



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.ª	PUBLICADO NO D. O. J.
C	De 06/08/1996
C	Rubrica

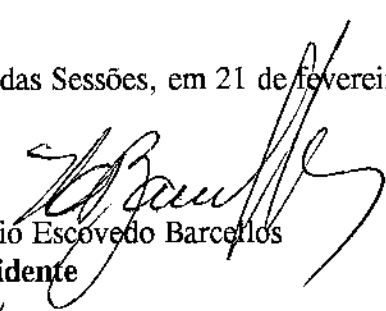
Processo nº : 10320.000253/92-24
Sessão de : 21 de fevereiro de 1995
Acórdão nº : 202-07.511
Recurso nº : 96.304
Recorrente : CERVAMAR - CERVEJARIA MARANHENSE S.A.
Recorrida : DRF em São Luís -MA

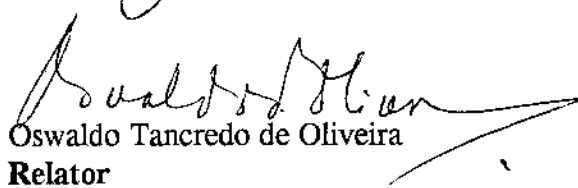
IPI - CRÉDITOS INDEVIDAMENTE APROVEITADOS : I) pela falta de documentação comprobatória ; II) pela inexistência do direito, pela inexistência de lucro para o cálculo do Imposto de Renda-IR, como se devido fosse (Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT). **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERVAMAR - CERVEJARIA MARANHENSE S.A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 1995


Helvio Escovedo Barcellos
Presidente


Oswaldo Tancredo de Oliveira
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elio Rothe, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges, José Cabral Garofano e Daniel Corrêa Homem De Carvalho.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10320-000.253/92-24
Acórdão nº : 202-07.511
Recurso nº : 96.304
Recorrente : CERVAMAR - CERVEJARIA MARANHENSE S.A.

RELATÓRIO

O presente feito é inaugurado com um Termo de Início de Fiscalização, em 15.01.92, com intimação para que a fiscalizada, acima identificada, apresentasse a documentação ali discriminada, que são todos os livros e documentos fiscais relacionados com as atividades da empresa em questão, e referentes ao período entre 01.02.87 a 31.12.87.

Segue-se um pedido de autorização do autor do feito ao Chefe do Serviço de Fiscalização, "para iniciar uma ação fiscal referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados" junto à contribuinte em referência, referente ao período acima mencionado. Esclarece o pedido que dita fiscalização se torna oportuna, já que a empresa fora fiscalizada até julho /89, mas que novos fatos surgiram que requerem "uma nova ação fiscal".

Concedida a autorização, novas intimações são feitas á fiscalizada, inclusive com referência a informações e documentação relacionadas com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT (autorização dos programas e das despesas).

À fls. 10, o Auto de Infração, instruído com demonstrativos vários e mais a "Descrição do Fatos," conforme resumimos.

Diz que a contribuinte em questão deixou de apresentar a documentação comprobatória dos créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI escriturados a título de "outros créditos", no Livro Registro de Apuração do IPI, nos períodos compreendidos entre 01.03.87 e 31.12.91. Acrescenta que não foi atendida a intimação para apresentar os documentos comprobatórios, a não ser algumas Declarações de Importação referentes a aquisições de insumos, não escrituradas na escrita fiscal (Registro de Entradas) e documentos referentes ao incentivo PAT (Lei nº 6.321/76) não utilizado integralmente como dedução do Imposto de Renda-IR nos anos-base envolvidos.

Esclarece que foram glosados aqueles "outros créditos" acima referidos, aproveitando, porém, os créditos não escriturados na escrita fiscal, ou seja, os relativos a aquisição de insumos importados e os provenientes da utilização facultada às pessoas jurídicas instaladas na área de atuação da SUDENE ou da SUDAM, conforme artigos 437, 438 e 439 do Regulamento do Imposto de Renda-IR, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, c/c a Portaria MF/MT nº 3.396/78 e IN-SRF nº 50/79.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10320-000.253/92-24

Acórdão nº : 202-07.511

Diz mais que são exigidos o IPI julgado devido e acréscimos.

Em anexo, os Demonstrativos dos Créditos Apurados e dos Créditos Glosados, além dos de Apuração do IPI e dos acréscimos legais, bem como cópias parciais dos Livros Registros de Entradas e de Apuração do IPI, nos períodos compreendidos no levantamento, cópias das Declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ (1987 a 1991) e documentos referentes ao Programa de Alimentação do Trabalhador.

Seguem-se os dispositivos dados como infringidos, do regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 (RIPI/82) e a proposição da penalidade prevista no inciso II do art. 364 desse regulamento.

A exigência do crédito tributário assim demonstrado é formalizada no Auto de Infração de fls. 10, no qual se acham discriminados os valores componentes do referido crédito (imposto, TRD, juros de mora e multa proporcional), com intimação para recolhimento ou impugnação, no prazo legal.

Impugnação tempestiva, às fls. 427 e seguintes, conforme sintetizamos.

Depois de descrever a denúncia fiscal que resultou na exigência mencionada, diz que a mesma se funda no fato de não ter podido a impugnante exibir, no curso da ação fiscal, a documentação comprobatória dos créditos, excluída, assim, a hipótese de rejeição de exibir ditos documentos.

Por isso, entende que a multa proposta não tem qualquer relação com as situações que caracterizam sonegação, fraude ou conluio, transcrevendo, a propósito, a art. 364 e seu inciso II do RIPI/82, em que se fundamenta a multa proposta para o caso.

Comentando o texto em causa, diz que mesmo o não pressupõe a falta de documentação fiscal. Pressupõe, sim, a falta de lançamento do imposto na nota fiscal, ou a falta de recolhimento do imposto lançado. Assim, a penalidade, no caso, só tem que ver com o não-lançamento ou o não recolhimento do tributo.

Diz que o seu problema está em que, não obstante os esforços que tem feito, ainda não logrou localizar os documentos comprobatórios dos créditos e diz que continuará procurando, na expectativa de poder exibi-los na fase litigiosa do processo, inaugurada com esta impugnação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10320-000.253/92-24

Acórdão nº : 202-07.511

Mas argumenta que, em alguns casos, conforme demonstra, a impugnante até apurou saldo credor, o que corrobora a sua lisura.

Reiterando a dificuldade em localizar os documentos, diz que não foi por outra razão que anterior ação fiscal, alcançando exercícios anteriores, até julho de 1989, nada encontrara de irregular na rubrica "outros créditos", vez que, á época, a documentação se achava disponível.

Por outro lado, se o lançamento pudesse prevalecer, mereceria reparos a forma pela qual o autuante computou os créditos correspondentes ao PAT, nomeadamente nos exercícios financeiros de 1987, 1988 e 1990.

Nesse passo, invoca a Lei nº 6.542/78, que estendeu o benefício às pessoas jurídicas instaladas nas áreas da SUDENE e SUDAM, permitindo-lhes utilizar o benefício como crédito do IPI, ou até para fins de ressarcimento em dinheiro, referida lei contém regras especiais que, por isso mesmo, nem sempre se compatibilizam com as regras de ordem geral, ínsitas na Lei nº 6.321/76, criadora do PAT.

Esse último diploma só permite a utilização do benefício mediante dedução do IR, enquanto que a Lei nº 6.542/78 enseja outras alternativas, como IRPJ, IPI e ressarcimento em dinheiro.

Quando se restringe ao IRPJ, há de se levar em consideração o conjunto de incentivos, benefícios, reduções, deduções e isenções que afetam esse tributo - o que não ocorre com o leque de opções introduzidas pela Lei nº 6.542/78-, sob pena de, via de interpretações restritivas, estar-se tirando com uma mão o que se deu com a outra.

Depois, passa a explicar em números e valores o que acaba de afirmar (fls. 432), pretendendo reforçar sua afirmativa com invocação da Portaria Interministerial MF/MT nº 3.396/78, que explicitou a citada Lei nº 6.542/78, conforme leio ás fls. 433.

Com isso, entende que houve dualidade de critérios por parte do autuante.

Assim é que, nos exercícios de 1988 e 1991, o autuante seguiu o subitem 2.1, da mencionada Portaria e, nos exercícios de 1987, 1988 e 1990, adotou outro critério, talvez influenciado pela "obscura redação da IN-SRF nº 50/79", pouco feliz em termos de clareza.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10320-000.253/92-24

Acórdão nº : 202-07.511

Alega que tal dualidade de critérios equivale a descritório. Nos exercícios de 1987, 1988 e 1990, a impugnante foi prejudicada pela repercussão, em seu desfavor na majoração dos acréscimos legais sobre o imposto e a multa que lhe são exigidos. Diz que está certa de que o julgador perfilhará o critério recomendado no subitem 2.1 da Portaria nº 3.396/78, transcrito, por estar em consonância com a letra e o sentido da Lei nº 6.452/78.

Pede o integral provimento da matéria contestada.

Informação fiscal, às fls. 438/442.

No que diz respeito à contestação da multa aplicada, do art. 364, II, do RIPI/82, diz, em resumo, que, se a impugnante utilizou créditos inexistentes, deixou de lançar o imposto, visto que tal procedimento redundou em reduzir o saldo devedor de cada período de apuração.

Quanto à alegação da impugnante de que, em alguns períodos abrangidos no levantamento, apurou saldo credor, tal argumentação em nada afeta a presunção de créditos inexistentes ou forjados, isso porque "não se cobrou diretamente o imposto nos montantes dos créditos glosados, mas nos valores dos saldos devedores reconstituídos da escrita fiscal, conforme "Demonstrativos de Reconstituição do saldo da Escrita Fiscal", integrantes do Auto de Infração - fato que torna a demonstrar explicitamente.

No que se refere à invocação da ação fiscal anterior, alcançando exercícios anteriores, até julho de 1989, diz que a mesma foi direcionada basicamente para o conforto com os valores declarados no Pedido de Parcelamento e a outros relacionados com esse assunto, não se aprofundando o necessário para requerir sobre a validade dos créditos, o que agora está sendo fiscalizado especificamente.

Quanto aos créditos provenientes do PAT diz que sua utilização foi feita conforme os arts. 437, 438 e 439 do RIR, c/c a Portaria Interministerial nº 3.396/78 e IN-SRF nº 50/79. Já que a impugnante contesta o critério da fiscalização, transcreve os citados dispositivos do RIR (fls. 439) e diz que a matriz legal dos mesmos é a Lei nº 6.542/78. Pela sua aplicação, diz que a utilização dos citados créditos para a dedução do IPI deve observar também os limites fixados para a dedução do Imposto de Renda-IR, considerado este como se devido fosse se não houvesse isenção. Os limites fixados são os dos art. 429 e 439 do RIR, ou seja, 5% do IR devido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10320-000.253/92-24

Acórdão nº : 202-07.511

E explica como foi aplicado esse critério no caso em exame, conforme vemos às fls. 440, mas também diz que “os dispositivos legais que rezam sobre a matéria não são claros e precisos em como proceder na falta de Imposto de Renda devido, nem a Lei, nem a Portaria, nem a Instrução Normativa citadas”, pelo que se optou, no que se refere aos exercícios de 1989 e 1991, pela utilização integral do incentivo, por ser a opção mais favorável à contribuinte, não tendo, portanto, a mesma o que reclamar.

Depois de mais algumas considerações sobre o critério adotado, que insiste em que é favorável à impugnante, diz que, por tudo o que foi exposto, e por não ter a impugnante logrado justificar nem comprovar as origens de grande volume de “Outros Créditos”, glosados, cujos valores superam de longe os apurados e aproveitados - deve ser mantido o crédito tributário exigido.

A decisão recorrida (fls. 343) faz um breve relatório da denúncia fiscal constante do auto de infração, examina os dispositivos dados como infringidos, bem como os principais tópicos da impugnação e se refere à informação fiscal, dizendo que esta ratificou o feito inicial.

Diz que os motivos que determinaram a autuação são a utilização de “outros créditos” sem a comprovação da origem e contabilização desses créditos e os decorrentes de incentivos da área da SUDAM e SUDENE, nos termos dos já citados dispositivos do RIR, Portaria - MF/MT nº 3.396/78 e IN-SRF nº 50/79.

Preliminarmente, entende como correto o entendimento do autuante, pelo que passa a examinar os dispositivos em que se fundou e acima citados.

Diz que, da análise dos dispositivos em questão, depreende-se que, para fruição dos incentivos, o pressuposto básico é a existência de lucro tributável, mas a autuada apresentou prejuízo nos exercícios de 1989 e 1991, conseqüentemente, não há como se admitir incentivo. Imposto devido pressupõe lucro tributável. Por isso diz que se impõe glosa de crédito do IPI que o autuante admitira, nos citados exercícios de 1989 e 1991, nos valores que passa a demonstrar (fls. 446/447).

Pelo que os valores inicialmente exigidos passam a ser alterados em virtude do acréscimo, ficando o crédito tributário conforme o novo Demonstrativos de fls. 447, mantendo as demais exigências, com reabertura de prazo para a autuada, que do mesmo se vale para nova impugnação, às fls. 453/460, conforme resumimos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10320-000.253/92-24
Acórdão nº : 202-07.511

Depois de se referir aos novos valores resultantes do agravamento, faz remissão à primitiva impugnação e passa a contestar a decisão recorrida.

Diz que, com relação aos créditos do PAT, o julgador não levou na devida conta os argumentos da primeira impugnação, a qual rememora.

Reitera que a autuação utilizara dualidade de critérios: a) nos exercícios de 1989 e 1991, seguiu o subitem 2.1 da Portaria MF/MT nº 3.396, de 1978; e b) nos exercícios de 1987, 1988 e 1990, adotou outro critério, talvez com base na obscura redação da IN-SRF nº 50/79.

Agora, para piorar as coisas, o julgador monocrático desempatou o deslinde em desfavor da contribuinte.

Argumenta que não pode concordar com tal interpretação. Assim é que, enquanto não for revogada a citada Portaria - MF/MT, as autoridades administrativas desses ministérios estão impedidas de procurarem interpretações diferentes dos diplomas básicos.

Volta, então, a transcrever o item 2 da citada Portaria, sobre os limites de dedução do IR admitidos. Depois, passa a analisar esse item, em conjunto com os arts 437 e 438 do RIR, invocados pela decisão singular, para concluir, nesse aspecto, que tal interpretação é válida para a dedução do IR, mas sofre adequações relativamente ao aproveitamento do incentivo mediante crédito do IPI, ou ressarcimento em dinheiro, modalidades essas introduzidas pela Lei nº 6.542/78.

Tomando por base o "Demonstrativo dos Créditos Apurados Provenientes da Utilização do incentivo do PAT", elaborado pelo autuante, cujos valores transcreve, diz que, se não há como achar 5% do imposto devido, porque a empresa apurou base de cálculo negativa para o IR, é ilógica e injurídica a interpretação no sentido de que a inexistência de lucro tributável acarreta a perda do incentivo utilizável, como crédito do IPI, pelo que imagina uma hipótese ilustrativa sobre o que afirma.

E conclui que, na linha do pensamento que acarretou o agravamento da exigência, e o lucro tributável fosse zero, e o incentivo utilizável da ordem de Cr\$ 100,00 ou Cr\$ 100.000,00, não poderia ser utilizado.

Diz, por fim, que uma lei bem interpretada não pode conduzir a soluções absurdas. No presente caso, o engano está na rigidez interpretativa feita a partir da premissa de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 10320-000.253/92-24

Acórdão n° : 202-07.511

que, também para utilização do incentivo sob a forma de crédito do IPI, é inerredável o pressuposto da existência de lucro tributável.

Pede a revisão da decisão recorrida.

Segue-se a decisão, a qual dá um completo relatório dos fatos até aqui verificados, passando a se pronunciar sobre a defesa da impugnante. Diz que, mais uma vez, esta não tem razão.

Volta a invocar a Lei n° 6.542/78 e os já citados dispositivos do RIR, que são transcritos, para reiterar que permanece o entendimento contido na primeira decisão, de que a fruição do incentivo depende da existência de lucro apurado, mais precisamente, de IR devido.

Nesse passo, transcreve, quase na íntegra, o PN-CST n° 31/80, conforme leio às fls. 465.

Após o que, diz que a impugnante apresentou prejuízo fiscal nos exercícios financeiros de 1989 e 1991, conseqüentemente, não há que se admitir a crédito, na área do IPI, o percentual de 5% , até porque a base de cálculo do incentivo (lucro tributável) é negativa.

Diz que o exemplo trazido á colação na peça impugnatória é bastante elucidativo. É verdade, e repita-se, lucro zero não enseja utilização do benefício no exercício da declaração, mas o valor não aproveitado é objeto de transferência para exercícios seguintes, a teor do PN-CST transcrito.

Por essas razões, julga procedente a exigência, na sua forma agravada.

Esclareça-se que essa decisão é do dia 26.02.93 (fls. 466).

Às fls. 467, despacho no sentido de que seja emitido aviso de cobrança e, "ao mesmo tempo, notificar a contribuinte da decisão do Sr. Delegado dessa DRFMA" - em data de 03.03.93.

Não consta dos autos a referida intimação, seguindo-se, todavia, às fls. 469 e seguintes, o recurso a este Conselho, às fls. 469/486, cujo recurso foi protocolizado no dia 26.08.93(carimbo da repartição de fls. 469).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10320-000.253/92-24
Acórdão nº : 202-07.511

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

No que diz respeito aos créditos do IPI, escriturados a título de “outros créditos”, conforme relatado, foram ditos créditos glosados, tendo em vista que a recorrente não apresentou documentação que lhes emprestasse legitimidade. A própria recorrente, na impugnação, diz que “não obstante os esforços que tem feito, ainda não logrou localizar os documentos comprobatórios dos créditos” e que “continuará procurando, na expectativa de poder exibí-los na fase litigiosa do processo”.

Não obstante, nem na impugnação, nem no recurso, apresentou dita documentação, pelo que voto pela manutenção dessa exigência.

Quanto à glosa dos créditos referentes ao incentivo do PAT, por igual não assiste razão à recorrente, vez que o pressuposto para o gozo do incentivo é a existência de lucro.

O gozo do incentivo em questão está sujeito a duas condições básicas: a primeira refere-se ao desembolso com a alimentação que será a base de cálculo que, multiplicada pela alíquota do IR vigente, dará o montante potencial a ser usufruído no exercício fiscal de desembolso e/ou nos dois exercícios fiscais subseqüentes; a segunda, diz respeito ao efetivo gozo daquele montante potencial, o qual tem como requisito a existência de um lucro tributável, estando o gozo, em cada exercício, limitado a 5% desse lucro apurado.

Com efeito, em face da alteração introduzida pelo art. 1º da Lei nº 6.541/78, onde se dispõe que:

“ As pessoas jurídicas beneficiadas com isenção do imposto de renda.... poderão utilizar os incentivos fiscais previstos nas referidas Leis, calculados dentro dos limites nelas fixados, considerando o imposto que seria devido caso não houvesse a isenção.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 10320-000.253/92-24

Acórdão n° : 202-07.511

Se deduz que a premissa básica para a fixação do valor dos incentivos de que a pessoa jurídica poderá usufruir (por qualquer de suas modalidades: dedução do IR, crédito do IPI ou ressarcimento) é a existência de um lucro; inexistindo o lucro, o direito potencial não se materializará, ficando prejudicado o aproveitamento desse benefício.

Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 1995

OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA