



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

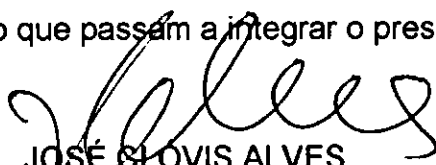
cleo5

Processo nº. : 10280.004932/90-61
Recurso nº. : 117.709
Matéria: : IRPJ – EX: DE 1988
Recorrente : AUTO BELÉM LTDA.
Recorrida : DRJ EM BELÉM – PA.
Sessão de : 20 de fevereiro de 2001
Acórdão nº. : 107-06.181

ISENÇÃO - SUDAM - 1) Não é pressuposto, para o gozo do incentivo de que trata o artigo 450 do RIR/80, que a atividade industrial do empreendimento econômico seja caracterizada como industrialização para efeito do imposto sobre produtos industrializados. 2) O valor da matéria-prima ou produto intermediário utilizado no processo de industrialização compõe o preço do produto, cuja receita é de natureza industrial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO BELÉM LTDA. S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ GLOVIS ALVES
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 ABR 2001

Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e LUIZ MARTINS VALERO,



Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

Recurso nº. : 117.709
Recorrente : AUTO BELÉM LTDA

RELATÓRIO

AUTO BELÉM LTDA., qualificada nos autos, recorre a este Colegiado (fls. 1867/1873) contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belém-PA. (FLS. 1857/1860).

O litígio está bem descrito no relatório de fls. 1.790 a 1.793, ao qual me reporto e transcrevo a seguir:

"Recorre a este Colegiado Auto Belém Ltda., qualificada nos autos o presente processo, da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Belém-PA (fls. 191/196), que julgou procedente a ação fiscal da qual resultou a exigência de crédito tributário lançado através do Auto de Infração de fls. 02/04.

O lançamento de ofício foi procedido em face de erro cometido pela recorrente quando da apuração do lucro da exploração da atividade contemplada com isenção do imposto de renda, conforme descrição dos fatos às fls. 03/04, tendo por fulcro o art. 454, par. 1º e 2º, do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80).

Irresignada, a empresa interpôs sua impugnação (fls. 25/29), na qual argui a nulidade do lançamento de ofício, preliminarmente dando como causas o fato de que está amparada por lei para utilizar o percentual demonstrado a ser aplicado sobre a receita líquida decorrente da atividade isenta, bem como porque o lançamento altera direito adquirido, tutelado pela carta Magna, em seu art. 5º, inc. XXXVI.

No mérito as razões apresentadas circunscrevem-se a demonstrar ter procedido corretamente, relativamente às

Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

atividades desenvolvidas, ambas correspondentes a notas fiscais que especifica, alegando seu registro fiscal e contábil e que o cálculo do incentivo fiscal foi feito com base em Declaração da SUDAM, o que resultou na apuração do percentual da atividade não isenta conforme foi declarado no Anexo 2 da DIRPJ (tece quadro demonstrativo pertinente). Alega, também, que a autoridade fiscal equivocou-se nos cálculos do I.R. e do PIS, resultando valores maiores do que os supostamente devidos. Procura sustentar seu arrazoadado com a juntada dos documentos de fls. 40/185.

Ao fundamentar sua decisão, o julgador singular afastou a preliminar de nulidade, sob o argumento de que a autuada não teve sua isenção revogada em decorrência da autuação, permanecendo com seu direito à isenção do I.R. até o exercício de 1987, de acordo com a Declaração DCI/DAI nº 001/88 expedida pela SUDAM.

Quanto às razões de mérito a Autoridade manteve o lançamento argumentando que a autoridade não anexou ao processo, em sua defesa, a título de amostragem, cópia das notas fiscais da subsérie B1, B2, B3, C1, C2, etc, emitidas por ela, para demonstrar sua assertiva (quanto a dizer que emite tais notas e as registra no Diário sob rubrica "Vendas à Vista"), sobre o que firma sua convicção considerando o balancete de verificação de fls. 179, referente ao mês de dezembro, apontando divergências entre as razões apresentadas pela impugnante e os fatos observados nos documentos trazidos pela mesma ao processo. Por fim, esclarece que não houve erro de cálculo na apuração do I.R. e do PIS, referindo-se aos demonstrativos de fls. 21/33, anexos ao Auto de Infração.

Ciente da decisão em 30.09.91 (A.R. de fls. 199-verso), o sujeito passivo ingressou com seu recurso voluntário de fls. 201/209, em 30/10/91, portanto, tempestivamente, alegando, em síntese, que:

1. segundo a Declaração da SUDAM as atividades de produção de unidades e de recondicionamento de motores, vinculadas à sua atividade industrial, estão alcançadas pela isenção do imposto de renda, e que, além destas, desenvolve a atividade comercial de vendas de peças, sujeita à tributação do imposto de renda;



Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

2. no exercício de 1988, o percentual de lucro referente à atividade industrial alcançou 90.70%, pelo que deve ser tributado apenas a diferença, que é de 9.30%, efetivamente oferecido à tributação, enquanto que a fiscalização apurou que o percentual de lucro isento é de 38,40%, restando a ser tributado o correspondente a 6160% de base de cálculo encontrada, o que vem ser um engano, como procura demonstrar;

3. inexistente a certeza e a liquidez do lançamento discutido, em razão de que o julgador pautou sua decisão em presunção de valores atualizados, pela verificação de elementos constantes de balancete mensal, conforme se pronunciou em seus fundamentos, ao invés de tomar por base o balanço patrimonial;

4. o fato de se utilizar de notas fiscais das séries B e C reforçam o entendimento de que seu procedimento está correto;

5. as notas fiscais série A são utilizadas na comercialização pura e simples, enquanto que as da série B, quando se referem conjuntamente a serviços e material, e das da série C destinam-se a simples remessa ou devolução de bens. As primeiras acarretam a incidência do I.R., enquanto que as segundas, por se referirem à atividade industrial, não acarretam tal incidência, ou seja, a atividade industrial de produção e de recondicionamento se utilizam de notas fiscais série B e C;

6. não se pode deixar de notar que a atividade de recondicionamento é isenta do pagamento do I.R., que se traduz em duas hipóteses, abrangidas pela expressão "recondicionamento", que são: motores que necessitam apenas de reparos e motores que necessitam de peças e reparos, sendo que as peças são fornecidas por ela (recorrente) ou pelo cliente, e, em ambos os casos de recondicionamento, conforme descreve, existe isenção do imposto de renda;

7. segundo a definição de recondicar, de Aurélio Buarque de Holanda, e a definição legal dada pelo RIPI, em seu art. 3º e inc. V, inexistente correlação entre recondicar e exclusivamente prestar serviços, podendo, eventualmente, serem os serviços prestados com o fornecimento de material por parte da recorrente ou por parte de outrem, a critério do cliente, sendo a extensão da isenção mais ampla que o entendimento do fisco, pelo que não se pode argumentar que na hipótese de as peças serem fornecidas por ela (recorrente) haveria a incidência do imposto de renda;

5

Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

8. ao contrário do que alega o Fisco, existe contabilização diferenciada para as atividades isentas e tributáveis, conforme se vê dos autos e especialmente da decisão recorrida, faltando à autoridade fiscal a compreensão das diversas atividades desenvolvidas e abrangidas pela isenção, como no caso do recondicionamento, sobre o qual nada há a tributar, mesmo o fornecimento de peças pela própria empresa, podendo ser constatado pelos documentos anexados ao processo, bem como os que ora são anexados, inexistir crédito tributário a ser exigido, inclusive no que se refere ao processo decorrente. (grifei).

Conclui seu apelo resumido as razões anteriormente expostas, propugnando pela anulação dos Autos de Infração.

O recurso foi instruído com os demonstrativos de fls. 211 a 240 e com as notas fiscais de emissão da recorrente, às fls. 243 a 1837 (Anexos I a VI) referenciadas no mesmo demonstrativo, todas relativas à venda de peças e a prestação de serviços".

A DRJ determinou a realização de diligência para que a Auditora Fiscal se manifestasse sobre os documentos acostados aos autos e sobre as alegações da recorrente, o que foi feito com o relatório da diligenciadora figurando às fls. 1855.

O Delegado da Receita Federal em Belém-PA., emitiu o julgamento de fls. 1857/1859, em aditamento à Decisão n 391/91-SECJIR (DRF-BELÉM).

Após considerações sobre o título isentivo concedido à recorrente pela SUDAM, sustenta o julgador que o incentivo somente alcança o recondicionamento quando considerado industrialização. E como a recorrente declara que a atividade desenvolvida pela empresa, que ele considera como recondicionamento, está sujeita ao ISS, enquadra-se na hipótese prevista no inciso XI, do artigo 4º, do RIPI/82. Assevera também que basta examinar algumas das cópias legíveis para que se constate que todas tem origem na prestação de serviço ou venda de mercadorias destinadas à prestação do serviço. Nenhuma das notas emitidas pela autuada preenchem os requisitos estabelecidos nos art. 242 do RIPI/92, específicos para os estabelecimentos industriais. E mais, o código relativo

Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

à natureza da operação que constam das cópias das notas fiscais apresentadas referem-se à atividade mercantil. E cita diversas dessas notas.

Em seu novo recurso, a empresa contesta que o ato da SUDAM tenha condicionado o benefício relativo ao recondicionamento apenas quando considerado pela legislação como industrialização, referindo-se a "Unidades de Recondicionamento de Motores". Tece considerações contrárias ao entendimento do julgador. Persiste na anulação do auto de infração.

Esta Câmara, com base na proposição e considerações deste relator (fls.1895/1904), converteu o julgamento em diligência, para que:

- 1) a repartição fiscal intimasse a recorrente a, em prazo razoável que estabelecesse, elaborar e apresentar-lhe demonstrativos apartados de suas receitas de: a) usinagem; b) recondicionamento sem fornecimento de peças e c) recondicionamento com fornecimento de peças (serviço mais peças), indicando-se em todos eles, em colunas próprias, as notas fiscais correspondentes, com menção à série, número, data e valor, e bem assim o total por demonstrativo;
- 2) a fiscalização se pronunciasse sobre os demonstrativos apresentados, emitindo as considerações que julgasse oportunas ao perfeito esclarecimento da matéria e à prestação da justiça fiscal, realizando, se necessário, exame nos livros e demais documentos da empresa.

Em caso de juntada de novos elementos de prova pela fiscalização, dever-se-ia conceder "vistas" à recorrente para, querendo, pronunciar-se sobre elas e seus efeitos.

Intimada, a pessoa jurídica apresentou os elementos solicitados (fls. 1987/1959). A diligenciadora não contestou a veracidade dos demonstrativos apresentados,

Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

mas opinou pela manutenção do lançamento por entender que a isenção refere-se apenas à prestação de serviços.

A liminar em mandado de segurança concedida à recorrente para que seu recurso tivesse seguimento, independentemente do depósito de que trata o art. 32 da MP nº 1.21-33, de 12/12/97 (fls. 1880/1889), foi cassada, tendo o sujeito passivo efetuado o depósito, conforme fls. 1971.

É o relatório.



Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Como já se disse anteriormente, compete ao contribuinte comprovar os seus resultados perante o fisco.

Sendo a empresa beneficiária de isenção, cumpre-lhe segregar contabilmente os resultados da atividade beneficiada com o incentivo fiscal das não incentivadas e calcular a isenção sobre o lucro da exploração da atividade contemplada com o favor fiscal.

Nesse procedimento destacam-se receitas, despesas, custos e encargos correspondentes a cada atividade.

Se o contribuinte não faz a segregação dos resultados de cada atividade, adota-se o critério recomendado pelo Parecer CST nº 49, de 06/09/79 (DOU 25/09/79), de que é aplicação o Anexo 2 da Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica.

É absolutamente indispensável, seja para a segregação de resultados ou para a determinação deles pelo critério recomendado pelo fisco, que as receitas de uma e de outra atividades estejam separadas na contabilidade da pessoa jurídica.

A fiscalizada destacava as suas operações como Vendas de Mercadorias e Prestação de Serviços, sustentando que, na categoria de Venda de Mercadorias, há

Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

receitas de sua atividade industrial, em razão da utilização de parte dessas mercadorias no acondicionamento de produtos.

A fiscalização ao lançar o imposto considerou, ante a falta de certeza sobre a existência de receitas industriais na conta Venda de Mercadorias (ao argumento de que não poderia adotar a posição simplista de separá-las pela condição de “pagamento à vista” ou “pagamento a prazo” em que a conta se decompunha), que todas as receitas de Vendas de Mercadorias seriam resultado de vendas de peças (atividade tributada) e as contabilizadas como Prestação de Serviços seriam de natureza industrial, independentemente da forma de pagamento (a vista ou a prazo).

Isso está dito de forma muito clara na Informação Fiscal de fls. 187 a 190, notadamente às fls. 189.

Em nenhum momento a autuante questionou o fato de que as receitas com “recondicionamento” seriam atividade incentivada. No relatório da diligência determinadas às fls. 1797 deixa patente esse fato (fls. 1855).

A razão de tributar foi, em primeiro lugar, a falta de segregação contábil dos resultados da fiscalizada, e, em segundo lugar, a não separação contábil da receita por natureza, segundo a ótica da recorrente. E isto porque para a fiscalização a conta Vendas de Mercadorias(à vista ou a prazo) seria fruto da atividade não incentivada.

O contribuinte alega (fls. 204) que as notas fiscais série “A” seriam de vendas não incentivadas, enquanto as isentas se utilizariam das notas fiscais série “B”, tanto na atividade de usinagem como de recondicionamento, e das notas fiscais série “C” (estas para remessa ou devolução).

Sustenta também a recorrente que, mesmo as atividades incentivadas estavam sujeitas ao ICMS e ao ISS, conforme se tratasse de usinagem ou

Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

recondicionamento e a ambos os tributos se, no recondicionamento, fossem fornecidas peças por ela.

Juntou grande quantidade de notas fiscais aos autos, mas não elaborou sequer um demonstrativo para segregar as receitas e quantificá-las para permitir a revisão da matéria, o que levou o Colegiado a determinar a diligência de fls 1895/1903.

Com a realização da diligência, foram elaborados demonstrativos apartados de suas receitas de usinagem; de recondicionamento sem fornecimento de peças; e de recondicionamento com fornecimento de peças (serviço mais peças), com indicação das notas fiscais correspondentes, com menção à série, número, data e valor, e bem assim o total por demonstrativo.

As receitas constantes das demonstrações apresentadas pela empresa (fls. 1909/1959) conferem com os valores consignados no Anexo 2 da DRPJ-Ex. 1988 da recorrente (fls. 17 e 1908). Em outras palavras, confirmam que a Receita Líquida das Atividades Isentas totalizam CZ\$ 38.773.401,09 e a Receita Líquida das Demais Atividades somam CZ\$ 3.975.662,94, correspondendo a 90,70% e 9,30% do Total da Receita Líquida, respectivamente.

A diligenciadora (fls. 1960) não questionou esses valores, apenas entende, segundo se infere de sua conclusão, que estão beneficiadas pela isenção apenas a mão-de-obra empregada na usinagem e no recondicionamento, de modo que as peças utilizadas nesses processos seriam revenda de mercadorias, cujos valores acrescentar-se-iam aos das mercadorias revendidas que a autuada considerava como não beneficiados pela isenção.

A diligenciadora é a própria autuante e, como já se consignou às fls.1902, essa foi a razão de atuar. O que estivesse no Livro de ICM seria tributável e o que estivesse no Livro do ISS seria incentivado.

h
11

Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

Permaneceu, portanto, coerente com sua posição inicial.

Não se pode comungar com esse entendimento.

As peças que integraram o processo de usinagem ou recondicionamento, isto é, as adquiridas para serem consumidas ou como produto intermediário integrarem o produto final geram receitas fabris. Apenas as peças revendidas, isto é, adquiridas para revenda e assim destinadas é que integram a atividade comercial. As primeiras são incentivadas; as mercantis, não.

Em resumo: O valor da matéria-prima ou produto intermediário utilizado no processo de industrialização compõe o preço do produto, cuja receita é de natureza industrial.

Se a contabilidade da empresa não propiciava uma distinção nítida e imediata, o fato é que após a diligência determinada por esta Câmara, houve uma perfeita análise e demonstração por nota fiscal do destino de todas as peças adquiridas, não havendo mais dúvida sobre o destino de cada uma.

Por outro lado, o julgador de primeira instância (fl.s 1857/1860) sustenta que o recondicionamento por encomenda de terceiros não estabelecidos com o comércio dos produtos reconicionados não é considerado industrialização, e que o ato da SUDAM IDCI DAÍ nº 001/88-fls. 14) deixa claro que o benefício isencional atinge tão-somente sua atividade industrial, nela incluído o recondicionamento, quando considerado pela legislação como industrialização e o RIPI/82, art. 4º, XI, não considera industrialização o recondicionamento por encomenda de quem não for estabelecido com o comércio dos produtos usados.



Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

Em primeiro lugar, um esclarecimento se impõe. O ato da SUDAM não restringe o benefício ao condicionamento tributado pelo IPI. Confira-se às fls. 14.

Esse argumento de reforço trazido pelo julgador, já que esse aspecto em momento algum fora objeto de discussão, não tem, "data venia", a menor consistência, porque a exclusão do conceito de industrialização citado pelo julgador, é apenas para efeito de não se tributar a operação pelo IPI, e não porque ela não seja industrialização.

Nesse sentido decidiu a Egrégia Primeira Câmara deste Conselho, ao ensejo do julgamento do Recurso nº100.332, pelo Acórdão 101-83.414, de 28/04/92:

ISENÇÃO - SUDENE - Não é pressuposto, para o gozo do incentivo de que trata o artigo 440 do RIR/80, que a atividade industrial do empreendimento econômico seja caracterizada como industrialização para efeito do imposto sobre produtos industrializados.

E ao voto ali proferido, reporto-me como razão de decidir, como se aqui transcrito fosse, para todos os efeitos legais:

"O intérprete deve levar em conta os fins a que se destina a lei..

No caso, o benefício fiscal tem por escopo o desenvolvimento industrial e agrícola da região; em outras palavras, a legislação que embasa o artigo 440 do RIR/80 tem essa finalidade.

Desse modo, entendo que o conceito de indústria deve ser encarado sob o aspecto econômico.

Diz o "Novo Dicionário da Língua Portuguesa, de Aurélio Buarque de Holanda Ferreira - Ed. Nova Fronteira, 2ª edição, p.940, que, em economia, indústria significa "Conjugação do trabalho e do capital para transformar a matéria-prima em bens de produção e consumo.



Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

O "Vocabulário Jurídico, de Plácido e Silva (Edição Universitária), Forense, 1ª edição, p. 461, assim se pronuncia sobre o significado do vocabulário em questão:

"Indústria - Derivado do latim indústria (atividade, aplicação trabalho) é usado geralmente em sentido amplo e em sentido restrito.

Em sentido amplo, indústria é empregado para designar toda e qualquer espécie de atividade ou trabalho, que tenha por finalidade realizar qualquer espécie de negócio ou empreendimento, cujo objetivo dominante seja o lucro. E, assim, indústria assenta no caráter lucrativo da ocupação, mostrada numa série variada de atividades: arte, ofício, negócio, etc.

Em sentido restrito, indústria indica-se somente a organização que tem por objetivo a produção, pela transformação da matéria-prima, seja em grande escala (indústria fabril), ou mesmo em pequena (artesanato).

Neste sentido, é indústria dita propriamente de manufatureira ou fabril.

No sentido amplo é que a toma a Economia Política, onde é tida como toda sorte de atividade sistematizada, tendo por escopo qualquer espécie de produção, seja a primária, a transformadora, ou mesmo aquela em que se tem como base o intuito lucrativo da operação"

A legislação fiscal utilizando-se de conceitos Econômicos define o que é industrialização para efeito de incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (RIPI/82, art. 3º) e, em seguida exclui desse conceito (art. 4º do cit. Reg.) atividades que, sob o enfoque econômico, seriam de natureza industrial.

Assim é que dizem os arts. 2º, 3º e seu inciso V, 4º, e seu inciso XII, todos do RIPI/82:

"Art. 2º - Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária. (grifei).

Art. 3º - Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Leis nºs 4.502/64, art. 3º, § único, e 5.172/66, art. 46, § único): grifei.

I -
.....

Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

V - a que exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaura o produto para utilização (renovação ou recondicionamento)."

E no artigo 4º e seu inciso XI, reza:

"Art. 4º - Não se considera industrialização (Lei nº 4.502/64, art. 3º, § único). (grifei).

I -
.....

X - o conserto, a restauração e o recondicionamento de produtos usados, nos casos em que se destinem ao uso da própria executora ou quando essas operações sejam executadas por encomenda de terceiros não estabelecidos com o comércio de tais produtos, bem como o preparo, pelo consertador, restaurador ou recondicionador, de partes ou peças empregadas exclusiva e especificamente naquelas operações."

De todo o exposto se infere que o citado regulamento não estabelece o conceito legal de industrialização, mas, como se verifica dos trechos grifados, do que ela considera ou não industrialização para os efeitos fiscais.

Deste modo, muitas são as atividades excluídas no art. 4º do RPI/82 que são industriais e a lei não as considera como tais para efeito do IPI. No entanto, os lucros oriundos dessas atividades estão sujeitos à tributação do imposto de renda.

Todavia, as empresas que as exercem poderão, se contempladas com o favor de que trata o artigo 440 do RIR/80, ficar isentas do imposto de renda sobre o lucro da exploração do empreendimento pelo prazo ali indicado.

Não se pode, portanto, desconhecer o direito à isenção do imposto de renda de que tratam as Portarias DIN nº 115/81 - REF. SOP/IC e DAI/PTE 250/87, ambas da SUDENE (fls. 14 a 17), sob o argumento de que a atividade exercida por ela não caracteriza industrialização para efeito do imposto sobre produtos industrializados e que seja ela contribuinte do Imposto Sobre Serviços.

Este é também o entendimento da Administração Tributária expresso no PN CST nº 36, de 26.06.87.

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso."

Processo nº : 10280.004932/90-61
Acórdão nº : 107-06.181

Na esteira dessas considerações, dou provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 20 de fevereiro de 2001


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES