



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10305.002352/94-91  
Recurso nº : 203-101591  
Matéria : IPI  
Recorrente : RIO DE JANEIRO REFRESCOS LTDA.  
Interessada : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 3ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
Sessão de : 10 de maio de 2004  
Acórdão : CSRF/02-01.672

IPI. CRÉDITO PRÊMIO – BEFIEX. – Reconhecido, não só a legitimidade dos créditos, como o direito de sua transferência para o estabelecimento com o qual a empresa mantenha relação de interdependência, conforme previsto no Decreto nº 64.833/69, o direito é de ser deferido. O Parecer JCF 08/2, da Consultoria Geral da República, aprovado pelo Presidente da República, reconheceu o direito almejado pela contribuinte. O artigo 9º da Lei nº 1.219/72 não tem efeito restritivo, revestindo-se, isto sim da natureza de efeito ampliativo às opções existentes.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela. RIO DE JANEIRO REFRESCOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Relatora), Henrique Pinheiro Torres e Leonardo de Andrade Couto que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer.

  
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
ROGERIO GUSTAVO DREYER  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 MAI 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10305.002352/94-91  
Acórdão : CSRF/02-01.672

Recurso nº : 203-101591  
Recorrente : RIO DE JANEIRO REFRESCOS LTDA.  
Interessada : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

Conforme consta dos autos, a exigência refere-se à cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados lavrado contra a empresa Rio de Janeiro Refrescos S/A (posteriormente incorporada por Rio de Janeiro Refrescos Ltda.) em razão da glosa de créditos registrados em sua escrita fiscal, créditos esses oriundos da empresa Confab Trading S/A, decorrentes do incentivo fiscal previsto no Decreto-lei nº 491/69, e transferidos com fundamento no art. 3º, § 2º, alínea b, II, do Decreto nº 64.833/69, pelas notas fiscais de fls. 30 a 58. O fundamento da glosa é a revogação do Decreto nº 64.833/69. Foi glosado também o valor correspondente à correção monetária do saldo credor do imposto, registrado pela empresa autuada.

Devidamente cientificada da autuação, a interessada impugnou o feito fiscal por meio do arrazoado de fls. 67 a 83, no qual, alega que a transferência foi feita com fundamento no Decreto nº 64.833/69 que permitia a transferência dos créditos para empresas interdependentes, e o Parecer da Consultoria-Geral da República nº JCF-08/92 reconheceu o direito à transferência. Acrescenta que a correção monetária do saldo credor do IPI é direito da empresa e decorre do princípio da não cumulatividade do IPI.

A autoridade julgadora de primeira instância, através da Decisão de fls. 201 a 211, julgou procedente a ação fiscal.

Inconformada com a decisão monocrática, a interessada interpôs recurso voluntário, no qual reiterou seus argumentos expendidos na peça impugnatória, acrescentando que a multa de ofício não se comunica à incorporadora, a teor do disposto no art. 132 do CTN.

Através do Acórdão nº 203-03.996, a 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negou provimento ao recurso do contribuinte. A ementa, da referida decisão, está assim redigida:

“**IPI – CRÉDITO PRÊMIO – PROGRAMA BEFIEIX – TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS PARA OUTRAS EMPRESAS** – Ao teor do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.219/72, somente podem ser transferidos os créditos tributários decorrentes do Programa BEFIEIX. Essa forma de utilização guarda inteira conformidade com os objetivos da lei, que visava não somente incentivar as exportações, mas também gerar saldo positivo de divisas. Inadmissível, portanto, a transferência desses créditos para empresa não integrante do Programa BIFIEX, que atua exclusivamente no mercado interno, não exporta, e cujo produto é fabricado com matéria-prima importada. Interpretação em conformidade com o Parecer da Consultoria-Geral da República nº JCF-08/92, que em seu item 20, c, deixa clara a aplicação, no caso concreto, do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.219/72. **CORREÇÃO MONETÁRIA DE SALDO CREDOR** – A correção monetária de saldo credor acumulado de um período de apuração para outro somente é possível se houver



Processo nº : 10305.002352/94-91  
Acórdão : CSRF/02-01.672

autorização legislativa expressa. Precedentes do STF sobre o assunto. **Recurso negado.**”

Inconformada, a contribuinte apresentou Embargos de Declaração cumulado com Pedido de Retificação de Acórdão, com fundamento nos artigos 27 e 28 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, sustentando que o aresto embargado contém “lapsos manifestos e nulidades virtuais”. Suscitou a nulidade da decisão embargada, tendo em vista esta ter promovido a mudança de fundamentos do lançamento. Esse ato foi feito em desconformidade com a norma contida nos arts. 149 e 150 do CTN, que fixa o prazo de cinco anos para a decadência do direito de proceder o lançamento.

Os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, através da Resolução nº 203-00.041 (fls. 316/326), por maioria de votos, rejeitaram os embargos de declaração, nos termos do voto do Relator Renato Scalco Isquierdo.

Cientificada da Resolução nº 203-00.041 em 15.08.00, a contribuinte apresentou Recurso Especial de divergência com base no disposto nos artigos 32 e 33 da Portaria MF nº 55/98. Trouxe, em seu arrazoado, arestos divergentes das Primeira e Segunda Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes, no qual entende que a decisão recorrida alterou a fundamentação do lançamento de ofício e que há previsão legal para transferência de créditos-prêmio de IPI para estabelecimento com o qual a empresa mantenha relação de interdependência.

O Presidente da Terceira Câmara do 2º CC, pelo Despacho nº 203-013, de 18.04.01, considerou haver divergência do aresto recorrido somente com o Acórdão nº 202-11.763 e deu seguimento ao recurso do contribuinte, quanto à questão da interpretação dada ao Decreto-Lei nº 1.219/72, no tocante ao teor restritivo da determinação contida no seu art. 9º.

Às fls. 423/426, contra-razões ao Recurso Especial de divergência apresentada pela Fazenda Nacional na forma do disposto no § 1º do art. 34 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria MF nº 55/98, na qual, em síntese, aduz que a decisão recorrida não merece reparo, eis que a forma de utilização do incentivo não foi correta: os créditos só poderiam ser transferidos para outras empresas participantes do mesmo programa BEFIEEX, e a empresa autuada, ora Recorrente, mesmo interdependente da CONFAB Trading S/A, não possui referido programa e sequer exporta seus produtos.

Diante do exposto, a Fazenda Nacional requer a este Egrégio Colegiado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a manutenção da decisão da Instância "a quo" ora atacada, por estar, segundo seu entender, em conformidade com a legislação de regência da matéria e sua interpretação oficial.

É o relatório.



Processo nº : 10305.002352/94-91  
Acórdão : CSRF/02-01.672

## VOTO VENCIDO

Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, Relatora:

Inicialmente há que se analisar a dupla divergência alegada no Recurso Especial.

A primeira divergência apontada foi entre o acórdão recorrido e o acórdão 201-69.693, sob o argumento de que o primeiro teria alterado a motivação do auto de infração o que escaparia à competência da segunda instância de julgamento e causaria prejuízo jurídico à recorrente.

A argumentação expendida no Especial está conforme o direito vigente, uma vez que não é possível ao julgador investir-se da competência de autoridade lançadora e alterar os fundamentos de fato e de direito do ato administrativo praticado pela fiscalização, sob pena de violação do princípio da legalidade e das garantias constitucionais pertinentes ao processo.

Contudo, tal argumentação é inaplicável ao caso concreto porque, em que pese a infelicidade do ilustre relator ao expressar-se, o acórdão recorrido em momento algum alterou ou pretendeu alterar a motivação do auto de infração.

Vejamos.

Na descrição dos fatos do auto de infração pode-se observar que a fiscalização fundamentou a glosa do crédito na **falta de previsão legal** resultante da revogação do Decreto nº 64.833/69, não mencionando em momento algum o Parecer JCF nº 08/92.

A primeira menção a este Parecer ocorreu durante o julgamento de primeira instância na DRJ Rio de Janeiro por provocação da própria autuada em sua impugnação.

Posteriormente, o Parecer foi novamente invocado no Recurso Voluntário ao 2º Conselho de Contribuintes e não havia como o relator do acórdão recorrido deixar de enfrentar as alegações da recorrente sem incidir na nulidade por cerceamento de defesa. O que ocorreu foi divergência entre a tese apresentada no Recurso Voluntário e a adotada como razão de decidir do acórdão recorrido. Inexistiu a alegada modificação na motivação original do lançamento porque tanto o auto de infração como o acórdão paradigma estão calcados na **inexistência de previsão legal** que ampare a transferência de crédito-prêmio perpetrada por Confab Trading e pela recorrente.

Portanto, relativamente à primeira divergência, não há que se conhecer do Recurso Especial em razão da falta de atendimento a pressuposto objetivo de admissibilidade.

Relativamente à segunda divergência, o acórdão recorrido revela o entendimento no sentido de que o Parecer JCF nº 08/92 não chegou a reconhecer o direito à transferência do crédito-prêmio e que o item 20 do Parecer reproduz a determinação contida do art. 9º do DL nº 1.219/72, no sentido de que as empresas destinatárias da transferência devem ser participantes do mesmo programa Befiex.

Processo nº : 10305.002352/94-91  
Acórdão : CSRF/02-01.672

No acórdão paradigma consta entendimento segundo o qual o Parecer JCF nº 08/92 reconheceu o direito da empresa Confab Trading aproveitar o crédito-prêmio à exportação nos termos do DL nº 491/69 combinado com sua regulamentação pelo Decreto nº 64.833/69, mesmo após a revogação desta regulamentação pelo Decreto s/nº de 25/04/91. Portanto, seria lícita a transferência de crédito-prêmio efetuada pela Confab Trading à sua interdependente, ora autuada, nos termos estabelecidos pelo art. 3º, p. 2º, letra b, II, do prefalado Decreto nº 64.833/69.

A divergência entre os arestos é inequívoca. Considerando que o Recurso Especial atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Ao contrário do alegado no recurso e do invocado nas razões de decidir do acórdão paradigma, o item 85 do Parecer JCF nº 08/92 não reconheceu expressamente o direito adquirido à transferência do crédito-prêmio à exportação, nos termos do Decreto nº 64.833/69. No contexto do Parecer o Decreto nº 64.833 deveria continuar a ser genericamente aplicado porque o parecerista entendeu que a revogação da possibilidade de escriturar o crédito-prêmio à exportação no livro de IPI não chegou a se concretizar, em razão do DL nº 1.722/79 nunca ter sido regulamentado. Mas daí a dizer que o Parecer reconheceu o direito adquirido da Confab Trading à transferência dos créditos nos termos do DL nº 491/69 e seu regulamento, vai uma distância muito grande.

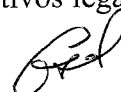
Por outro lado, e ao contrário do que sugere o acórdão recorrido, o Parecer JCF nº 08/92, em seu item 20, também não condicionou expressamente a transferência do crédito-prêmio à exportação ao disposto no art. 9º do DL nº 1.219/72. O item 20 encontra-se redigido em linguagem claramente narrativa e está geograficamente localizado sob o título II do Parecer que versa sobre o histórico dos incentivos fiscais à exportação de manufaturados.

O Parecer é totalmente inconclusivo em relação à questão da transferência de crédito e não vincula a interpretação dos órgãos administrativos quanto a esta matéria.

O objeto do Parecer JCF nº 08/92 foi definir o alcance da expressão “vendas para o exterior” no âmbito do DL nº 491/69 e pronunciar-se sobre a existência ou não do direito adquirido ao crédito-prêmio à exportação em relação a empresas detentoras de contratos celebrados no âmbito do Programa Befiex, conforme se verifica na ementa do Parecer que se encontra publicada na página 15723 do DOU de 12/11/92, *verbis*:

*O crédito-prêmio à exportação de manufaturados, pelos fabricantes-exportadores, comprometidos com a execução de Programas Especiais de Exportação – Befiex (PPEX), tem como fato gerador a compra e venda mercantil ajustada com o importador estrangeiro e se torna exigível, quando da efetiva exportação da mercadoria. Em face das disposições do Decreto-lei nº 491, de 1969, e do Decreto-lei nº 1.219, de 1972, a garantia de manutenção do crédito-prêmio alcança negócios de compra e venda mercantil ajustados até a data consignada no respectivo termo de garantia, desde que as correspondentes exportações ocorram efetivamente nos prazos avençados, contidos estes no período de execução do respectivo PPEX.*

Não tendo o Parecer regulado expressamente a possibilidade de transferência do crédito-prêmio à exportação, os órgãos administrativos não estão vinculados às conclusões nele contidas e a questão da transferência de créditos deve ser deslindada à luz dos dispositivos legais aplicáveis à espécie.



Processo nº : 10305.002352/94-91  
Acórdão : CSRF/02-01.672

Nesse passo, o Decreto nº 64.833/69, por delegação do DL nº 491/69 previa no seu art. 3º, p. 2º, letra b, II a possibilidade de transferência do crédito-prêmio não utilizado no abatimento do IPI para outros estabelecimentos da mesma empresa ou de empresas interdependentes, nos seguintes termos:

*Art 3º Os créditos tributários previstos no art. 1º dêste Decreto somente poderão ser lançados na escrita fiscal à vista de documentação que comprove a exportação efetiva da mercadoria, atendidas as normas baixadas pelo Ministério da Fazenda.*

*§ 1º Os créditos tributários serão deduzidos do valor do imposto sobre produtos industrializados devido nas operações do mercado interno.*

*§ 2º Feita a dedução e havendo excedente de crédito, poderá o estabelecimento industrial exportador;*

*a) manter o crédito excedente para compensações parciais e sucessivas, inclusive transferi-lo, total ou parcialmente, para os exercícios seguintes;*

*b) transferi-lo, mediante prévia comunicação por escrito ao órgão da Secretaria da Receita Federal a que estiver jurisdicionado para a escrita fiscal:*

*I - de outro estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, da mesma empresa;*

*II - de estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com o qual mantenha relação de interdependência, atendida a conceituação do artigo 21, § 7º, do Decreto número 61.514, de 12 de outubro de 1967.*

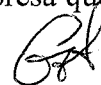
Já o art. 9º do DL nº 1.219/72 estabelecia que a transferência do crédito-prêmio no âmbito do Programa Befiex só poderia ocorrer entre empresas que participassem do mesmo programa, nos seguintes termos:

*Art 9º Os créditos tributários instituídos pelo Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, que não puderem ser utilizados pelo estabelecimento industrial executor do programa mencionado no artigo 1º, no pagamento dos impostos devidos nas operações do mercado interno, poderão, desde que já contabilizados como receita da empresa geradora de tais créditos, ser transferidos para as outras empresas participantes do mesmo programa, as quais, por sua vez, os utilizarão de acordo com a forma e a sistemática estabelecidas pela legislação em vigor.*

Conforme se pode verificar, não existe nenhuma antinomia entre os dois dispositivos transcritos. O art. 9º supra acrescentou um *plus* ao art. 3º, p. 2º, letra b, II, do Decreto nº 64.833, para os casos em que o crédito-prêmio à exportação fosse usufruído no âmbito do programa Befiex. Vale dizer que no caso de crédito-prêmio gerado por exportações efetuadas no âmbito do programa Befiex além da relação de interdependência entre as empresas, ambas deveriam participar do mesmo programa.

Tal interpretação é justificada pelo parágrafo 1º do art. 9º do DL nº 1.219/72, que exime de tributação a empresa recebedora dos créditos e também pela natureza contratual do direito ao crédito-prêmio gerado em exportações efetuadas dentro do Programa Befiex, onde as empresas signatárias comprometiam-se a gerar determinado saldo positivo em dólares em troca dos incentivos fiscais especificados nas cláusulas contratuais.

No caso dos autos, restou desatendida a condição estabelecida no art. 9º do DL nº 1.219/72 pois a recebedora dos créditos em transferência, ora autuada, era interdependente mas não integrava o mesmo programa Befiex do qual participava a Confab Trading, empresa que lhe transferiu os créditos.




Processo nº : 10305.002352/94-91  
Acórdão : CSRF/02-01.672

Portanto, diante da revogação do Decreto nº 64.833/69 pelo Decreto s/nº de 25/04/91 e da falta de atendimento da condição prevista no art. 9º do DL nº 1.219/72, é patente a inexistência de previsão legal para a transferência do crédito-prêmio no caso vertente.

Diante da fundamentação exposta e considerando ainda que o STJ, no RESP nº 227.856/RS, decidiu que o juiz não está obrigado a julgar a questão posta a seu exame de acordo unicamente com os fundamentos jurídicos apresentados pelas partes, mas sim de acordo com seu livre convencimento, voto no sentido de conhecer o Recurso Especial, em razão da segunda divergência alegada e, no mérito, por negar-lhe provimento.

Sala das Sessões – DF, 10 de maio de 2004.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES 

Processo nº : 10305.002352/94-91  
Acórdão : CSRF/02-01.672

### VOTO VENCEDOR

Conselheiro ROGERIO GUSTAVO DREYER, Redator designado

Com minhas homenagens à ilustre Conselheira Relatora JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, dela divirjo quanto à matéria posta em discussão.

O voto prolatado nos acórdãos vergastados pela FAZENDA NACIONAL, acompanhado à unanimidade quanto à questão posta, prolatados pelo eminente relator Conselheiro MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, não merecem maior aditamento, tendo em vista a exaustiva análise do direito perseguido, pelo que adoto integralmente as razões neles expendidas como parte integrante do presente voto.

A tentativa, em nível do presente recurso especial, de adotar as razões de negar o direito, por conta da aplicação do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.219/72, conforme o voto do eminente Conselheiro Relator do Acórdão, atacado pela contribuinte no recurso especial por ela interposto, não podem prosperar.

A um, por ser fundamento que em nenhum momento serviu de supdâneo à imputação girada contra a contribuinte. A dois, pelas razões já expendidas no brilhante voto do Conselheiro MARCOS VINICIUS, que tornam a questão inovadora apontada prejudicada, tendo em vista que a referida norma não tem efeito restritivo e sim ampliativo das opções de utilização do referido benefício.

Entendo, como já referi, desnecessário tecer maiores considerações sobre a questão em análise, para reconhecer plenamente regular a operação perpetrada pela contribuinte, nos termos do voto exarado pelo Conselheiro MARCOS VINICIUS em diversos acórdãos, dentre os quais cito o de nº 202-12.468, prolatado no recurso nº 100.692, processo nº 13707.003928/94-49, juntado ao presente recurso:

*“NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA (PRELIMINAR) – O julgador não está obrigado a decidir questão posta a seu exame de acordo unicamente com os fundamentos jurídicos pleiteados pelas partes. Não acarreta modificação de critério jurídico a decisão de primeiro grau que se*



Processo nº : 10305.002352/94-91  
Acórdão : CSRF/02-01.672

*fundamenta em parecer administrativo, quando o argumento jurídico principal desse ato é o mesmo da exação. IPI – CRÉDITO PRÊMIO – BEFIEX – Reconhecido , não só a legitimidade dos créditos, como o direito de sua transferência para estabelecimento com o qual a empresa mantenha relação de interdependência, conforme previsto no Decreto nº 64.833/69. O Parecer JCF 08/2 da Consultoria-Geral da República, aprovado pelo Presidente da República, reconheceu o direito das empresas consulentes ao crédito gerado por vendas ao exterior, efetuadas diretamente ou através de comercial exportadora, de produtos fabricados por empresa titular de Programa Especial de Exportação aprovado pela Comissão BEFIEX, detentora de cláusula de garantia na forma do estatuído no artigo 16 do Decreto-Lei nº 1.219/72. O artigo 9º do Decreto-Lei nº 1.219/72, ao fazer menção à possibilidade de transferência dos valores provenientes do Decreto-Lei nº 491/69 a outras empresas participantes do mesmo programa, não atuou com intuito restritivo, mas, ao revés, teve por fim outorgar novas opções de utilizações dos créditos excedentes. CORREÇÃO MONETÁRIA DE SALDO CREDOR – Incabível a atualização monetária do saldo credor gerado na escrita fiscal de IPI, por ausência de previsão legal. Tais créditos, meramente escriturais, por sua natureza, não se incorporam ao patrimônio do contribuinte. Precedentes do STF e do STJ sobre o assunto. JUROS DE MORA – Não procede a aplicação de juros de mora sobre os valores de crédito-prêmio. Os juros de mora são devidos apenas a partir do trânsito em julgado da sentença, na forma dos artigos 161, § 1º, e 167, parágrafo único, do CTN. MULTA – RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO – Responde o sucessor pela multa de natureza fiscal. O direito dos contribuintes às mudanças societárias não pode servir de instrumento à liberação de quaisquer ônus fiscais (inclusive penalidades), ainda mais quando a incorporadora conhecia perfeitamente o passivo da incorporada. RETROATIVIDADE BENIGNA – Ex vi do disposto no artigo 45 da Lei nº 9.430/96, a multa prevista no artigo 364, inciso II, do RIPI/82, deve ser reduzida para 75% (CTN, art. 106, II, “c”). TRD – Indevida a cobrança de encargos de TRD, ou juros de mora equivalentes, no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991. **Recurso provido, em parte.**”*

Frente ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso interposto pela contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões – Df, em 10 de maio de 2004

ROGERIO GUSTAVO DREYER

