que estiverem localizados os remetentes, diretamente ou por intermédio dos postos de vinificação das mencionadas cooperativas (Decreto-lei nº 34/66, art. 5º);

.....
XVII — os produtos remetidos, para industrialização ou comércio, de um para outro estabelecimento, industrial ou equiparado a industrial, da mesma firma, excluídos os produtos dos códigos 24.02.02.02 e 24.02.02.99 da Tabela

Assim, utilizando-se da mesma analogia formulada no predito parecer, que beneficiou cooperado e cooperativa, entenderam as autoridades administrativas que não caberia o creditamento do IPI à contribuinte em razão do que dispõe o mesmo RIPI/82 e o RIPI/98, aplicáveis ao caso, conforme esclarece a DRF:

“13. (...) depreende-se do exame do PARECER PGFN/CAT/Nº 1001/92, aprovado pelo Senhor Ministro, que o mesmo regulamentou somente as saídas de açúcar, com suspensão do IPI, dos estabelecimentos produtores para a COOPERSUCAR, permanecendo-se incógnito com relação à manutenção dos créditos do imposto oriundo das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, utilizados na industrialização do açúcar pelo

estabelecimento produtor. Conseqüentemente, é de se aplicar, no caso, o REGULAMENTO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

14. Os casos de suspensão do IPI, disciplinados no art. 36, V e XVII, do RIPI/82, que serviram de paradigma para a emissão do PARECER PGFN/CAT/Nº 1001/92, no que tange manutenção dos créditos do imposto proveniente das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, utilizados na industrialização dos respectivos produtos, o aludido Diploma Legal era expresso:

"Art. 100 Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto:

I — relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido:

b) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto, nos casos de que tratam os incisos II, IV, V, VI, IX, XVIII e XIX do artigo 36;"

"Art. 101 Poderá ser mantido e utilizado o crédito do imposto referente a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados ou adquiridos para industrialização dos produtos saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto, ressalvados os casos do inciso I, alínea b, do artigo 100." (grifamos)

14.1 Logo, é de se observar que os produtores enquadrados no art. 36, "V" do RIPI/82, estavam obrigados a fazer a anulação dos créditos do imposto, mediante estorno na escrita fiscal, relativo à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto (art. 100, I, b), sendo somente permitida a manutenção e utilização para aqueles casos enquadrados no art. 36, XVII, ou seja, produtos remetidos, para industrialização ou comércio, entre estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial da mesma firma (art. 101 do RIPI/82).

14.2 Os dispositivos supracitados foram mantidos pelo Decreto nº 2.637, de 25/06/98 (RIPI/98), conforme art. 174, I, "c" e art. 175, c/c os art. 41 e 40, XI, do mesmo Regulamento, ainda assim, com restrição, pois o art. 175 suprimiu o vocábulo "utilizado" de sua redação, "in verbis":

"Art. 174. **Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 8, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 12):**

I — relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido:

c) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento produtor com a suspensão do imposto determinada no art. 41 (Lei nº 9.493, de 1997, art. 5º);".

Art. 175. Poderá ser mantido o crédito do imposto referente a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados ou adquiridos para industrialização dos produtos saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto nas hipóteses dos incisos 11,111, VII, IX, X e XI do art. 40."

Ora, não pode a recorrente pleitear o melhor dos dois mundos, querendo a equiparação a estabelecimento industrial por opção da cooperativa, por aplicação analógica das disposições do RIPI, por assim lhe permitir a saída de insumos com suspensão do tributo, e, no momento em que este mesmo Regulamento trata do creditamento, aí alegar que as disposições do RIPI não lhes são aplicáveis.

Assim, correto o entendimento da DRJ ao manifestar que *se o reconhecimento do direito à remessa do açúcar à cooperativa, usufruindo da suspensão do IPI, se deu em face da relação cooperado/cooperativa, o direito à manutenção dos créditos por entradas deve seguir o mesmo raciocínio e a mesma lógica.*

Desta forma, tendo sido concedida a suspensão do IPI em relação às remessas de açúcar dos estabelecimentos produtores para a COOPERSUCAR, por força do Parecer PGFN/CAT/nº. 1001/92, de 12/08/1992, aprovado pelo Ministro de Estado da Economia, Fazenda e Planejamento, há que se aplicar, em relação à manutenção dos créditos do IPI, a mesma analogia ali desenvolvida, em razão da similitude fática assinalada no Parecer.

Veja-se o que afirma o predito Parecer:

25. Dessa norma ressalta que a regra geral, na cooperativa, é a entrega da produção dos associados, com a outorga de plenos poderes àquela, para dela dispor, o que é assegurado ocorrer, no presente caso, nas entregas de açúcar das usinas à requerente. (...)

26. Não terá sido, certamente, por outra razão que a Lei nº 4.502/64 com a alteração introduzida pelo Decreto-lei nº 34/66, mesmo bem antes da Lei 5.764/71, já dispunha que as saídas do vinho natural remetido por associados às respectivas cooperativas, dar-se-ia com suspensão do imposto (artigo 36, inciso V do RIPI).

27. Essas observações nos levam a estabelecer as seguintes correlações entre estabelecimentos produtores remetentes dos produtos e os estabelecimentos destinatários, nas operações indicadas nos incisos V e XVII do artigo 36 do RIPI:

1) os estabelecimentos são vinculados entre si em cada caso por interesses comuns de natureza associativa (a primeira hipótese refere-se a operações entre associados e cooperativa e, a última a estabelecimentos da mesma empresa);

2) em ambas as hipóteses as saídas do estabelecimento produtor não se revestem de natureza mercantil, ou seja, as remessas não decorrem da comercialização do produto, cujo processo somente ocorrerá em fase subsequente;

3) a comercialização deverá ocorrer no estabelecimento destinatário.

28. As mesmas correlações encontram-se, também, nas operações com açúcar, entre usinas e Cooperativa, segundo descrito na petição de fls. 1 a 6. **Ocorre, assim, uma situação de similitude fática entre as operações da Cooperativa com suas associadas e aquelas já mencionadas, amparadas pela norma suspensiva do IPI, o que induz a possibilidade de aplicação, para a solução do pleito, da regra de integração da legislação tributária, prevista no artigo 108, I, do CTN.**

(grifos não constantes do original)

Os casos de suspensão do IPI, disciplinados no art. 36, V e XVII, do RIPI/82, que serviram de paradigma para a emissão do referido Parecer, no que tange à manutenção dos créditos do imposto proveniente das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, utilizados na industrialização dos respectivos produtos, recebiam o seguinte tratamento no RIPI/82:

Art. 100 Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto:

I - relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido:

b) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto, nos casos de que tratam os incisos II, IV, V, VI, IX, XVIII e XIX do artigo 36;

Art. 101 Poderá ser mantido e utilizado o crédito do imposto referente a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados ou adquiridos para industrialização dos produtos saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto, ressalvados os casos do inciso I, alínea b, do artigo 100.

Assim, os produtores enquadrados no art. 36, V, do RIPI/82, estavam obrigados a fazer a anulação dos créditos do imposto, mediante estorno na escrita fiscal, relativo à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto (art. 100, I, b), sendo somente permitida a manutenção e utilização para aqueles casos enquadrados no art. 36, XVII, ou seja, produtos remetidos, para industrialização ou comércio, entre estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial da mesma firma (art. 101 do RIPI/82).

Os incisos V e XVII do art. 36 do RIPI/1982, passaram a corresponder, no RIPI/1998 (Decreto nº. 2.637/1998), ao art. 41 e ao inciso XI do art. 40, respectivamente, a saber:

Art. 40. Poderão sair com suspensão do imposto:

XI - os produtos remetidos, para industrialização ou comércio, de um para outro estabelecimento, industrial ou equiparado a industrial, da mesma firma;

Art. 41. As bebidas alcoólicas e demais produtos de produção nacional, classificados nas posições 2204, 2205, 2206 e 2208 da TIPI, acondicionados em recipientes de capacidade superior ao limite máximo permitido para venda a varejo sairão obrigatoriamente com suspensão do imposto dos respectivos estabelecimentos produtores, dos estabelecimentos atacadistas e das cooperativas de produtores, quando destinados aos seguintes estabelecimentos (Lei n.º 9.493, de 1997, art. 3º e 4º):

Em relação ao crédito do imposto, os arts. 174 e 175 do RIPI/98 mantiveram a mesma determinação de anulação mediante estorno na escrita fiscal. Veja-se:

Art. 174. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto-

lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 8, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 12):

I - relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido:

.....
c) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento produtor com a suspensão do imposto determinada no art. 41 (Lei nº 9.493, de 1997, art. 5º);

Art. 175. Poderá ser mantido o crédito do imposto referente a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados ou adquiridos para industrialização dos produtos saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto nas hipóteses dos incisos II, III, VII, IX, X e XI do art. 40.

Assim, aos produtores enquadrados no art. 41 do RIPI/98, remanesceu a obrigação de fazer a anulação dos créditos do imposto, mediante estorno na escrita fiscal, relativo à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que tenham sido empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto (art. 174, I, c, do RIPI/98), sendo somente permitida a manutenção e utilização para aqueles casos enquadrados no art. 40, ou seja, produtos remetidos, para industrialização ou comércio, entre estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial da mesma firma (art. 175 do RIPI/98), não sendo este o caso da recorrente.

De outro giro, afirma a querelante que o creditamento passou a ser permitido a partir da janeiro de 1999, com edição da Lei nº. 9.779/99, a qual, por meio de seu art. 11 assim estabeleceu:

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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Afirma a recorrente que o art. 11 da Lei nº 9.779/99 autorizou a utilização, na forma de ressarcimento ou compensação, de saldo credor de IPI 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. Entende que *se nas hipóteses de isenção e alíquota zero, nas quais não há o cumprimento da obrigação tributária, o contribuinte tem direito ao crédito na aquisição de insumos a serem empregados na industrialização (o que foi explicitado pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99), com muito mais razão esse mesmo crédito deve ser apropriado nas saídas com suspensão do imposto;*

No meu entender, o texto da lei é claro e incluiu tão-somente os casos de aquisição de insumos aplicados em produtos isentos e não tributados. Não se pode estender o “benefício” ali concedido em relação aos insumos utilizados nas saídas de produtos com suspensão do IPI, vez que tais casos não foram incluídos expressamente pela lei, assim como foram as aquisições de insumos utilizados nos produtos isentos e não tributados.

Note-se que a lei nº. 9.779/99 veio autorizar a restituição e a utilização dos créditos apurados em compensação, inclusive nos casos de produto isento ou tributados à alíquota zero, entretanto não veio determinar a exclusão do estorno dos créditos determinado no art. 174 do RIPI/98. Tanto assim que o RIPI/2002, já levando em consideração as disposições da Lei nº. 9.779/99, ratificou o estorno anteriormente determinado, quando assim estabeleceu:

Art. 190. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade.

.....

§1º Não deverão ser escriturados créditos relativos a MP, PI e ME que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de produtos não tributados, ou saídos com suspensão cujo estorno seja determinado por disposição legal.

Art. 193. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, crédito do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, §3º, Decreto-lei nº. 34, de 1966, art. 2º, alteração 8º, Lei nº. 1.798, de 1989, art. 12, e Lei nº. 9.779, de 1999, art. 11):

I- relativo a MP, PI e ME, que tenham sido:

.....

c) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto nos casos de que tratam os incisos VII, XI, XII e XIII do art. 42.

Assim, desconsiderar as determinações do art. 174 do RIPI/98, ao entendimento de que contrariaria o princípio da não-cumulatividade, seria reconhecer-lhe a inconstitucionalidade, o que foge da esfera de competência desta autoridade julgadora. O Regulamento do IPI, consubstanciado, à época do creditamento pretendido, no Decreto nº. 2.637/1998, é legislação válida e que tem plena aplicação ao caso, não sendo cabível à autoridade julgadora negar-lhe aplicação por entender ser inconstitucional, vez que as instâncias administrativas de julgamento não possuem competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto pela Constituição Federal, em seu art. 102, incisos I, “a” e III, “b”.

Por fim, quanto às questões trazidas pela recorrente referente aos atos cooperativos, ao entendimento de que a desoneração apenas nas saídas para as cooperativas traria prejuízo aos cooperados, deixando as etapas anteriores da mesma operação com uma carga tributária majorada em relação a outras cooperativas, tenho por irretocável o entendimento esposado pela DRJ, o qual tomo por empréstimo seus fundamentos e os adoto, na íntegra, como razões de decidir, transcrevendo-os abaixo:

“A manifestante também faz alusão ao tratamento adequado a ser dado ao ato cooperativo. Aduz (à fl. 237) que:

(...) o entendimento manifestado na decisão implica tratamento mais oneroso ao ato cooperativo, o que é vedado.

(...)

A questão que se põe, portanto, restringe-se a saber se pode o ato cooperativo sofrer ônus fiscal superior ao do ato não cooperativo equivalente, mais especificamente no caso concreto, quanto à exigência do estorno de crédito de IPI pelas autoridades fiscais.

Para maior clareza [sic] da discussão, convém trazer à luz o alcance do termo “ato cooperativo” para o caso concreto. Para tanto, tomam-se emprestadas as próprias palavras da manifestante, que assim explana (à fl. 237):

No exercício do objeto social da cooperativa, verifica-se a saída do açúcar dos cooperados para a cooperativa, com o objetivo de comercialização desse produto, o que configura, nos termos da lei, ato cooperativo. Com efeito, prevê o art. 79 da Lei nº 5.764/71 que “Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais”, determinando o parágrafo único do mesmo dispositivo, ainda, que “O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”.

Portanto, depreende-se que, *in casu*, ato cooperativo é a operação que o estabelecimento industrial pratica com a cooperativa, a ela enviando os seus produtos para o fim de comercialização dos mesmos. Neste diapasão, a aquisição de insumos, embora utilizados no processo de industrialização do produto enviado à cooperativa, não se configura em ato cooperativo. Isto se torna evidente na medida em que os fornecedores dos insumos são terceiros alheios à relação cooperado/cooperativa. Além do mais, o parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, não deixa dúvidas ao dizer que o “ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”, fatos que se observam quando a empresa adquire matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

Os atos cooperativos em si, ou sejam as saídas do açúcar para a COOPERSUCAR, não sofreram ônus fiscal superior ao do ato não cooperativo equivalente, pois foram efetuados com a suspensão do imposto, com base no entendimento do Parecer PGFN/CAT/Nº 1001, de 1992.

Em adição, a obrigação de anulação do crédito do imposto obedece aos comandos legais e regulamentares que cuidam da matéria, conforme já discorrido anteriormente.”

(negrito não constante do original)

Disto isso, entendo que as disposições do RIPI/98 são plenamente aplicáveis ao caso, de forma que tenho por acertada a decisão da autoridade julgadora administrativa de primeira instância.

Processo nº 13828.000288/2002-19
Acórdão n.º **3202-001.490**

S3-C2T2
Fl. 300

Pelo exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira

CÓPIA