



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

Processo nº 13839.002836/2005-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-002.037 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2013
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Recorrente ENGEPACK EMBALAGENS SÃO PAULO LTDA.
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 20/12/2000 a 30/06/2001

CRÉDITOS DE INSUMOS ISENTOS ADVINDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. MANDADO DE SEGURANÇA E RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

ARGUMENTOS APRESENTADOS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO E PRECLUSÃO.

Consideram-se preclusos os argumentos apresentados no recurso voluntário, sem que tenham sido apresentados na impugnação de lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 20/12/2000 a 30/06/2001

PRODUTOS FABRICADOS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Os produtos isentos por terem sido produzidos na Zona Franca de Manaus não perdem tal condição até que tenham sido utilizados na fabricação de outro produto. Não se configura, assim, tais saídas como saídas de produtos tributados.

TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA

Não há no ordenamento jurídico previsão legal para a transferência de créditos entres estabelecimentos da mesma empresa, à vista do princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Decisão: Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Redator designado. Vencido o conselheiro Gileno Gurjão Barreto, relator. Designado o conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente

(Assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO - Relator

(Assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO - Redator-Designado

Participaram presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Adota-se o relatório da decisão recorrida, por bem refletir a contenda.

Trata o presente de Auto de Infração lavrado contra o estabelecimento em epígrafe, em razão da falta de lançamento e recolhimento do IPI, pelo aproveitamento de (i) créditos indevidos, os quais se originaram na aquisição de insumos isentos e que (ii) foram transferidos de outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica.

Segundo a fiscalização, embora a empresa tenha ingressado com o Mandado de Segurança nº 1999.61.05018515-6, para creditar-se de insumos adquiridos com isenção na Zona Franca de Manaus, a liminar foi indeferida e a sentença denegada, portanto, nenhum dos créditos lançados em sua escrituração, relativos à transferência de tais insumos, possuiriam base legal ou respaldo judicial.

Assim foi constituído o crédito tributário montante em R\$7.569.611,02, inclusos multa de ofício e juros de mora.

Tempestivamente, o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 325/337 alegando, em síntese, não recebeu insumos isentos, mas sim em transferência, com destaque do IPI, portanto não existiria concomitância entre o presente processo e o judicial, mesmo assim, defende o direito ao crédito na aquisição de insumos isentos com os mesmo argumentos da ação judicial e que os estabelecimentos da pessoa jurídica não devem ser considerados como autônomos e independentes em detrimento da unidade da empresa e que tal transferência de créditos decorre do princípio da não-cumulatividade, sendo que a autonomia prevista para o IPI teria apenas o condão de facilitar o controle e administração do imposto, sem interferir no direito constitucional da compensação dos débitos e créditos entre estabelecimentos. Cita acórdãos do Conselho de Contribuintes que respaldariam sua defesa e apresenta seu entendimento de que, embora não conste do presente lançamento, sobre o valor da multa não poderiam incidir juros de mora.

Encerrou requerendo diligências para provar o alegado e o arquivamento do processo.

Intimada do acórdão supra em 19/10/2010, inconformada a Recorrente interpôs recurso voluntário em 16/11/2010.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Preliminarmente - Da transferência de insumos do estabelecimento matriz com destaque do IPI

De início cumpre esclarecer, conforme exposto pelo Recorrente, que no presente caso estamos discutindo o aproveitamento de créditos decorrente da transferência de insumos de matriz para filial de produtos tributados nas respectivas saídas, com o destaque no imposto na operação anterior.

Tais créditos decorreram, em verdade, da glosa de créditos escriturados pela recorrente em decorrência das transferências tributadas de insumos do seu estabelecimento matriz, em Itupeva, outro CNPJ, e dos créditos acumulados pelo próprio estabelecimento matriz, recebidos em transferência.

Veja que, o crédito escriturado nos períodos de apuração é relativo a operações tributadas de produtos que deram entrada em seu estabelecimento. Nesse caso, recorrente recebeu esses produtos da sua matriz em transferências com destaque do IPI. A isenção, no caso, ocorreu na saída da ZFM para o seu estabelecimento matriz, logo, se houve **creditamento inadequado em relação a produtos isentos**, lá na matriz deveriam ser glosados, e

não nesse estabelecimento, inclusive em respeito ao princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Tendo sido tais produtos tributados, com destaque de IPI em suas notas fiscais, conforme exposto pelo contribuinte, não restam dúvidas quanto ao direito do Recorrente ao creditamento do referido imposto em face da não-cumulatividade do IPI, estatuído no artigo 153 da Constituição Federal.

Nos mesmos termos o artigo 49 do CTN prescreve:

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

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto nº 2.637/1998, é compensar, do imposto a ser pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado, o valor do IPI que fora cobrado relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior).

Assim, havendo destaque do IPI nas NF, nas transferências dos referidos insumos da matriz para a filial, resta evidente a necessidade da filial beneficiar-se dos créditos do imposto relativamente à aquisição ou a transferência de tais produtos.

Do crédito de IPI decorrentes de aquisições isentas

Se, no entanto, o Colegiado entender que seria possível a glosa de tais créditos no estabelecimento autuado, então devemos analisar a procedência desse crédito sobre a aquisição de insumos isentos, adquiridos sujeitos à alíquota zero ou não tributados e utilizados na fabricação de produtos tributados. O Superior Tribunal de Justiça se pronunciou sobre o tema, no regime do artigo 543-C do CPC, declarando não haver violação ao princípio da não-cumulatividade, *in verbis*:

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. DIREITO AO CREDITAMENTO DECORRENTE DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS OU MATÉRIAS-PRIMAS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO OU NÃO TRIBUTADOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA FIRMADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

1. A aquisição de matéria-prima e/ou insumo não tributados ou sujeitos à alíquota zero, utilizados na industrialização de produto tributado pelo IPI, não enseja direito ao creditamento do tributo pago na saída do estabelecimento industrial, exegese que se coaduna com o princípio constitucional da não-cumulatividade (Precedentes oriundos do Pleno do Supremo Tribunal Federal: (RE 370.682, Rel. Ministro Ilmar Galvão, julgado em 25.06.2007, DJe165 DIVULG 18.12.2007 PUBLIC 19.12.2007 DJ 19.12.2007; e RE 353.657, Rel. Ministro Marco Aurélio, julgado em 25.06.2007, DJe041 DIVULG 06.03.2008 PUBLIC 07.03.2008).

2. É que a compensação, à luz do princípio constitucional da não-cumulatividade (erigido pelo artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988), dar-se-á somente com o que foi anteriormente cobrado, sendo certo que nada há a compensar se nada foi cobrado na operação anterior.

3. Deveras, a análise da violação do artigo 49, do CTN, revela-se insindicável ao Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista sua umbilical conexão com o disposto no artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição (princípio da não-cumulatividade), matéria de índole eminentemente constitucional, cuja apreciação incumbe, exclusivamente, ao Supremo Tribunal Federal.

4. Entrementes, no que concerne às operações de aquisição de matéria-prima ou insumo não tributado ou sujeito à alíquota zero, é mister a submissão do STJ à exegese consolidada pela Excelsa Corte, como técnica de uniformização jurisprudencial, instrumento oriundo do Sistema da Common Law e que tem como desígnio a consagração da Isonomia Fiscal.

5. Outrossim, o artigo 481, do Codex Processual, no seu parágrafo único, por influxo do princípio da economia processual, determina que "os órgãos fracionários dos tribunais não submeterão ao plenário, ou ao órgão especial, a arguição de inconstitucionalidade, quando já houver pronunciamento destes ou do plenário, do Supremo Tribunal Federal sobre a questão".

6. Ao revés, não se revela cognoscível a insurgência especial atinente às operações de aquisição de matéria-prima ou insumo isento, uma vez pendente, no Supremo Tribunal Federal, a discussão acerca da aplicabilidade, à espécie, da orientação firmada nos Recursos Extraordinários 353.657 e 370.682 (que versaram sobre operações não tributadas e/ou sujeitas à alíquota zero) ou da manutenção da tese firmada no Recurso Extraordinário 212.484 (Tribunal Pleno, julgado em 05.03.1998, DJ 27.11.1998), problemática que poderá vir a ser solucionada quando do julgamento do Recurso Extraordinário 590.809, submetido ao rito do artigo 543B, do CPC (repercussão geral).

7. In casu, o acórdão regional consignou que:

"Autoriza-se a apropriação dos créditos decorrentes de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos sob o regime de isenção, tão somente quando o forem junto à Zona Franca de Manaus, certo que inviável o aproveitamento dos créditos para a hipótese de insumos que não foram tributados ou suportaram a incidência à alíquota zero, na medida em que a providência substancia, em verdade, agravo ao quanto estabelecido no art. 153, § 3º, inciso II da Lei Fundamental, já que havida opção pelo método de subtração variante imposto sobre imposto, o qual não se compadece com tais creditamentos inerentes que são à variável base sobre base, que não foi o prestigiado pelo nosso ordenamento constitucional."

8. *Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido.*

Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.134.903 SP (2009/00675369).

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX.”

No mesmo sentido, o E. Supremo Tribunal Federal já se pronunciou através do RE nº 566.819:

“*Ementa*

IPI. CRÉDITO. A regra constitucional direciona ao crédito do valor cobrado na operação anterior.

IPI. CRÉDITO. INSUMO ISENTO. Em decorrência do sistema tributário constitucional, o instituto da isenção não gera, por si só, direito a crédito.

IPI. CRÉDITO. DIFERENÇA. INSUMO ALÍQUOTA. A prática da alíquota menor para alguns, passível de ser rotulada como isenção parcial, não gera o direito a diferença de crédito, considerada a do produto final.”

Nos termos do disposto no art. 62-A, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, as decisões preferidas pelo STJ na forma do art. 543-C, do CPC (recursos repetitivos), são de aplicação obrigatória por parte deste Colegiado.

Assim, se houver no presente caso, quaisquer valores referentes a créditos de IPI provenientes de insumos isentos, sendo entendido por esse Colegiado ser possível a glosa nesse estabelecimento, entendo que seria procedente a retromencionada glosa, aplicando-se integralmente as citadas decisões do STJ e do STF.

Transferência créditos entre estabelecimentos da mesma empresa

Por fim, no que tange à transferência de créditos entre a matriz e filial da recorrente, entendo ser perfeitamente possível.

Veja que não há no ordenamento jurídico nenhum óbice para essa transferência de créditos entre empresas do mesmo grupo. Nenhum regulamento do IPI, afirmou expressamente que a transferência era proibida. Essa regra advinha da interpretação restritiva que se dava ao princípio da autonomia dos estabelecimentos previsto em toda legislação do IPI, bem como pelo CTN. Todos os regulamentos restringiam o aproveitamento dos créditos ao abatimento do IPI devido nas saídas dos produtos industrializados no próprio estabelecimento, sendo que, caso houvesse mais créditos que débitos, àqueles eram transferidos para o período seguinte.

Todavia, esse entendimento restritivo não deve prosperar, pois conforme exposto, não há na legislação em vigor nenhuma proibição expressa quanto a essa transferência.

Conforme bem exposto pelo i. Conselheiro Júlio César Alves Ramos, no acórdão nº 204-03.200:

“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 concentração da apuração do imposto. Note-se que tal proibição sequer alcança o recolhimento, pois no caso dos fabricantes de cigarros o recolhimento é centralizado.”

Assim, tendo a empresa apurado de forma separada seus créditos e débitos, em cada um dos estabelecimentos, nada mais justo que ela possa transferir créditos para os estabelecimentos cujos débitos forem maiores, compensando-se assim, o imposto devido em cada um destes estabelecimentos.

À época, inexistia previsão legal à transferência de créditos, sendo essa possibilidade uma construção jurisprudencial e doutrinária a partir do princípio da não-cumulatividade constitucional e açambarcado pelo CTN.

Atualmente, entretanto, o RIPI já prevê essa possibilidade, a exemplo do art. 226, *verbis*:

“Art.226.Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

(...)

X-do imposto destacado nas notas fiscais relativas a entregas ou transferências simbólicas do produto, permitidas neste Regulamento.”

Que se reflete na possibilidade de emissão de Nota Fiscal nesse sentido:

“Art.407. A nota fiscal, modelos I ou I-A, será emitida:

(...)

XIV-nas transferências de crédito do imposto, se admitidas;”

Por todo exposto, conheço do presente recurso, e dou-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO

Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Redator Designado

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/05/2013 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 14/05/20

13 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 30/06/2013 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinad

o digitalmente em 27/06/2013 por GILENO GURJAO BARRETO

Impresso em 02/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Segundo o que consta dos autos, a Interessada apresentou mandado de segurança com o fim de afastar o impedimento de se creditar do IPI na aquisição de insumos isentos advindos da Zona Franca de Manaus.

No tocante a essa matéria específica (direito de crédito de insumos isentos), incide a renúncia às instâncias administrativas, conforme Súmula Carf n. 1 (Portaria Carf n. 106, de 21 de dezembro de 2009):

Súmula CARF nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Não há concomitância em relação às alegações de que caberia a glosa no estabelecimento que efetuou a transferência (conforme entendimento do Relator) e em relação à possibilidade, ou não, da transferência de créditos.

Conforme esclarecido, não se pode adentrar, no presente caso, ao mérito do direito de crédito de insumos isentos. Aplica-se, ao caso, o Ato Declaratório Executivo Cosit n. 3, de 1996, que tem o seguinte teor:

a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial- por qualquer modalidade processual-, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto ;

b) conseqüentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada (p.ex., aspectos formais do lançamento, base de cálculo etc.);

c) no caso da letra "a", a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição do contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para a cobrança do débito, ressalvada a eventual aplicação do disposto no art. 149 do CTN;

d) na hipótese da alínea anterior, não se verificando a ressalva ali contida, proceder-se-á a inscrição em dívida ativa, deixando-se de fazê-lo, para aguardar o pronunciamento judicial, somente quando demonstrada a ocorrência do disposto nos incisos II (depósito do montante integral do débito) ou IV (concessão de medida liminar em mandado de segurança), do art.151, do CNT;

e) é irrelevante, na espécie, que o processo tenha sido extinto, no Judiciário, sem julgamento do mérito (art.267 do CPC).

Assim, a impugnação de lançamento, manifestação de inconformidade ou recurso deve seguir apenas em relação à matéria diferenciada.

Nesse contexto, há que se considerar que o produto isento por ser produzido na Zona Franca de Manaus - ZFM não perde essa condição nas sucessivas saídas que sofre após a desinternação, a não ser que seja submetido a novo processo de industrialização, quando deixará de existir.

Portanto, a saída de um dos estabelecimentos da Interessada para outro não difere da saída do produto da Zona Franca (e entrada no primeiro estabelecimento), uma vez que, em ambas as saídas, trata-se igualmente de produto isento fabricado na ZFM.

Assim, o mesmo motivo que impede que o primeiro estabelecimento se credite também impede o crédito para os demais estabelecimentos que venham a receber os insumos.

O auto de infração contém dois itens: 1) creditamento indevido na transferência de insumos isentos e 2) transferência de créditos indevidos.

Em relação ao primeiro item, incide a renúncia às instâncias administrativas anteriormente mencionada, à vista do que foi esclarecido. Nesse caso, somente se a Interessada obtiver sucesso na ação judicial é que a autuação será improcedente por esse motivo (e somente em relação ao primeiro item).

Restam a analisar as duas questões não abrangidas pela renúncia.

Ainda em relação ao primeiro item, trata-se de saber se a glosa deveria ser efetuada no estabelecimento que transferiu os insumos.

Entretanto, como já esclarecido, o insumo isento por ser fabricado na ZFM não perde essa condição por ser transferido posteriormente.

Consequentemente, o argumento de que a glosa deveria ter sido efetuada no estabelecimento que adquiriu os produtos da ZFM é improcedente.

Ademais, cabe razão à Primeira Instância ao considerar que, tratando-se de contribuintes distintos (cada estabelecimento é um sujeito passivo independente do outro – princípio da autonomia dos estabelecimentos), as condições para o creditamento devem ser verificadas em cada caso.

Por fim, a glosa do crédito no primeiro estabelecimento não teria efeito algum, uma vez que se supõe, devido à transferência dos insumos, ter o estabelecimento lançado o mesmo valor do crédito a débito no Livro de Apuração do IPI – LRAIPI, anulando-se os efeitos do creditamento indevido.

De toda forma, decorreria da glosa do crédito (por ser indevido) no primeiro estabelecimento a necessidade de glosa do crédito na saída, pois, como já esclarecido, o produto era o mesmo que entrou e, portanto, isento.

Em relação à segunda matéria, que diz respeito ao item 2 da autuação, conforme já afirmado, cada estabelecimento é um contribuinte distinto do IPI, não havendo previsão legal ou regulamentar para a transferência de créditos entre os estabelecimentos.

Os casos de transferência de créditos presumidos de IPI entre estabelecimentos filiais e a matriz, para efeito de ressarcimento, são exceções e têm previsão expressa na legislação, mas não se confundem com o caso dos autos.

Ainda que não houvesse tal impedimento (de transferência de créditos entre estabelecimentos), tratando-se de créditos indevidos, caberia evidentemente a glosa, fato que, por si só, justificaria a autuação.

Não se aplica o afastamento da multa “em relação aos períodos em que o direito ao crédito estava assegurado por decisão judicial”, nos termos alegados pela Interessada.

É que a perda da eficácia da decisão judicial (liminar, segurança, efeito suspensivo etc.) implica a imediata exigibilidade do crédito tributário, o que obrigou o sujeito passivo a adimpli-lo no prazo de trinta dias, conforme previsto no art. 63, § 2º, da Lei n. 9.430, de 1996.

No caso dos autos, entretanto, não se verifica a situação prevista no § 1º para que não seja aplicada a multa, uma vez que a suspensão da exigibilidade do débito não ocorreu “antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo”.

Ademais, tais alegações foram alcançadas pela preclusão, uma vez que não foram alegadas na impugnação, conforme previsto no art. 17 do Decreto n. 70.235, de 1972.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO