



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº 13839.001115/2006-12
Recurso nº 140.641 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão nº 204-03.200
Sessão de 08 de maio de 2008
Recorrente ENGEPACK EMBALAGENS SÃO PAULO LTDA.
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 10/10/2001

IPI. PERÍCIA.

Constando do processo todos os elementos de prova necessários à livre convicção do julgador, é de ser denegada a perícia suscitada pela recorrente.

CREDITAMENTO DE INSUMOS ISENTOS. AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA NAS ESFERAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA.

Tratando-se de matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, não se conhece da impugnação, por ter o mesmo objeto da ação judicial, em respeito ao princípio da unicidade de jurisdição contemplado na Carta Política.

IPI. UTILIZAÇÃO DE SALDO CREDOR APURADO AO FINAL DO TRIMESTRE EM UM ESTABELECIMENTO PARA ABATIMENTO DE SALDO DEVEDOR APURADO EM OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE. ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO DE IPI.

Com a entrada em vigor do art. 11 da Lei nº 9.779/99, o saldo credor de IPI, apurado ao final de cada trimestre calendário, pode ser utilizado para quitar, em procedimento de compensação, qualquer débito da mesma pessoa jurídica, inclusive o IPI devido por outro estabelecimento da mesma empresa.

TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS ISENTOS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DA MESMA EMPRESA COM DESTAQUE DO IPI.

Os insumos adquiridos com isenção (ZFM) por um dos estabelecimentos da empresa não podem ser transferidos para

outro estabelecimento da mesma empresa com destaque do imposto na Nota Fiscal de transferência.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento os valores pertinentes às transferências do saldo credor trimestral. Vencidos os Conselheiros Nayra Bastos Manatta (Relatora), que negava provimento ao recurso, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Júnior e Raquel Motta B. Minatel (Suplente), que davam provimento, também, no tocante à transferência de insumos adquiridos da Zona Franca de Manaus para outros estabelecimentos da mesma firma com destaque do imposto. Designado o Conselheiro Júlio César Alves Ramos para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral pela Recorrente o Dr. Daniel Santiago.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS
Redator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e Leonardo Siade Manzan.

Relatório

Trata-se de auto de infração objetivando a cobrança do IPI relativo aos períodos de 01/07/01 a 10/10/01 em virtude de falta de recolhimento do tributo decorrente de:

- utilização indevida de crédito de IPI relativo a aquisição de insumos isentos adquiridos da ZFM; e
- utilização indevida de crédito de IPI relativo a transferências de créditos de outro estabelecimento da empresa, decorrentes de aquisições de insumos isentos adquiridos da ZFM.

Em virtude da liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.61.05.006149-0, o crédito tributário foi lançado com a exigibilidade suspensa, sem a multa de ofício.

A contribuinte apresentou impugnação alegando:

1. o princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI gera direito ao creditamento da entrada de produtos isentos;
2. nas transferências de insumos tributados pelo IPI, o direito ao creditamento decorre do fato de ter havido destaque do imposto na operação anterior;
3. o princípio da não-cumulatividade fundamenta a transferência de créditos de um estabelecimento para outro da mesma empresa, sendo que o crédito decorrente das operações anteriores efetuadas pelo contribuinte deverá ser compensado com o débito decorrente das operações posteriores;
4. a autonomia dos estabelecimentos tem a função de facilitar o controle e a administração do imposto, não interferindo, todavia, no direito constitucional de compensação dos débitos e créditos entre os estabelecimentos, já que o contribuinte é a pessoa jurídica e não cada um dos seus estabelecimentos; e
5. requer perícia para que seja demonstrado que na transferência de insumos da matriz para a ora impugnante foi destacado o IPI.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP manifestou-se no sentido de julgar procedente o lançamento.

A contribuinte, cientificada da decisão, interpôs tempestivamente recurso voluntário no qual alega as mesmas razões da inicial, inclusive em relação ao pedido de diligência formulado na instância anterior, acrescendo ainda:

1. além da transferência dos insumos isentos, a recorrente também recebeu transferências de insumos tributados utilizados na fabricação de seus produtos (garrafas plásticas de PET), sendo que tais transferências se deram com destaque do IPI;
2. embora reconheça que a questão versando sobre os créditos decorrentes de insumos recebidos em transferência não foi levada ao Judiciário, a decisão recorrida entende que a contribuinte não tem direito ao crédito dos insumos recebidos em transferência, com incidência do imposto, já que “as isenções do

RM 4
3

IPI refere-se ao produto, ou seja, as performas fabricadas na Zona Franca de Manaus são produtos isentos em todas as operações, mesmo que subseqüentes”, com base nos arts. 44 e 59, inciso II, do RIPI/98, vigente à época de ocorrência dos fatos;

3. o IPI incide sobre a operação com produtos industrializados, nos termos do art. 32, II, do RIPI/98, e a despeito do disposto no art. 2º do citado dispositivo legal, o imposto incide não sobre o produto industrializado, mas sobre a saída dele do estabelecimento industrial;

4. a simples industrialização do produto não é tributada pelo IPI, mas sim a sua saída do estabelecimento industrial;

5. a isenção do IPI foi concedida para os produtos industrializados na ZFM, com projeto aprovado pela SUFARAMA (art. 59, II, do RIPI/98), quando destinados a outro ponto do território nacional;

6. a isenção, portanto, alcança apenas a primeira operação, venda de estabelecimento da ZFM para estabelecimento localizado em outro ponto do território nacional. Todavia, na segunda operação – transferência dos insumos para outro estabelecimento da empresa adquirente do produto originário da ZFM, havendo destaque do imposto na NF de transferência –, não mais se pode falar em isenção;

7. se mantido o lançamento, poderá haver dupla incidência do IPI sobre a aquisição de insumos isentos, já que o estabelecimento adquirente creditou-se na entrada dos insumos vindos da ZFM e debitou-se na saída em transferência; e

8. o crédito decorrente da aquisição do insumo poderá ser glosado do estabelecimento que efetuou a transferência, por ele ter debitado o IPI na saída posterior.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

O recurso encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Em relação ao pedido de perícia, considero-a indevida, uma vez que o fato de haver ou não destaque do IPI nas NF de transferência de insumos isentos (advindos da ZFM) entre matriz e filial não legitima o creditamento do imposto pela filial, nestas operações, como se verá no decorrer do voto.

Assim sendo, denego o pedido de perícia constante do recurso apresentado, nos termos do art. 18 do PAF.

Primeiramente trataremos da possibilidade de a contribuinte creditar-se do imposto em relação a aquisição de insumos isentos.



Conforme se observa do documento de fls. 672/685, sentença proferida no Mandado de Segurança nº 2001.61.05.006149-0, a contribuinte ingressou na esfera judicial objetivando o reconhecimento pela autoridade coatora do “direito ao creditamento do IPI no que tange a produtos adquiridos da Zona Franca de Manaus, no período de 01/07/01 a 30/06/02, beneficiados pela isenção prevista no art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67, ao fundamento da ofensa a dispositivos constitucionais e legais”.

Verifica-se, portanto, que a matéria versando sobre o direito de a contribuinte creditar-se do imposto em relação à aquisição de insumos isentos advindos da ZFM está posta ao Judiciário.

Existindo ação judicial tratando da matéria ora em litígio é de se concluir pela concomitância entre as ações administrativa e judicial.

Em razão do princípio constitucional da unidade de jurisdição, consagrado no art. 5º, XXXV, da Constituição Federal, de 1988, a decisão judicial sempre prevalece sobre a decisão administrativa, e o julgamento em processo administrativo passa a não mais fazer sentido, em havendo ação judicial tratando da mesma matéria, uma vez que, se todas as questões podem ser levadas ao Poder Judiciário, somente a ele é conferida a capacidade de examiná-las, de forma definitiva e com o efeito de coisa julgada.

O processo administrativo é, assim, apenas uma alternativa, ou seja, uma opção, conveniente tanto para a administração como para o contribuinte, por ser um processo gratuito, sem a necessidade de intermediação de advogado e, geralmente, com maior celeridade que a via judicial.

Em razão disso, a propositura de ação judicial pela contribuinte, quanto à mesma matéria, torna ineficaz o processo administrativo. Com efeito, em havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa. Ao contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva, pela autoridade administrativa: basta imaginar um processo administrativo que, tramitando mesmo após a propositura de ação judicial, seja decidido após o trânsito em julgado da sentença judicial e no sentido contrário desta.

Ademais, a posição predominante sempre foi nesse sentido, como comprova o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional publicado no DOU de 10/07/1978, pág. 16.431, e cujas conclusões são as seguintes:

32. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.

1384 //

34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.

35. Somente quando a pretensão judicial tem por objeto o próprio processo administrativo (v.g. a obrigação de decidir de autoridade administrativa; a inadmissão de recurso administrativo válido, dado por intempestivo ou incabível por falta de garantia ou outra razão análoga) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim. (Grifos do original).

Cabe ainda citar o Parecer PGFN nº 1.159, de 1999, da lavra do ilustre Procurador-Representante da PGFN junto aos Conselhos de Contribuintes, Dr. Rodrigo Pereira de Mello, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional e submetido à apreciação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda e cujos itens 29 a 34 assim esclarecem:

29. Antes de prosseguir, cumpre esclarecer que o Conselho de Contribuintes, ao contrário do aventado na consulta, não tem entendimento diverso àquele que levou ao disposto no ADN n. 3/96. Conforme verifica-se, dentre inúmeros outros, dos acórdãos n. 02-02.098, de 13.12.98, 01-02.127, de 17.3.97, e 03-03.029, de 12.4.99, todos da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), e 101-92.102, de 2.6.98, 101-92.190, de 15.7.98, 103-18.091, de 14.11.96, e 108.03.984, estes do Primeiro Conselho de Contribuintes, há firme entendimento no sentido da renúncia à discussão na esfera administrativa quando há anterior, concomitante ou superveniente arguição da mesma matéria junto ao Poder Judiciário. O que ocorreu algumas vezes, e excepcionalmente ainda ocorre, é que há conselheiros – e, quiçá, certas Câmaras em certas composições – que assim não entendem, especialmente quando a ação judicial é anterior ao lançamento: alegam, aqui, que ninguém pode renunciar àquilo que ainda não existe. Nestes casos – isolados e cada vez mais excepcionais, repita-se – a PGFN, forte nos precedentes da CSRF acima referidos, vem sistematicamente levando a questão àquela superior instância, postulando e obtendo sua reforma neste particular.

30. Voltando ao tema do procedimento a adotar nos casos enunciados no item 28, preliminarmente anotamos que não nos parece existir qualquer distinção entre a ocorrência destas situações antes ou após o trânsito em julgado da decisão judicial menos favorável ao contribuinte, pois sendo a decisão administrativa imediatamente executável e mandatória à administração (art. 42, inciso II, do Decreto n. 70.235/72) – enquanto a decisão judicial será apenas declaratória dos interesses da Fazenda Nacional –, a situação de impasse se instalará qualquer que seja a posição processual do trâmite judicial.

31. No mérito, verifica-se que muitas destas situações são evitadas quando os agentes da administração tributária, conforme é da sua incumbência, diligenciam nos atos preparatórios do lançamento para verificar a existência de ação judicial proposta pelo contribuinte

naquela matéria, ou ainda, preocupam-se em rapidamente informar aos órgãos julgadores (de primeira ou de segunda instância) acerca do mesmo fato quando identificado no curso de tramitação do processo administrativo. O mesmo se diga com a boa-fé processual que deve presidir as atitudes do contribuinte, pois que ele – mais que qualquer agente da administração – estaria em condições de informar no processo administrativo sobre a existência de ação judicial e igualmente informar no processo judicial acerca de eventual decisão na instância administrativa: no primeiro caso, o órgão administrativo deixaria de apreciar o litígio na matéria idêntica àquela deduzida em juízo; no segundo caso, provavelmente o Poder Judiciário deixaria de enfrentar os temas já resolvidos pró-contribuinte na instância administrativa, até mesmo por superveniente carência de interesse da União; em qualquer hipótese, estaria evitado o conflito entre as jurisdições.

32. Naquelas ocorrências onde estas cautelas não são possíveis ou não atingem os efeitos almejados, temos que analisar o tema sobre duas óticas diversas: o primeiro, da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário; o segundo, da revisibilidade da decisão administrativa e dos procedimentos à realização deste intento.

*33. Não há qualquer dúvida acerca da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário em relação àquele que possa advir de órgãos administrativos. Fosse insuficiente perceber a óbvia validade dessa assertiva em nosso modelo constitucional, assentada na unicidade jurisdicional, basta verificar que as decisões administrativas são sempre submissíveis ao crivo de legalidade do *judicium*, não sendo o reverso verdadeiro (melhor dizendo, o reverso não é sequer possível!!!). É por esse motivo que havendo tramitação de feito judiciário concomitante à de processo administrativo fiscal, considera-se renunciado pelo contribuinte o direito a prosseguir na contenda administrativa. É também por este motivo que a administração não pode deixar de dar cumprimento a decisão judiciária mais favorável que outra proferida no âmbito administrativo.*

*34. Ora, caracterizada a prevalência da decisão judicial sobre a administrativa em matéria de legalidade, tem-se de verificar as possibilidades de revisão da decisão definitiva proferida pelo Conselho de Contribuintes quando, nesta específica hipótese, for menos favorável à Fazenda Nacional. A possibilidade da revisão existe, conforme comentado nos itens 3/10 supra, e sendo definitiva a decisão do Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 42 do Decreto nº. 70.235/72 – pois se não for devem ser utilizados os competentes instrumentos recursais (recurso especial e embargos de declaração, este inclusive pelas autoridades julgadora de primeira instância e executora do acórdão) – resta apenas a cassação da decisão pelo Sr. Ministro da Fazenda, que pode ser total ou parcial, mas sempre vinculada apenas à parte confrontadora com o Poder Judiciário. Neste quadro, o exercício excepcional desta prerrogativa estaria assentado nas hipóteses de inequívoca ilegalidade (quando houver o confronto de posições *tout court*) ou abuso de poder (quando deliberadamente ignorada a submissão do tema ao crivo do Poder Judiciário), conforme o caso.*

18/4

Dessa forma, uma vez que a citada matéria está em discussão no Judiciário, que tem a competência para dizer o direito em última instância, resta afastada a possibilidade de seu reconhecimento pela autoridade administrativa, que não deve conhecer das matérias objeto de ações judiciais interpostas pela contribuinte.

Quanto à transferência de créditos da matriz para a filial autuada, é de se observar que o art. 51 do CTN determina que o contribuinte do imposto é qualquer estabelecimento autônomo de importador, industrial, comerciante ou arrematante e não a pessoa jurídica como quer fazer crer a recorrente:

Art. 51 - Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.

Depreende-se daí que a apuração do IPI, sendo cada estabelecimento da pessoa jurídica contribuinte autônomo do imposto, há de ser feita por estabelecimento, devendo cada um deles escriturar o seu próprio documentário, não sendo permitida a centralização.

O disposto no citado art. 51 do CTN resta reproduzido no comando exarado nos arts. 291 e 487, IV, do RIPI/98 que determinam, respectivamente, que cada estabelecimento deve manter seu próprio documentário, vedando, expressamente, a centralização, ainda que no estabelecimento matriz e que são considerados autônomos para efeitos de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica.

Desta forma, não só inexistente permissivo legal para que se realize transferência de créditos de um estabelecimento para outro, ainda que da mesma empresa como, ao contrário, existe vedação para a transferência de créditos de um estabelecimento para outro da mesma empresa em virtude da autonomia dos estabelecimentos.

O último ponto a ser analisado no presente recurso diz respeito à transferência de insumos tributados pelo IPI da matriz para a filial em virtude de acordo com a recorrente, de ter ocorrido o destaque do imposto na operação anterior.

Entretanto, é de se verificar que os insumos transferidos foram performas fabricadas na ZFM, recebidas com isenção pelo estabelecimento matriz. Posteriormente a matriz transferiu estes insumos isentos para as filiais com destaque do IPI.

O art. 44 do RIPI/98, todavia, determina que as isenções do IPI referem-se ao produto e não ao contribuinte ou adquirente, salvo disposição expressa em lei; e o art. 59, II, do mesmo dispositivo legal outorga isenção do imposto para os produtos industrializados na ZFM por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, que não sejam industrializados pelas modalidades de acondicionamento ou reacondicionamento, destinados à comercialização em qualquer outro ponto do território

nacional, excluídas armas, munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou de toucador, preparados ou preparações cosméticas, salvo as das posições 3303 a 3307 da TIPI se produzidos com utilização de matéria-prima da fauna e flora regionais, em conformidade com o processo produtivo básico.

Verifica-se, portanto, que sendo isento o produto, no caso performas fabricadas na ZFM, tal isenção alcança não apenas a primeira operação da venda para um estabelecimento localizado em outro ponto do território nacional que não a ZFM, mas todas as operações que lhe são subsequentes.

Desta forma, na transferência dos referidos insumos da matriz para a filial o IPI deveria ter sido declarado nas NF de transferência como isento e não com o destaque do imposto já que o produto em questão estava isento em virtude do disposto no art. 59, II, do RIPI/98.

O destaque do IPI, que seria devido se o produto não gozasse da isenção, representa, neste caso, uma transferência indevida de crédito entre matriz e filial. Vejamos: ao adentrar no estabelecimento matriz os insumos não foram onerados pelo imposto, já que isentos em virtude de sua procedência da ZFM. Como consequência, o estabelecimento matriz não poderia utilizar-se do creditamento do imposto relativo à aquisição de tais produtos por não ter havido destaque do IPI nas NF de aquisição. Todavia, ao transferir os insumos para a filial, destacando o IPI correspondente ao referido insumo, caso este não tivesse vindo da ZFM, o que se fez foi permitir que a filial registrasse um crédito do imposto relativo a tais insumos, diga-se isentos, em sua escrita fiscal, o que, em verdade constitui um artifício para que os insumos isentos gerem crédito para a empresa, reduzindo o imposto a ser recolhido pela filial.

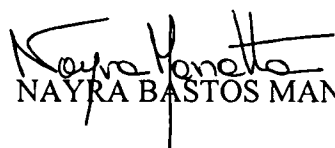
Aqui não se pode dizer que, tendo a matriz destacado o imposto na saída dos insumos do seu estabelecimento, este lhe seria debitado, não havendo neste caso qualquer prejuízo para a FN.

Vale dizer que o destaque do IPI, no caso em questão, foi indevido e não se pode argüir que a matriz é quem deveria responder pelo fato e não a filial, pois o aproveitamento indevido do crédito foi da filial, foi ela quem recolheu a menor o imposto devido e não a matriz, cabendo portanto o lançamento contra a filial a exigir o imposto que seria devido caso não houvesse se utilizado indevidamente do crédito advindo da transferência de insumos isentos.

Por último, é preciso dizer que, ainda que o Judiciário reconheça o direito de a recorrente creditar-se do IPI nas operações referentes a insumos isentos adquiridos da ZFM, a questão versando sobre a transferência destes insumos da matriz para a filial, com destaque do imposto nas NF de transferência e a transferência de crédito entre matriz e filial não estão posta à apreciação do Poder Judiciário, podendo ser apreciadas por este Colegiado, como de fato o foram neste voto.

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

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2008.


NAYRA BASTOS MANATTA //

Voto Vencedor

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Redator-Designado

Ousei divergir do bem apresentado voto da i. Relatora, no que fui acompanhado pela maioria do colegiado, apenas no tocante ao que ela designou como “transferência de créditos entre estabelecimentos”.

Três foram os motivos para essa discordância. Em primeiro lugar, o exame dos autos demonstra que a empresa não fez uma mera transferência **de créditos**. Em verdade, o que ela fez foi utilizar o saldo credor apurado em uma filial para amortizar o saldo devedor apurado em outra. Em segundo lugar, a observação de que os períodos de apuração aqui discutidos ocorreram no ano de 2001. Em terceiro lugar, por discordarmos da afirmação da d. Conselheira de que “não só inexistia permissivo legal para que se realize transferência de créditos de um estabelecimento para outro, ainda que da mesma empresa como, ao contrário, existe vedação para a transferência de créditos de um estabelecimento para outro da mesma empresa em virtude da autonomia dos estabelecimentos”.

Começarei pelo último. É que, de fato, há sim autorização legal para transferência de créditos. Cito, apenas a título de exemplo, a que era autorizada ao estabelecimento importador pelo qual não transita a mercadoria importada quando ela segue diretamente da repartição aduaneira para o estabelecimento destinatário (art. 147, VI, do RIPI/98), além de diversas hipóteses na industrialização por encomenda. Isto para não citar o crédito presumido da Lei nº 9.363/96, porque afinal não é crédito de IPI.

É certo que se trata de hipóteses de exceção e não da regra, entendido sempre – no que assiste razão à n. Relatora – que a regra seria a manutenção *ad infinitum* do saldo credor apurado por um estabelecimento, mesmo que a empresa dispusesse de outro estabelecimento contribuinte no qual apurasse saldo credor.

Essa regra advinha, como também destacado no voto, da interpretação altamente restritiva que se dava ao “princípio” da autonomia dos estabelecimentos previsto em toda a legislação do IPI, a começar do próprio CTN. De fato, todos os regulamentos do imposto até o de 1998 sempre restringiram o aproveitamento dos créditos ao abatimento do IPI devido pelas saídas ocorridas no próprio estabelecimento. Sendo o montante dos créditos maior do que o dos débitos, o saldo “passava para o período seguinte”, tendo aí idêntico tratamento. Nenhum, porém, afirmou expressamente que a transferência era proibida.

Isto porque em nenhum lugar do CTN ou da Lei nº 4.502 está expressa tal proibição. Tudo o que ali se diz é que cada estabelecimento constitui-se contribuinte autônomo, devendo confrontar, separadamente dos demais, seus créditos e débitos. Ou seja, o que está expressamente proibida é a centralização da apuração do imposto. Note-se que tal proibição sequer alcança o recolhimento, pois no caso dos fabricantes de cigarros o recolhimento é centralizado.



Como disse no início, a análise do procedimento da empresa revela que ela apurou sim o imposto em cada estabelecimento, tanto é assim que determinou o saldo credor de um e o devedor do outro. O que fez, em confronto, às normas dos diversos regulamentos até o de 1998 foi utilizar esse saldo credor para amortizar o saldo devedor de outro estabelecimento.

Tivesse esse procedimento ocorrido antes da edição da Lei nº 9.779/99, não teríamos dúvida em acompanhar o voto da Dra. Nayra Bastos Manatta. Acontece que, como apontei acima, os períodos de apuração aqui discutidos são posteriores àquela lei e isso, ao meu ver, faz muita diferença. Em especial porque também ocorridos antes da edição da Lei nº 10.637/2002.

De fato, a primeira das leis citadas trouxe, em seu art. 11, exatamente a solução para os saldos credores intermináveis. Refiro-me à possibilidade de compensar-se esse saldo credor com débitos do próprio contribuinte. Reproduzo aqui o artigo mencionado:

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.

No âmbito da própria SRF firmou-se o entendimento, expresso na Instrução Normativa nº 33/99, de que a expressão “inclusive isento...” significava que a possibilidade aí versada alcançava também os saldos credores resultantes de saídas de produtos tributados a alíquotas maiores do que zero. Isto é, a Lei teria estendido a estes o que antes já se previa para os saldos credores originados nos chamados “créditos incentivados”.

Como se sabe, os artigos da Lei nº 9.430 aí citados tratam de compensação com outros tributos. Mas justifica-se transcrevê-los mais uma vez:

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.



É claro que a SRF poderia, ainda assim, continuar a dar interpretação restritiva ao comando legal, já que aí se faz referência a **contribuinte**. Toda a normatização que se seguiu, porém, equiparou tal expressão a **pessoa jurídica**, ao admitir a compensação desse saldo com o PIS, a Cofins, a CSLL ou até mesmo o IRPJ.

Ora, assim colocadas as coisas, não posso entender que continue vigendo a restrição apontada pela n. Relatora. Isto é, se se pode agora compensar o saldo credor trimestral com débitos tributários da pessoa jurídica, por que não é possível também compensar débitos de IPI da própria pessoa jurídica, ainda que apurados em estabelecimentos diversos?

Por fim, também é de relevo o fato de que os períodos de apuração sejam anteriores a 2002. É que, como se sabe, neste ano foi editada a Lei nº 10.637/2002 que restringiu a compensação aos créditos apurados pelo próprio interessado na compensação. Assim, entendo que somente após essa lei pode-se aventar a impossibilidade da compensação disciplinada na Lei nº 9.779 porque “os contribuintes seriam diferentes”, como pretende a n. relatora.

Em consequência, presentes os pressupostos que autorizam a compensação regida pelo art. 11 da Lei nº 9.779, considero possível o abatimento do saldo credor trimestral apurado em um estabelecimento com o saldo devedor apurado em outro estabelecimento, desde que pertencentes ambos à mesma pessoa jurídica, e com relevo no período entre a edição da lei acima citada e a Lei nº 10.637. E assim, voto por dar provimento ao recurso da contribuinte.

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2008.


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS