



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

Processo nº 10314.003834/2004-29
Recurso nº 137.876 Voluntário
Acórdão nº 3101-00.121 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2009
Matéria REGIME AUTOMOTIVO
Recorrente TYCO ELECTRONICS BRASIL S.A.
Recorrida DRJ - SÃO PAULO - SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Exercício: 1998, 1999

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Nos casos de regime aduaneiro especial, o prazo decadencial terá início após o término da vigência do ato concessivo do benefício. Arguição de decadência afastada.

TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA. INCORPORAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO ESPECIALMENTE QUANDO INCORPORADORA E INCORPORADA SÃO DETENTORAS DO REGIME.

Não caracteriza transferência a terceiros de bens importados com benefício do regime automotivo num processo de incorporação, inclusive quando se verifica o efetivo emprego dos bens às finalidades ensejadoras da isenção e quando ambas as empresas são detentoras do regime.

COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO. REGIME AUTOMOTIVO.

É de competência da Receita Federal a fiscalização, lançamento e até mesmo a exclusão do beneficiário do regime automotivo quando não atendidas as proporções por ele exigidas.

DESCUMPRIMENTO DAS PROPORÇÕES E LIMITES. ÔNUS DA PROVA.

O contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório quanto ao cumprimento das proporções e limites estabelecidos pelo regime automotivo, razão pela qual deve ser mantida a decisão recorrida.

APLICAÇÃO DE MULTA PUNITIVAS.

A empresa incorporadora é responsável pelo pagamento da multa punitiva, pelo fato de haver se beneficiado dos benefícios contemplados pelo regime automotivo aderido pela empresa incorporada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: 1) por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de incompetência da SRFB, para fiscalizar o sistema automotivo e de decadência. Os Conselheiros Luiz Roberto Domingo, Rodrigo Cardozo Miranda, Valdete Aparecida Marinheiro e Tarásio Campelo Borges votaram pela conclusões; e 2) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial, para excluir do lançamento a exação relativa à transferência sem autorização fiscal, e, também o II, o IPI, a multa proporcional ao valor do imposto e os juros moratórios, relativos à falta de cumprimento do regime.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente


SUSY GOMES HOFFMANN – Relatora

EDITADO EM: 11/09/2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, João Luiz Fregonazzi, Rodrigo Cardozo Miranda, Valdete Aparecida Marinheiro, Tarásio Campelo Borges e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração (fls. 3079 e seguintes) lavrado em 03 de junho de 2004 contra o Contribuinte no valor original de R\$ 5.550.769,94, o qual descreve as seguintes irregularidades: i) transferência não autorizada do bem importado com benefício no ano-calendário de 1999, cobrando-se assim, o pagamento de Imposto de Importação, diferença de Imposto sobre Produtos Industrializados e aplicação de multa; ii) falta de recolhimento da diferença do II e IPI pelo descumprimento da proporção exigida pelo Decreto 2.072/96 durante o ano calendário de 1998, cobrando-se o pagamento da diferenças daqueles tributos, além da multa e; iii) descumprimento da proporção bens de capital nacional e bens de capital importado relativamente ao ano-calendário 1998 e 1999, cobrando-se multa de 70% sobre o FOB das importações que contribuíram para o descumprimento desta proporção.

Referido auto é decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.55.00-2004-00373-0 dando início à fiscalização em 04.10.2001 relativa ao regime automotivo geral aderido pela empresa, ora recorrente.

Em atendimento à solicitação da fiscalização, a empresa autuada apresentou contrato social e suas alterações, oportunidade em que a autoridade fiscal constatou que a empresa TYCO ELECTRONICS BRASIL S.A (CNPJ 00.907.845/0001-65) é sucessora da extinta empresa AMP DO BRASIL CONECTORES ELÉTRICOS E ELETRÔNICOS LTDA (CNPJ 43.057.934/0001-72).



Posteriormente, a pedido do Auditor-Fiscal, a empresa fiscalizada apresentou documentos relativos ao programa do regime automotivo.

Após análise dos documentos, a fiscalização verificou que a empresa AMP DO BRASIL CONECTORES ELÉTRICOS E ELETRÔNICOS LTDA aderiu ao Regime Automotivo Geral em 17 de setembro de 1996, através da assinatura de Termo de Aprovação nº 105/96 com vigência até 31 de dezembro de 1999, o qual foi aditado em 17 de setembro de 1997 para adequação à nova legislação, qual seja: Decreto nº 2.072/96.

Para aprovação de tal contrato, a empresa se declarou fabricante de autopeças destinadas ao setor automotivo e que mais de 50% de seu faturamento líquido relativo ao ano anterior à adesão do regime, seria destinado à venda de produtos para montagem e fabricação dos produtos relacionados nas alíneas “a” a “h” do inciso IV do art. 2º do Decreto 2.072/96 e ao mercado de reposição de autopeças.

Pelo contrato estabelecido entre AMP DO BRASIL CONECTORES ELÉTRICOS E ELETRÔNICOS LTDA e UNIÃO FEDERAL, seria concedida à empresa beneficiária a “redução de 90% do imposto de importação para máquinas, equipamentos, inclusive de testes, ferramental, moldes e modelos para moldes, instrumentos e aparelhos industriais e de controle de qualidade, novos, bem como os respectivos acessórios sobressalentes, peças de reposição, **desde que utilizados no processo produtivo e incorporados ao seu ativo permanente**, respeitando o disposto no parágrafo 2º do artigo 4º e no artigo 6º do Decreto 1.863/96 e ainda redução do imposto de importação de 85% (1996), 70% e 55% (1997) e 40% (1998/1999) (...)”, para tanto, a empresa se comprometeu a cumprir as exigências do regime aderido.

Da análise do contrato social da empresa e suas alterações, verificou-se que houve a incorporação da empresa AMP DO BRASIL CONECTORES ELÉTRICOS E ELETRÔNICOS LTDA pela empresa CABLESA DO BRASIL AUTOPEÇAS LTDA (CNPJ 00.907.845/0001-65), a qual teve alteração de sua denominação social para AMP DO BRASIL CONECTORES ELÉTRICOS E ELETRÔNICOS LTDA; alteração de endereço, consolidação de contrato social; extinguindo-se a empresa incorporada, passando todo seu acervo para a empresa incorporadora, que assumiu todo o passivo e ativo, incluindo bens móveis e imóveis da empresa extinta.

Desta forma, concluiu a fiscalização às fls. 3042 que:

“Para efeitos tributários previstos na legislação em vigor, consideramos que a ocorrência do evento de incorporação, inequivocamente configurou-se em transferência de propriedade de bens importados (bens de capital, matérias-primas e autopeças), ao amparo do regime automotivo que concedeu redução fiscal do imposto de importação.”

Ainda sobre denominação social, acrescenta-se que posteriormente, a empresa foi sucedida pela ora recorrente, TYCO ELECTRONICS BRASIL LTDA, conforme documentos de fls. 240 e seguintes.

A empresa autuada apresentou vasta documentação para verificação fiscal das importações, exportações, proporções e índices.



Da análise destes documentos, constatou a fiscalização que no ano-calendário de 1996 não ocorreram importações de bens ao amparo do regime automotivo, motivo pelo qual, referido ano não foi objeto de análise da fiscalização. Desta forma, a fiscalização abrangeu as aquisições de bens de capital realizadas no ano-calendário de 1997, 1998 e 1999.

De acordo com a fiscalização, pela documentação apresentada pela empresa não foi verificado enquadramento perfeito na definição de bens de capital novos para efeito de serem aceitos como contrapartida aos bens de capital importados, conforme dispõe do Decreto 2.072/96 em seu art. 2º, inciso I.

Desta feita, a fiscalização desconsiderou o programa no ano de 1998 e 1999 relativamente às aquisições de bens de capital quanto aos valores lançados nas notas fiscais de venda dos fornecedores, quanto à operação caracterizou: i) aquisição de serviços de montagens, reformas, reparo, etc.; ii) retorno de bens de capital usado após reparo; iii) aquisição de bens de capital novo, importado direta ou indiretamente pelo fornecedor, iv) aquisição de bens de capital usado; v) leasing, comodato, aluguel, etc. Discriminando os números das notas fiscais, bem como os nomes dos fornecedores (fls. 3043/3047).

A fiscalização considerou no programa os valores das aquisições de autopeças e matérias-primas produzidas no Brasil.

Esclarece ainda a fiscalização que a empresa autuada classificou nas DI's produtos que não podem ser classificados como matérias-primas e insumos para fins do programa do regime automotivo. Afirmando que o correto enquadramento seria bens de capital, posto tratar-se de máquinas, equipamentos e instrumentos.

Com relação à exportação, a fiscalização verificou algumas alterações de valores, porém, não influíram na proporção exigida pelo Decreto.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou Impugnação e documentos às fls. 3888/4183, alegando em síntese:

que tem por objeto, dentre outras atividades, a fabricação, montagem, comercialização, importação e exportação de materiais, bens ou produtos destinados a equipamentos, veículos e máquinas que contenham conexões elétricas e eletrônicas;

que em 30.03.1998 a empresa AMP DO BRASIL CONECTORES ELÉTRICOS E ELETRÔNICOS LTDA foi incorporada pela empresa denominada CABLESA DO BRASIL AUTOPEÇAS LTDA e em razão da incorporação, a denominação social passou a ser AMP e, posteriormente, em 23.08.2000 fora incorporada à TYCO;

que em 17.09.1996 o Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo habilitou a empresa a operar no Regime Automotivo, através do Certificado de Habilitação e Termo de Aprovação sob nº 105/96;

que um dos requisitos para usufruto do regime automotivo é a necessidade da empresa habilitada atingir proporções anuais exigidas pela legislação entre bens de capital produzidos no país e as importações destes bens;

que após a incorporação a sociedade prosseguiu no regime automotivo, "inclusive mediante a devida anuência das autoridades competentes, que revalidaram a sua habilitação para a utilização dos benefícios deste regime, conforme pode ser constatar do teor do Certificado Aditivo de Habilitação ao Regime Automotivo MICT/SPI/Nº 105/III/98, emitido em 27.5.1998";



que em 27 de maio de 1998, o então Secretário da Secretaria de Política Industrial revalidou a habilitação da empresa AMP DO BRASIL CONECTORES ELÉTRICOS E ELETRÔNICOS LTDA, conforme documento 14 e que assim, a incorporação descaracteriza a alegação de transferência de propriedade das mercadorias, impossibilitando a cobrança de II e IPI;

que a exigência da fiscalização refere-se a fatos geradores ocorridos entre 08.01.1998 e 17.06.1999 e que, tendo em vista o fato de que a empresa autuada foi cientificada do presente Auto de Infração em 17.06.2004, o direito de a Fazenda de constituir crédito tributário foi extinto pela decadência, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º do CTN;

que nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial da Fazenda Pública é de cinco anos e que por isso, ocorreu a homologação tácita pela União;

transcreve na sequência, diversos trechos de doutrina e jurisprudência relativamente ao instituto da decadência;

que o prazo decadencial começa a fluir da data da ocorrência do fato gerador, não havendo causas de interrupção ou suspensão do mesmo; e assim, os fatos geradores ocorridos até 17.06.1999 não podem ser cobrados, em razão da decadência;

que de acordo com o CTN, as multas punitivas têm caráter personalíssimo e por isso, a sociedade não pode responder por multas aplicadas à empresa incorporada, posto que a imposição se deu após a incorporação;

que o Auto de Infração contempla seis espécies de multas e que tais multas têm nítida finalidade arrecadatória, o que é vedado pelo art. 150, inciso IV da CF; pugna ainda, pela inaplicabilidade da Taxa Selic;

requer, por fim, i) o cancelamento e a extinção dos débitos do II e IPI, acrescidos dos juros de mora, relativos às importações ocorridas a partir de 17.06.1999 em razão dos pagamentos realizados e; ii) seja integralmente acolhida a impugnação para cancelamento da exigência fiscal.

Em acórdão proferido em novembro de 2006, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, decidiu pela procedência do lançamento, sob o fundamento de que:

de acordo com o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, não se considera impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante e que em razão disso, a lide versa “tão somente sobre os pontos discutidos na impugnação”;

que relativamente à decadência no caso do regime automotivo, o lançamento não pode ser efetuado antes do término do prazo estipulado para cumprimento e do encerramento do programa e, uma vez tendo encerrado o programa em outubro de 2000, o termo inicial para contagem do prazo prescricional seria o primeiro dia do ano 2001;

que a incorporação empresarial enseja a transferência de patrimônio, o que caracteriza a transferência para terceiros de mercadorias anteriormente importadas com benefício e que por não haver prova de autorização prévia, deve ser mantido o Auto,



que a sociedade incorporadora assumiu todas as responsabilidades da empresa incorporada e que por isso, deve arcar com o pagamento da multa aplicada; que as multas impostas são legalmente previstas e que compete ao Poder Judiciário manifestar-se sobre eventual alegação inconstitucionalidade e que compete ao Órgão de origem a análise dos pagamentos alegados pela impugnante.

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário e documentos às fls. 4252/4421, reiterando praticamente todos os argumentos constantes da Impugnação, requerendo o provimento do Recurso para cancelamento do Auto de Infração.

Em síntese, é o relatório.



Voto

Conselheira SUSY GOMES HOFFMANN, Relatora.

Trata o presente de Auto de Infração (fls. 3079 e seguintes) lavrado em 03 de junho de 2004 contra o Contribuinte no valor original de R\$ 5.550.769,94, o qual descreve as seguintes irregularidades:

i) transferência não autorizada do bem importado com benefício no ano-calendário de 1999, cobrando-se assim, o pagamento de Imposto de Importação, diferença de Imposto sobre Produtos Industrializados e aplicação de multa;

ii) falta de recolhimento da diferença do II e IPI pelo descumprimento da proporção exigida pelo Decreto 2.072/96 durante o ano calendário de 1998, cobrando-se o pagamento da diferenças daqueles tributos, além da multa e;

iii) descumprimento da proporção bens de capital nacional e bens de capital importado relativamente ao ano-calendário 1998 e 1999, cobrando-se multa de 70% sobre o FOB das importações que contribuíram para o descumprimento desta proporção.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo decidiu pela procedência do lançamento, pois entendeu comprovadas as irregularidades apontadas no auto de infração, além da inoccorrência da decadência argüida pela Contribuinte.

DA DECADÊNCIA

Alega a Recorrente que os “créditos tributários exigidos neste processo encontram-se extintos, uma vez que os fatos geradores objeto de lavratura pelo I. Agente Fiscal ocorreram há mais de 5 anos, aplicando-se, assim, a vedação inserta no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN”.

A DRJ em São Paulo, por sua vez, decidiu que não houve decadência, sob o fundamento de que *“no caso do regime automotivo o lançamento não pode ser efetuado antes do término do prazo estipulado para cumprimento por parte do beneficiário das condições estipuladas e do encerramento do programa”*. Havendo, portanto, a aplicação do art. 173, inciso I do CTN.

Com efeito, a adesão pela Recorrente ao Regime Automotivo ora analisado foi firmada através do Termo de Aprovação nº 105/96 (fls. 07), assinado pelas partes, AMP DO BRASIL CONECTORES ELÉTRICOS E ELETRÔNICOS LTDA e UNIÃO FEDERAL em 17.09.1996. Tal regime fora inicialmente instituído pela Medida Provisória nº 1.024/95, convertida em lei nº 9.449/97 com vigência até 31 de dezembro de 1999 e regulamentada pelo Decreto nº 2.072/96, Portaria Interministerial nº 01/96 e Decreto nº 2.638/98.

Tanto a legislação quanto o Termo de Aprovação estabelecem diversas condições para que a empresa beneficiária possa valer-se dos benefícios do programa, tais como as mercadorias insertas no regime, as proporções e limites a serem obedecidos para obtenção da redução, entre outros.

Todas as regras do programa deveriam ser observadas pela empresa beneficiária durante todo o período do programa, que se encerrou em 19 de setembro de 2000, conforme se verifica do despacho do Coordenador-Fiscal de Incentivos, Financiamento e Investimento do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (fls. 05), exarado em 03.10.2000, aprovando o encerramento do Programa “por decurso do prazo com indicativo de inadimplemento com relação aos artigos 6º e 11 do Decreto 2.072, de 14.11.96 (...)”.

Assim, entendo que durante a vigência do programa, a Fazenda Pública estava impossibilitada de avaliar o cumprimento ou não das exigências do Regime por parte da empresa beneficiária, posto que somente ao término do programa ter-se-ia a dimensão das proporções e reduções aplicadas às importações operadas pela empresa.

A jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, entende que o prazo decadencial somente se inicia após o término do programa de isenção. Assim, no caso, por exemplo, do drawback suspensão, somente poderia surgir o direito de lançar do fisco, ao término do programa do regime, que se finaliza após o decurso do prazo previsto no Ato Concessório.

A discussão existente entre as Câmaras está no termo inicial para o cômputo do prazo decadencial e aí há duas vertentes: a) se o termo inicial é o primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao do encerramento do programa; b) se o termo inicial é o primeiro dia seguinte ao do encerramento do programa.

No presente caso o encerramento do programa ocorreu em 19 de setembro de 2000 e a Recorrente teve ciência em 17 de junho de 2004, de tal forma, que a decadência não ocorreu por qualquer das vertentes, motivo pelo qual o lançamento foi feito no prazo legal e desta forma, voto pelo afastamento da arguição de decadência.

DA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA COM ISENÇÃO PARA TERCEIROS

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo entendeu que o evento de incorporação sofrido pela empresa beneficiária em março de 1998, configurou em transferência de propriedade de bens importados (bens de capital, matérias-primas e autopeças), com as reduções do imposto de importação previstas no regime automotivo.

A Recorrente, entretanto, alega que não houve transferência destes bens, posto que as empresas que operaram a incorporação – AMP e CABLESA – pertenciam ao mesmo grupo econômico e que a atividade desenvolvida seria a mesma, inclusive exercida no próprio endereço da incorporada.

Sobre este tema adoto como razões de decidir as razões bem colocadas na declaração de voto vencido do Conselheiro do Terceiro Conselho de Contribuintes, Dr. Luiz Roberto Domingo, no Processo 10680.016460/00-84, nos termos a seguir transcritos:

Em que pese o excelente voto do Eminentíssimo Conselheiro José Luiz Novo Rossari, creio que a matéria submetida a julgamento merece outra interpretação, cuja conclusão desencadeia outra solução para lide. Senão Vejamos.

O primeiro ponto a ser analisado neste feito refere-se à natureza jurídica do ato administrativo que aprecia o pedido de transferência.



Os bens importados beneficiados por isenção de impostos devem ser submetidos às restrições previstas nos art. 11 e 12 do Decreto-lei nº. 37/66, que dispõem o seguinte:

"Art. 11. Quando a isenção ou redução fôr vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou uso, a qualquer título, dos bens obriga, na forma do regulamento, ao prévio recolhimento dos tributos e gravames cambiais, inclusive quando tenham sido dispensados apenas estes gravames.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos bens transferidos a qualquer título:

I - a pessoa ou entidades que gozem de igual tratamento fiscal, mediante prévia decisão da autoridade aduaneira;

III - após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos da data da outorga da isenção ou redução.

"Art. 12. A isenção ou redução, quando vinculada à destinação dos bens, ficará condicionada ao cumprimento das exigências regulamentares, e, quando fôr o caso, à comprovação posterior do seu efetivo emprêgo nas finalidades que motivarem a concessão.

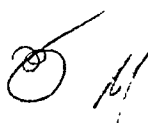
Da análise dos artigos acima citados, podemos observar que cabe à autoridade administrativa verificar ou a qualidade do importador ou a destinação do emprego, dependendo do tipo de isenção concedida, se isenção subjetiva ou isenção objetiva. Da mesma forma, a autoridade terá a incumbência de verificar tais requisitos na eventual transferência da propriedade dos bens importados, de modo que, cumpridos os requisitos objetivos fixados na lei, a autoridade está obrigada a deferir o pedido de transferência com a manutenção do benefício.

Portanto, o ato administrativo que aprecia pedido de transferência de bens importados beneficiados por isenção (objetiva ou subjetiva) tem a natureza jurídica de ato administrativo vinculado. Assim a autoridade não tem qualquer discricionariedade na apreciação do pedido, obrigando-se a conceder o direito na forma da lei.

Esse pressuposto é válido, inclusive para as isenções concedidas pelo Regime Automotivo criado pela Lei nº. 9.449/97.

Outro pressuposto de abordagem da matéria litigiosa cinge-se à análise da reorganização societária implementada pela Recorrente.

Numa apertada síntese, podemos dizer que a Recorrente criou uma empresa controlada, permanecendo com 99,9999% dessa empresa. Posteriormente, transferiu todos os ativos e passivos dessa nova empresa para aumentar o capital de uma holding com participação de 50% da Recorrente e 50% da empresa General Motors, também beneficiária do Regime Automotivo.



Desta forma, numa primeira operação a transferência dos bens para uma empresa integralmente controlada pela Recorrente não alterou a sujeição da isenção, pois continuou a Recorrente no controle dos bens beneficiados.

Na segunda operação societária, da mesma forma, não teria havido ofensa à regras da transferência, haja vista que os bens beneficiados pelo Regime Automotivo da Recorrente e os bens beneficiados pelo Regime Automotivo da General Motors, cada qual em seu estabelecimento, passou a pertencer a ambas as beneficiárias do regime na proporção de 50% para cada uma.

A partir desses dois pressupostos é possível concluir que, considerada a isenção do Regime Automotivo como sendo subjetiva, não haveria razão para a negativa do pedido de transferência, uma vez que atendido o art. 11, parágrafo único inciso I.

Ocorre, no entanto, que a própria Lei n.º 9.449/97 que criou o Regime Automotivo ao tratar "da redução de até cinquenta por cento do imposto de importação incidente sobre os produtos relacionados nas alíneas "a" a "c" do § 1º" do art. 1º - a) veículos automotores terrestres de passageiros e de uso misto de três rodas ou mais e jipes; b) caminhonetes, furgões, pick-ups e veículos automotores, de quatro rodas ou mais, para transporte de mercadorias de capacidade máxima de carga não superior a quatro toneladas; c) veículos automotores terrestres de transporte de mercadorias de capacidade de carga igual ou superior a quatro toneladas, veículos terrestres para transporte de dez pessoas ou mais e caminhões-tratores; - dispôs:

§ 7º Não se aplica aos produtos importados nos termos do inciso III o disposto no art. 11 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, ressalvadas as importações realizadas por empresas comerciais exportadoras nas condições do § 2º deste artigo, quando a transferência de propriedade não for feita à respectiva empresa montadora ou fabricante nacional.

Deste parágrafo 7º do art. 1º da Lei n.º 9.449/97 podemos concluir que "não se aplica aos produtos o art. 11 do Decreto-lei n.º 37, de 1966", ou seja, não se trata de benefício de isenção que possa subsumir-se à hipótese de incidência desse artigo. Se se trata de isenção em relação a qual não se aplicam as disposições contidas no art. 11 do Decreto-Lei n.º 37/66, e sendo esse artigo a matriz legal do tratamento jurídico dado às isenções subjetivas, é de concluir-se que tal isenção não é subjetiva.

Prova disso, está na interpretação conjunta da primeira parte desse artigo 7º com sua segunda parte, qual seja a exceção. Note-se que a segunda parte cria uma exceção às importações realizadas por empresas comerciais exportadoras nas condições do § 2º ("O disposto no inciso III aplica-se exclusivamente às importações realizadas diretamente pelas empresas montadoras e fabricantes nacionais dos produtos nele referidos, ou indiretamente, por intermédio de empresa comercial exportadora, em nome de quem será reconhecida a redução do imposto, nas condições fixadas em regulamento"), quando a transferência de

propriedade não for feita à respectiva empresa montadora ou fabricante nacional.

Explico. Quando a importação é feita por empresa comercial exportadora, aplicam-se as regras do Regime Automotivo se e quando a transferência tiver como destinação a empresa beneficiária do regime, ou seja, as montadoras ou fabricantes nacionais de veículos elencadas no art. 1º da Lei. Somente nessa operação mercantil, da comercial exportadora para a empresa beneficiada pelo Regime, é que deve ser verificada a isenção subjetiva.

Desta forma, as demais transferências devem ser autorizadas, desde que atendida à condição de "cumprimento das exigências regulamentares, e, quando for o caso, à comprovação posterior do seu efetivo emprego nas finalidades que motivarem a concessão" (sic), e tratando-se de Regime Automotivo, dos limites materiais e temporais de exportação e as proporções fixadas nos art. 2º e 4º.

Portanto, não há que falar-se em isenção subjetiva quando a Lei que criou o benefício refere-se expressamente à não aplicação das normas que disciplina esse regime jurídico de isenção.

De outro lado, todas as normas do Regime Automotivo indicam que o benefício é tendente a incentivar a indústria automotiva com o implemento da produção e respectivamente das exportações. Cumpridos os requisitos iniciais subjetivos para habilitar-se ao Regime Automotivo, passa a ser irrelevante se o bem será mantido no estabelecimento da beneficiária, desde seja empregado nas finalidades que motivaram a isenção.

Diante do exposto, dirijo da interpretação apresentada pelo Eminente Conselheiro Relator, ainda que açambarcado do brilhantismo que lhe é peculiar, para DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Pela incorporação, a empresa incorporadora assume todos os direitos e deveres da incorporada, conforme estabelece o art. 227 da Lei das S.A.:

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

Ademais, a empresa incorporada também estava habilitada para o Regime Automotivo, então os despachos aduaneiros sob esse regime, por esta ótica, também estão corretos e, por este enfoque também não é o caso de transferência indevida de bens importados com o benefício. Por este raciocínio sequer poderia ser entendido que houve transferência pois os bens foram importados depois de 13/4/1998 (data do registro na JUCESP) pela nova empresa, detentora do regime automotivo, foram despachados com os benefícios do Regime Automotivo e corretamente destinados para esse regime. Não houve transferência. A grande maioria dos bens foi importada em 1999, conforme relação feita no AI. Em 1998 foram feitas apenas 4 despachos, e a partir de 11/12/98 (fls. 3193), também depois da incorporação.



Desta forma, entendo que não há que se falar em transferência de bens importados com os benefícios do regime automotivo, em virtude da comprovada incorporação de empresas, motivo pelo qual voto pela reforma da decisão recorrida, neste aspecto.

COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL

Alega a Recorrente que a competência para verificação da observância das regras relativas ao Regime Automotivo seria da Secretaria de Política Industrial (SPI) e não à Receita Federal, uma vez que àquela caberia esta fiscalização já que fora o órgão que habilitou a empresa ao programa.

Contudo, não assiste razão à Recorrente, posto que compete à Secretaria da Receita Federal a fiscalização do efetivo cumprimento do Regime. A propósito, veja-se o entendimento do Conselho de Contribuintes.

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE DRAWBACK-SUSPENSÃO. COMPETÊNCIA. Embora a SECEX detenha a competência para a concessão do regime aduaneiro especial de drawback, incluindo na mesma as adições, bem como a emissão de aditivos, cabe à Secretaria da Receita Federal a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos, inclusive o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento do referido incentivo à exportação e a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela beneficiária, dos requisitos e condições estabelecidos pela legislação de regência. (...). Recurso Parcialmente Provido por Unanimidade. Acórdão 302-37389. Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes. Processo nº 10074.000100/2002-04. Relatora: Elisabeth Emilio de Moraes Chieregatto. Julgado em 22/03/2006. (grifo nosso).

Portanto, entendo que a Receita Federal é competente para fiscalização e autuação com relação ao cumprimento de Regimes Aduaneiros Especiais, mesmo quando é outro órgão o competente para a sua concessão.

DA FALTA DE RECOLHIMENTO DE II/IPI POR NÃO CUMPRIR O REGIME AUTOMOTIVO

Os tributos cobrados no lançamento relativos ao não cumprimento do regime automotivo são improcedentes nos termos do Parecer Cosit no. 13 de 31/05/2004 que considerou descabida a exigência desses tributos no caso de inadimplemento do regime.

Trago esta questão de ofício, posto que não foi aludido pela Recorrente, mas que deve ser utilizado no presente caso, de tal forma que se tornam inexigíveis os tributos, multa e juros, na forma colocada no lançamento. Neste item adoto, como razões de decidir o voto do Ilustre Conselheiro Carlos Henrique Klasner Filho que no Acórdão nº. 301-33146, de 25 de agosto de 2006:

O Parecer Cosit nº 13, de 31/5/2004, em extensa análise, tratou profunda e abrangentemente sobre a questão que envolvia o cabimento ou não dos impostos devidos na importação em casos de inadimplemento das condições estabelecidas para o gozo dos benefícios previstos na Lei nº 9.449/97.

Para o exame em questão, e demandada pela Coana, a Cosit consultou a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e se louvou nas interpretações desse órgão exaradas no Parecer PGFN/CAT/Nº 540/2004, de 27/4/2004, para concluir que:



"A inobservância das proporções, limites e índice constantes dos arts. 2º e 7º da Lei nº 9.449, de 1997, enseja a aplicação tão-somente da penalidade prevista no art. 13 da citada lei, não sendo cabível a aplicação do disposto nos arts. 155 e 179 do CTN. Além disso, não devem ser cobrados os tributos que deixarem de ser recolhidos, bem a multa do art. 44 da Lei nº 9.430/96."

Diante do que foi concluído pela Coordenação-Geral de Tributação, não paira qualquer dúvida a respeito da matéria, de forma que devem ser excluídas do crédito tributário formalizado nos autos de infração as parcelas correspondentes aos impostos de importação e sobre produtos industrializados, e aos acréscimos de multas de ofício de 75% e de juros moratórios, parcelas essas indicadas na letra "a" do início desse voto."

DA MULTA PELA INOBSERVÂNCIA DOS ÍNDICES ESTIPULADOS NO REGIME

Nos termos do Auto de Infração combatido pelo presente processo, houve descumprimento pela beneficiária da proporção bens de capital nacional e bens de capital importado relativamente ao ano-calendário 1998 e 1999, exigindo-se assim, o pagamento da diferença de II e IPI, além da aplicação de multa de 70% sobre o FOB das importações que contribuíram para o descumprimento desta proporção.

Primeiramente cumpre ressaltar que todas as condições do Regime Automotivo em tela foram devidamente conhecidas e aceitas pela beneficiária por meio da assinatura do Termo de Aprovação nº 105/96, regido pela Lei 9.449/97, inclusive a previsão de aplicação da multa ora discutida em seu art. art. 13, inciso I.

Pois bem. Verifica-se nos autos que não houve por parte da recorrente, qualquer defesa de mérito no sentido de comprovar o cumprimento das proporções estabelecidas no regime ao qual aderiu. Ou seja, o contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório neste aspecto.

Neste sentido cabe analisar a questão do ônus da prova no processo administrativo.

Segundo Hugo de Brito Machado¹, pode-se dizer que o ônus da prova é dividido entre as partes, veja-se:

"O desconhecimento da teoria da prova, ou a ideologia autoritária, tem levado alguns a afirmarem que no processo administrativo fiscal o ônus da prova é do contribuinte. Isto não é, nem poderia ser correto em um Estado de Direito democrático. O ônus da prova no processo administrativo fiscal é regulado pelos princípios fundamentais da teoria da prova, expressos, aliás, pelo Código de Processo Civil, cujas normas são aplicáveis ao processo administrativo fiscal."

No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe

¹ Machado, Hugo de Brito; Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 5. ed., São Paulo: Dialética, 2003, p.273



o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil". (grifo nosso)

Depreende-se da leitura do texto acima transcrito que a alegação de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do crédito tributário devem ser comprovados pelo contribuinte. Dessa forma, caberia ao contribuinte comprovar o cumprimento das condições do regime aceitas pela empresa.

Neste sentido, são as decisões proferidas por esta Câmara relativamente ao cumprimento de regimes especiais. Veja-se:

(...) ÔNUS DA PROVA. Se o contribuinte não traz provas aos autos que demonstrem que cumpriu o regime de drawback não há como prevalecer a alegação de cumprimento. Tal prova deve ser substancial a fim de indicar que o contribuinte utilizou-se da quantidade e da qualidade do insumo que pretende ser objeto do regime de drawback isenção. Se não realizou tal prova e se, por sua vez, o fisco demonstrou, por meio de prova, in casu, auditoria da produção, que o contribuinte não utilizou o insumo na quantidade informada, há de prevalecer a alegação do fisco. Recurso Negado por Unanimidade. Acórdão 301-33637. Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes. Processo nº 13884.005113/2002-15. Relatora: José Luiz Novo Rossari. Julgado em 27/02/2007.

Portanto, não tendo sido cumprido o avençado no Regime, fica o Recorrente sujeito à multa lançada no auto de infração objeto deste processo administrativo.

Alega também a Recorrente que as multas punitivas têm caráter personalíssimo e por isso, a sociedade atual não pode responder por multas aplicadas à empresa incorporada por descumprimento do regime, posto que a imposição deu-se após a incorporação.

Com efeito, verifica-se que em 30.03.1998 a empresa AMP DO BRASIL CONECTORES ELÉTRICOS E ELETRÔNICOS LTDA foi incorporada pela empresa denominada CABLESA DO BRASIL AUTOPEÇAS LTDA e em razão da incorporação, a denominação social passou a ser AMP e, posteriormente, em 23.08.2000 fora incorporada à TYCO.

Contudo, observa-se no presente processo que a empresas incorporadas faziam parte do mesmo grupo empresarial antes da incorporação e mais, após a organização



societária em comento, a empresa continuou a exercer a mesma atividade e utilizar-se do benefício do Regime Automotivo assumido pela AMP DO BRASIL e, posteriormente, no meu entendimento, assumido também pela TYCO em razão da incorporação.

Ora, se a incorporação é uma operação societária em que não há transferência de bens entre as empresas, e se uma empresa é absorvida pela outra e lhe sucede em todos os direitos e obrigações (artigo 227 da Lei das SA: *A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações*), é imperioso concluir que esta sucessão tanto é para os benefícios como para as penalidades.

Veja-se a este respeito, o quanto decidido por este Conselho na ementa abaixo colacionada:

SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE PELA MULTA DE OFÍCIO - CABIMENTO - A obrigação tributária principal, inclusive decorrente de descumprimento de ofício, é de responsabilidade da empresa incorporadora. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR MAIORIA. Terceiro Conselho de Contribuintes. Processo nº 12689.000108/00-27 - Recurso 126977. Relator Walber José da Silva. Julgado em 20/10/2004.

Desta forma, voto para manutenção da multa punitiva aplicada à empresa incorporadora, nos termos do lançamento impugnado.

DAS DEMAIS MULTAS APLICADAS

Quanto às alegações relativas à inaplicabilidade de multa e juros de mora, é de se verificar que as mesmas não procedem, posto que os juros visam restaurar o capital e a multa refere-se ao descumprimento da obrigação tributária..

A discussão sobre a legalidade ou a constitucionalidade da SELIC não cabe em sede de processo administrativo.

Diante de todo o exposto, voto para afastar a preliminar de decadência argüida e, no mérito, **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao presente Recurso Voluntário, reformando-se a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, no sentido de descaracterizar a transferência para terceiros de bens importados com benefício do regime, posto que não houve no caso a transferência, conforme explicitado anteriormente e para excluir a cobrança dos tributos lançados nos termos do Parecer Cosit 13 de 31/5/2004, mantendo-se apenas a multa pela inobservância dos índices estipulados no regime relativos aos bens de capital estrangeiro importados em detrimento dos bens nacionais adquiridos, com os seus consectários legais.

É como voto.


SUSY GOMES HOFFMANN