



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10320.001651/98-16
SESSÃO DE : 18 de outubro de 2000
ACÓRDÃO Nº : 303-29.471
RECURSO Nº : 120.531
RECORRENTE : ALCOA ALUMÍNIO S/A
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

BEFIEIX – REDUÇÃO DE ALÍQUOTA – Tendo a Recorrente comprovado que a mercadoria importada é aplicada na produção de alumínio e se desgasta no processo produtivo, deve-se reconhecer que, no caso específico, a mercadoria tem as características de produto intermediário, fazendo jus à redução de impostos concedida pelo Ato Concessório do Befiex (Certificado nº 2/1/84).
RECURSO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 18 de outubro de 2000


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN, JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO, IRINEU BIANCHI, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES e SÉRGIO SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 120.531
ACÓRDÃO Nº : 303-29.471
RECORRENTE : ALCOA ALUMÍNIO S/A
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 11/09/98, decorrente de conferência aduaneira das mercadorias importadas sob o amparo das Declarações de Importação/Adição nº 500390/001, e que tem como descrição dos fatos e enquadramento legal o que segue:

“Falta de recolhimento do IPI, em razão de redução aplicada incorretamente, conforme constatado em Revisão Aduaneira, adiante transcrito.

O Importador pretendeu enquadrar a importação de tijolos refratários ao abrigo da redução de 50% do IPI vinculado, na DI 500390 de 15/07/94.

No entanto, o Certificado nº 281/84 concedia este incentivo de redução de 50% do IPI na importação de partes, peças, componentes, matérias-primas e produtos intermediários e, a mercadoria objeto desta DI não se enquadra em nenhuma dessas categorias relacionadas no Certificado. Trata-se de material de construção, favorecida por um “Ex” com alíquota de II de 0% mas com alíquota integral de IPI, de 8% (oito por cento)”

Com tal fundamento o Agente Fiscal constituiu o crédito tributário de 23.784,698 UFIR à guisa de IPI, aplicando os juros de mora de 15.812,06 UFIR e multa de 4.756,94 UFIR.

Intimado aos 02/10/98, a Recorrente ofertou Impugnação aos 31/10/98, portanto dentro do prazo legalmente previsto.

Aduziu a autuada, em sua defesa, que o benefício BEFIEX foi corretamente aplicado para a importação, pois todo o tijolo refratário consumido na área de eletrodos é considerado na Alumina um insumo, pois está diretamente ligado ao processo produtivo da empresa. Menciona o art. 46, § 1º, do Decreto nº 14.744, de 29/09/95 – RICMS e o art. 82 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.531
ACÓRDÃO Nº : 303-29.471

Remetidos os autos para apreciação da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, esta prolatou a decisão de n.º 0717/99, na qual mantém o lançamento, com o seguinte fundamento:

“A questão é saber se o produto objeto da presente lide, no caso, o **tijolo refratário** é, de fato, matéria-prima ou produto intermediário, como aventado pela defesa.

Segundo o Dicionário Aurélio, matéria-prima é a “substância bruta principal e essencial com que é fabricada alguma coisa” (Dicionário Aurélio Eletrônico V.2.0, Ed. Nova Fronteira, 1997).

A partir dessa definição e considerando a atividade econômica desenvolvida pela notificada (indústria metalúrgica de alumínio e suas ligas), identificada na DI pelo código 11.11, não se vislumbra a possibilidade de o tijolo refratário vir a ser substância com a qual seja fabricado algum produto por ela industrializado.

O significado de matéria-prima e produto intermediário pode ser extraído do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto n.º 87.981/82, como apontou a notificada na sua impugnação, e está assim expresso no artigo 82, inciso I:

“I – Do imposto relativo à matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente (Lei n.º 4.502/64, art. 25).” (grifei)

Note-se que, segundo a norma acima, a definição de matéria-prima e produto intermediário abrange aqueles bens que, mesmo não advindo a figurar fisicamente na composição final do produto fabricado, tenha sido consumido no processo produtivo. Vale dizer, tenha desaparecido sob forma de energia dissipada ou se transformando em substrato inutilizável.

Ainda segundo a definição acima, encontra-se expressamente fora do conceito de matéria-prima ou produto intermediário os bens integrantes do ativo permanente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.531
ACÓRDÃO Nº : 303-29.471

No caso vertente, o tijolo refratário, bem que se incorpora ao ativo imobilizado da empresa, não se consome no processo produtivo, estando sujeito a depreciação normal, própria dos bens que integram o ativo imobilizado da pessoa jurídica, razão porque não pode ser considerado matéria-prima, insumo ou produto intermediário.” (os grifos e negritos são do original)

Cientificada da Decisão singular, em 10/09/99, a Recorrente ofereceu tempestivamente seu Recurso Voluntário (em 13/10/99), acompanhado do regular depósito recursal, aduzindo, em síntese, que o produto importado, objeto da questão posta em discussão, “é totalmente absorvido ou consumido quando de sua utilização durante o processo de cozimento dos anodos, etapa fundamental para a fabricação do alumínio”, o que o colocaria na condição de produto intermediário essencial da fabricação do produto final (o alumínio).

Para sustentar sua tese, a recorrente juntou prova técnica que se consubstancia como sendo Laudo Técnico emitido por Engenheiro de Minas e Metalurgia e apresentado no I Seminário de Refratários para a Indústria de Alumínio, descrevendo, dentre outras coisas, os “Fatores de Desgaste e Destruição dos Refratários do Forno de Cozimento de Anodo”.

Volta a apontar os dispositivos legais mencionados na Impugnação, concluindo com a alegação de que agiu com boa-fé, não lhe podendo ser despendido o tratamento de empresa que tenha praticado infrações tributárias.

É o relatório.



RECURSO Nº : 120.531
ACÓRDÃO Nº : 303-29.471

VOTO

Conheço do Recurso Voluntário, por ser tempestivo, por atender aos demais requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Como visto, o processo tem como questão central saber se o “tijolo refratário” importado pela recorrente constitui-se um produto do ativo imobilizado ou um produto intermediário, segundo os conceitos do Imposto sobre Produtos Industrializados.

É conceito pacífico de produto intermediário da produção de um bem, aquele que se desgasta ou se consome no processo produtivo, ou seja, não é necessário que se consuma a cada utilização, mas que se desgaste em um determinado lapso temporal.

Normalmente, um conceito não deve ser construído a partir da negativa de outro, mas para este caso, é apropriado dizer que é intermediário o produto que se desgasta no processo produtivo e cuja vida útil não alcance o tempo determinado para ser considerado um bem do ativo fixo. É de se notar que todo equipamento tem um desgaste quando é utilizado, mas somente aqueles cuja vida útil ultrapasse a um ano na forma do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, deveriam ser registrados no ativo permanente para depreciação e amortização.

Nesse conceito, se encaixam perfeitamente os materiais de construção, como bem salientou a fiscalização no momento da constituição do crédito tributário. Contudo, o agente público não se certificou de que a mercadoria importada seria utilizada em uma construção normal ou em uma função industrial mais específica como um forno para fabricação de alumínio.

Cabe ressaltar que a essência do produto, muitas vezes, não denota a sua destinação, ou seja, um produto pode ter, por suas características intrínsecas uma destinação preponderante, mas não determinante.

Entender a destinação do produto por suas características é presumir a função que desempenhará.

E, como é cediço, a ocorrência de fato gerador de tributos não pode ser presumida; há de estar o fato satisfatório e concretamente comprovado nos autos do processo, por meio de elementos hábeis e idôneos, a tornar sustentável a exigência.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.531
ACÓRDÃO Nº : 303-29.471

Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 15, Lei nº 8.218, de 1991, art. 2º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º).

§ 1º Nas aquisições de bens, cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija utilização de um conjunto desses bens.

§ 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 1º).

O Plenário do IX Simpósio de Direito Tributário, realizado em São Paulo, em 1984, que resultou no “Cadernos de Pesquisas Tributárias nº 9”, tendo por tema central “Presunções no Direito Tributário”, conclamou a orientação de que **nos lançamentos de tributos com base em presunções *hominis* ou indícios (ressalvados os indícios veementes quando proporcionam certeza quanto aos fatos) sempre que ocorrer incerteza, o lançamento não deve prevalecer, pois, incompatível com os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação. As presunções legais relativas podem ser adotadas pelo legislador, desde que sejam estabelecidas no âmbito da competência tributária respectiva. Por ficção, não se pode considerar ocorrido o aspecto material do fato impositivo, pois, ou se estará exigindo tributo sem fato gerador, ou haverá instituição de tributo fora da competência outorgada pela Constituição Federal.**

Para Alberto Xavier (*in* “Do Lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Administrativo Tributário”, Forense, Rio de Janeiro, 1998, pág. 124), na prática, há a conjunção de duas teorias jurídicas no momento do lançamento: a verdade material e a livre convicção, ensinando:

“A instrução do procedimento tem como finalidade a descoberta da verdade material no que toca ao seu objeto com os seus corolários da livre apreciação das provas e da admissibilidade de todos os meios de prova. Daí a lei fiscal conceder aos seus órgãos de aplicação meios instrutórios vastíssimos que lhes permite formar a convicção da existência e conteúdo do fato tributário. Essa convicção é, porém, uma livre convicção, no sentido de que não está limitada à existência de regras legais de prova, antes os meios

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.531
ACÓRDÃO Nº : 303-29.471

probatórios têm, em princípio, o valor que corresponder à sua idoneidade como elemento da referida convicção. Não quer isso dizer que o procedimento administrativo de lançamento, como processo inquisitório que é, ignore toda e qualquer prova legal. Com efeito, não raro a lei fiscal introduz limites à livre convicção dos seus órgãos de aplicação ao estabelecer provas necessárias, determinando que certos fatos relevantes para o objeto do procedimento só possam ser provados documentalmente e aceitando a força probatória plena dos documentos autênticos em que se incorporam declarações de terceiros.”

É de notar-se, que em se tratando da atividade administrativa fiscal, a prova não é elemento exclusivo do processo, mas deve ser requisito motivador da ação da administração no ato do lançamento, é elemento de convicção da ocorrência do fato sujeito à incidência da norma. Tal questão mostra-se relevante, pois sendo o lançamento ato vinculado, a autoridade tem o dever de exercê-lo e o deve segundo os estritos ditames da lei e das provas que suportam seu entendimento.

Assim, no exercício de sua função a administração fiscal tem o dever de provar a ocorrência do fato do qual decorreu a aplicação do Direito, é dele o ônus da prova. Vejamos o que doutrina Alberto Xavier (op. cit. pág. 144):

“Porque no procedimento administrativo de lançamento se tende a averiguação da verdade material quanto ao objeto do processo - indispensável para a aplicação da lei de imposto - nele não se coloca, em rigor, um problema de repartição do ônus da prova como critério de juízo sobre o fator incerto.

...

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova (*Beweislosigkeit*), esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as *presunções legais relativas*.

Com efeito, a lei fiscal não raro estabelece presunções deste tipo em benefício do Fisco, liberando-o deste modo do concreto encargo probatório que na sua ausência cumpriria realizar; nestes termos, a Administração fiscal exonerar-se-á do seu encargo probatório pela simples prova do fato índice, competindo ao particular a demonstração do contrário.

....

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.531
ACÓRDÃO Nº : 303-29.471

Na ordem jurídica brasileira não pode duvidar-se da solução a dar ao problema em causa: o respeito pela propriedade privada, consagrado constitucionalmente, e que em matéria tributária se reflete no princípio de uma rígida legalidade, revela só por si que no caso de incerteza sobre a aplicação da lei fiscal são mais fortes as razões de salvaguarda do patrimônio dos particulares do que as que conduzem ao seu sacrifício . (*in dubio pro libertate; melior est conditio possidentis*).”

Nunca é demais repetir os ensinamentos do doutrinador Paulo Celso B. Bonilha, em sua obra "Da Prova no Processo Administrativo Tributário"(Ed. Dialética, São Paulo, 1997, 2ª edição) ao tratar do ônus da prova na relação processual tributária, conclui que:

“Se é verdade que a conformação peculiar do processo administrativo tributário exige do contribuinte impugnante, no início, a prova dos fatos que afirma, isto não significa, como vimos, que, no decorrer do processo, seja de sua incumbência toda a carga probatória. Tão pouco a presunção de legitimidade do ato de lançamento dispensa a Administração do ônus de provar os fatos de seu interesse e que fundamentam a pretensão do crédito tributário, sob pena de anulamento do ato.”

Restaria à fiscalização apresentar elementos que destituísse de validade a prova produzida pela Recorrente, de que seria ineficaz para atestar que o produto importado é efetivamente ativo imobilizado e que não se desgasta no processo produtivo.

No caso, a Recorrente amparou sua defesa em Laudo Técnico (fls. 60/62) emitido por empresa de engenharia que aduz quanto ao desgaste dos elementos refratários (dentre eles os tijolos) e a necessidade de substituição de 300 toneladas por mês.

Os produtos importados (tijolos refratários) portanto, apresentam um desgaste na industrialização do alumínio e, pelo que se depura do laudo apresentado, em prazo inferior de um ano.

Assim, ainda que pudesse pairar dúvidas a respeito de um determinado componente da produção, podemos dizer que não compõem o ativo permanente, aqueles produtos que participam do processo, cuja vida útil não ultrapasse o período de um ano, e, portanto, presume-se que deverá ser consumido no processo produtivo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.531
ACÓRDÃO Nº : 303-29.471

A partir daí, os produtos em apreço, podem e devem ser considerados como produtos intermediários.

Com efeito o ato concessório do BEFIEEX, Certificado nº 281/84, concedeu à Recorrente o benefício de "redução de 50% (cinquenta por cento) dos impostos de importação e sobre produtos industrializados, incidentes sobre a importação de partes, peças, componentes, matérias-primas e produtos intermediários em valor FOB até o limite máximo de U\$ 282.655 mil (duzentos e oitenta e dois milhões e seiscentos e cinquenta e cinco mil dólares norte americanos)".

Se assim, considerando que os tijolos refratários são produtos intermediários na industrialização de alumínio e que o Programa BEFIEEX os amparou com o benefício da redução de impostos, o lançamento tributário combatido não encontra no mundo dos fatos suporte bastante e suficiente para se sustentar.

De tudo quanto foi exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2000


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º: 10 320. 001 651/58 - 16
Recurso n.º: 120.531

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 303 29.471

Brasília-DF,

Atenciosamente

3.º CC - 3.ª CÂMARA

Em, 8 12 100


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: