



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

147

|     |                       |
|-----|-----------------------|
| 2.º | PUBLICADO NO D. O. U. |
| C   | De 16 / 07 / 1993     |
| C   | Rubrica               |

Processo nº 10.580-022.579/86-11

Sessão de : 12 de novembro de 1992 ACORDÃO Nº 202-05.432

Recurso nº: 82.755

Recorrente: COMPANHIA DE CIMENTO SALVADOR

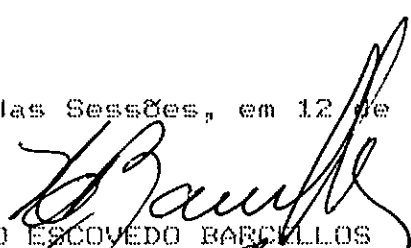
Recorrida : DRF EM SALVADOR - BA

**IPI - INEXATIDÃO DO LANÇAMENTO INICIAL.** Comprovado ter a autoridade lançadora incorrido em erro material, exigindo tributo a menor, nos termos dos artigos 145, III e 149, V, ambos do CTN, é devido o novo lançamento, com reabertura do prazo ao sujeito passivo. Crédito relativo ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Indevido quando no exercício a que se referir, tenha apresentado prejuízo fiscal na legislação do Imposto sobre a Renda-IRPJ; mesmo com isenção legal em área SUDAN/SUDENE. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA DE CIMENTO SALVADOR.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em **negar provimento ao recurso**. Ausentes os Conselheiros OSCAR LUIS DE MORAIS, ORLANDO ALVES GERTRUDES e TERESA CRISTINA GONÇALVES PANTOJA.

Sala das Sessões, em 12 de novembro 1992.

  
HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS - Presidente

  
JOSE CABRAL GÓRFANO - Relator

  
JOSE CARLOS DE ALMEIDA LEMOS - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 04 DEZ 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ELIO ROTHÉ, ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO e SARAH LAFAYETE NOBRE FORMIGA (Suplente).

Cf/fclb/cf/ja



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.580-022.579/86-11

Recurso Nº: 82.755  
 Acórdão Nº: 202-05.432  
 Recorrentes: COMPANHIA DE CIMENTO SALVADOR

R E L A T O R I O

Conforme consta da descrição dos fatos e enquadramento legal da Denúncia Fiscal, a ora Recorrente é acusada de ter vendido insumos à Cia. de Cimento Aratu S/A, sem destaque do IPI, no período de 01.83 a 04.84, estornando, na saída do produto, o crédito relativo a tal insumo, prática esta que não tem amparo legal. Diz, também que, com base na Lei nº 4.239/63, art. 14, utilizou os créditos relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, na apuração do IPI, sendo que o incentivo fiscal de que trata a Lei nº 6542/78 só tem previsão no exercício em que a Empresa isenta haja apurado lucro tributável, segundo legislação do Imposto de Renda.

Acrescenta ter a mesma utilizado o crédito do IPI, relativo à Nota Fiscal nº 0.108 e o objeto do crédito foi vendido, afrontando o disposto no artigo 93 do RIPI/82.

Com base nos despachos e informações constantes às fls. 16/18, foi lavrado, em 12.12.86, Termo Complementar a Auto de Infração (fls. 19/20), sob os fundamentos:

"... para agravar a exigência tributária de Cz\$ 1.618.903,79 (Hum milhão seiscentos e dezoito mil novecentos e três cruzados e setenta e nove centavos) para Cz\$ 1.629.289,84 (Hum milhão seiscentos e vinte e nove mil duzentos e oitenta e nove cruzados e oitenta e quatro centavos), em virtude da constatação, posterior a lavratura do Auto de Infração acima mencionado, da não realização da imputação proporcional conforme determina o Manual de Acréscimos Legais da Secretaria da Receita Federal quando do lançamento a débito de Cr\$ 266.904 (duzentos e sessenta e seis mil novecentos e quatro cruzeiros) no livro de apuração do IPI em abril de 1984, sendo na oportunidade, considerado quitado o imposto cujos valores seguem abaixo:

- Cr\$ 157.352 com vencimento em 15/07/83.
- Cr\$ 109.105 com vencimento em 15/08/83.
- Cr\$ 447 com vencimento em 13/04/84.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.580-022.579/86-11  
Acórdão nº 202-05.432

Cr\$ 266,904 total do Imposto a fazer a imputação proporcional. Feita a imputação, conforme Quadro Demonstrativo A anexo (folha 21), fica a Companhia de Cimento Salvador devedora da União dos saldos remanescentes do IPI nos valores abaixo discriminados:

- Cr\$ 120.864 com vencimento em 15/07/83
- Cr\$ 81.543 com vencimento em 15/08/83
- Cr\$ 213 com vencimento em 13/04/84

Elaborei novo demonstrativo de Correção Monetária, Multa e Juros de Mora, que se encontra anexo nas folhas de números 22 e 23."

Na Impugnação relativa ao Auto de Infração originário (fls. 26/37), concordou com a exigência relativa aos créditos indevidos do IPI, integrantes dos itens a e c da Denúncia Fiscal.

Em relação aos incentivos fiscais decorrentes do PAT, após discorrer sobre a legislação de regência, aduz em sua defesa:

"Que a Impugnante preenche todos os pressupostos legais para amparar-se das disposições da Lei nº 6542/78 pelo fato de ser titular de isenção do Imposto de Renda nos termos do artigo 23 do Decreto-Lei nº 756/69 com a redação dada pelo DL. 1564/77 não há dúvida alguma.

A observação constante do Auto de Infração, ou seja, da ausência do lucro tributável para a fruição do incentivo previsto, começa a perder qualquer expressão já por força do parágrafo único do artigo 1º da Lei 6542/78. Não fosse assim, tal parágrafo perderia sua razão de ser visto que o assunto estaria exaurido pelos termos do "caput" do mencionado dispositivo. Em contrapartida, sem tal parágrafo haveria uma penalização, totalmente sem sentido, para as pessoas jurídicas que, embora não apresentando lucros, atenderam de forma espontânea a convocação governamental de executar planos de melhoria à alimentação e de formação profissional de seus trabalhadores.

A Portaria Interministerial nº 3396, legitimada pelo artigo 3º da Lei nº 6.542/78 dispõe, de forma textual, em seu item 2.1. que a constituição do crédito para pagamento do IPI se daria



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.580-022.579/86-11  
Acórdão nº 202-05.432

"... caso não haja imposto sobre a renda ou, se houver, for insuficiente..."

Ora, de maneira simples e por óbvio, as hipóteses de inexistência ou insuficiência do tributo em questão são decorrentes ou de isenção ou da ausência de lucros. Logo, não havendo distinção clara e expressa quanto a estas situações, não caberia ao intérprete inferi-las, pelo que ambas estariam contempladas pela possibilidade legal de constituição do mesmo crédito."

\*\*\*\*\*

Alguns dados de real significação para confirmar a convicção do Impugnante desde logo saltam à vista ou seja:-

a) o fato da Portaria mencionada de forma expressa admitir a hipótese de inexistência ou insuficiência do imposto de renda a pagar, à vista da qual o incentivo se converteria, total ou parcialmente, em crédito do IPI.

Este argumento já exposto e devidamente desenvolvido permanece incólume ainda que, para efeitos de argumentação e somente a este título, se admita que a "intenção" do Ilustre Subscritor da Portaria não teria sido albergar, no item 2.1 a situação das pessoas jurídicas em estado de prejuízo, mas apenas aquelas hipóteses em que há lucro tributável, mas não imposto a pagar por força da norma isencional específica, ou ainda, em que há lucro tributável e imposto a pagar mas em valor insuficiente para absorver o montante dos incentivos autorizados.

Mesmo que se aceite tal explicação para os "motivos" que teriam inspirado a redação do referido item 2.1 da Portaria, o fato é que estes (motivos) somente teriam significação jurídica se fossem expressamente mencionados como condicionadores do direito ali expresso. A falta desse cuidado, a norma há de prevalecer em todo o seu alcance de modo a abranger todas as hipóteses de inexistência ou de insuficiência de imposto a pagar, que estas situações decorressem de isenção,



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.580-022.579/86-11  
Acórdão nº 202-05.432

quer da ausência de pressupostos econômico (lucro tributável) para a cobrança do tributo, que, finalmente, da conjugação de ambas as causas anteriormente citadas.

\*\*\*\*\*

Se é certo que a Portaria admite a insuficiência e até mesmo a inexistência - de operações tributáveis pelo IPI (que, em regra, representam a principal, se não a única fonte de rendimentos das empresas industriais) como razão para o ressarcimento em dinheiro do montante do incentivo, é forçoso concluir, que, inserido em tal admissão, está o pleno reconhecimento de que a existência ou não de resultados tributáveis pelo imposto sobre a renda é totalmente irrelevante para os fins da Lei nº 6542/78.

Não tem e nem pode ter qualquer aplicação ao caso em tela o Parecer Normativo CST nº 31/80, mencionado no Auto de Infração em análise. Não só face ao fato de que a matéria já se encontrava plenamente regulada, como também um última instância por ser norma hierarquicamente inferior àquelas aqui mencionadas e transcritas e também por tratar apenas do programa de alimentação do trabalhador. A Portaria Interministerial nº 3396/78, por outro lado, atende perfeitamente as exigências estabelecidas pelo artigo 91 do IPI, o que torna sem conteúdo o Auto de Infração lavrado.

\*\*\*\*\*

Não se pode privar, por força de outra interpretação, as pessoas jurídicas, em situação de prejuízo que atuam na região da SUDENE do direito de fruição dos incentivos fiscais a que alude a Lei nº 6542/78. Em contra/partida e dentro da mesma visão, a exegese do referido diploma há de ser feita também em função dos fatores sociais envolvidos, os quais reforçam o ponto de vista que assegura às referidas pessoas jurídicas, o pleno acesso aos direitos nele contempladas."

As fls. 39/42 anexou cópias dos DARF relativos a períodos sob discussão no item a do Auto de Infração originário.

Reaberto o prazo, foi apresentada nova Impugnação (fls. 47/61) ao Termo Complementar a Auto de Infração, alegando



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.580-022.579/86-11  
Acórdão nº 202-05.432

não haver fundamento que justifique o agravamento da exigência original, eis que "negou a ocorrência do próprio fato gerador do tributo que se pretende cobrar a título de uma pretensa diferença entre o valor recolhido com aquele devido." . Volta a dizer que recolheu as exigências dos itens a e c do Auto de Infração originário, só restando agora sob discussão o item b, relativo ao incentivo pela execução do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Entende não oferecer qualquer clareza a nova exigência, porquanto só menciona "a não realização da imputação proporcional conforme determina o Manual de Acréscimos Legais da Secretaria da Receita Federal...".

Por fim, no que respeita ao agravamento decorrente da imputação, argumenta:

"Não pode o Impugnante aceitar o agravamento na forma e como foi apresentado, pois não lhe permite individualizar com clareza a legitimidade do crédito tributário que se pretende, inclusive pelo fato de estar em discussão apenas um item, aquele identificado pela letra "b" do Auto inicialmente lavrado. Mesmo que assim não fosse, o Quadro Demonstrativo do IPI no qual a Fiscalização considerou os extornos efetuados (itens "a" e "c" do Auto), nenhuma referência existe aos valores mencionados no Termo Complementar expedido.

Este procedimento implica em nulidade do Termo Complementar expedido, nos termos do inciso II, do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 06.03.72, pois é evidente a preterição a direito de defesa do Impugnante que se vê totalmente cerceado, para poder contestá-lo de forma adequada."

Quanto à exigência de utilização indevida dos créditos relativos ao PAT, transcreve as mesmas razões já apresentadas.

Na Informação Fiscal (fls. 64/65) o autuante entende que a Defendente reconheceu as exigências contidas nos itens a e c, e, que a imputação corresponde a valores integrantes do item a. Quanto aos créditos do PAT, diz não ser a impugnante merecedora do incentivo previsto no art. 13 da Lei nº 4.239/63 ou do art. 23 do Decreto-Lei nº 756/69. Anexou o Termo de Esclarecimentos solicitado junto à mesma, de 13.04.87, solicitando comprovação dos atos que concederam tais isenções.



## MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

## SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.580-022.579/86-11  
Acórdão nº 202-05.432

Na resposta ao referido termo e cópia da Declaração SUDENE-RE-115/84 (fls. 67/68), o benefício ou redução refere-se ao Imposto de Renda.

Sob a Decisão nº 26/89 (fls. 72/74), o Julgador Singular deu por improcedente a Impugnação, pelo fato de não haverem sido contestados os itens a e c do Auto de Infração e, quanto ao item b, só é devido o aproveitamento do incentivo fiscal quando preenchidos os requisitos da Lei nº 4.239/63 e arts. 13 e 14 do Decreto-Lei nº 756/69.

No Recurso Voluntário (fls. 77/93), levanta Preliminar de Nulidade do Auto de Infração Complementar, por desobediência ao disposto no art. 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

Quanto ao mérito, aduz as razões constantes às fls. 78/93, as quais ora leio em Sessão, por economia processual e perfeito conhecimento dos ilustres Conselheiros.

Por despacho, o então Conselheiro-Relator desta Câmara, Osvaldo Tancredo de Oliveira, em 08.01.90, solicitou a baixa dos autos à repartição de origem, para que fossem prestados esclarecimentos sobre os DARF anexados e a imputação realizada que deu origem ao auto complementar.

Lido em Sessão à integra os elementos da Informação Fiscal (fls. 110/111).

E o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.580-022.579/86-11  
Acórdão nº 202.05.432

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSE CABRAL GAROFANO

O Recurso foi manifestado dentro do prazo legal e dele se conhece.

A Preliminar arguida pela Recorrente de ser nulo o Auto de Infração Complementar, por lhe faltar menção do dispositivo legal, afronta o disposto no art. 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72 - deve ser apreciada nos termos do processo administrativo fiscal, visto o mesmo tratar das hipóteses de nulidades admissíveis.

O art. 20, do Decreto nº 70.235/72, prevê a alteração do lançamento originário, podendo ser majorada, obedecido o comando:

"Art. 20. Será reaberto prazo para impugnação, se da realização da diligência resultar agravada a exigência inicial..."

Assim, desde que reaberto o prazo legal, não há porque se falar em cerceamento do direito de defesa. A matriz legal desse dispositivo são os artigos 145, inciso III e 149, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional - CTN. Então, se restou comprovada a inexatidão do lançamento inicial, cabível é "a revisão da exigência com a devida correção do erro material que levou a autoridade lançadora a exigir, no lançamento originário, valor menor do que o devido legalmente."

Argumenta a Recorrente faltar dispositivo legal infringido e que o Manual de Acréscimos legais da Secretaria da Receita Federal não tem o condão de exigir ou agravar tributo, visto ser apenas manual.

Apreciando detidamente os quadros demonstrativos de acréscimos legais - às fls. 13/14 para o Auto de Infração originário e fls. 22/23 do Auto de Infração Complementar - depreende-se haver ocorrido manifesto erro material no cálculo da atualização monetária, aplicada nos mesmos meses dos fatos geradores e vencimentos legais das obrigações.

Consta do primeiro quadro dois fatos geradores em março/83 e com vencimentos em 15.07.83, mas, como se percebe, os coeficientes são dois, sendo um de 23,15 e outro 3,210. O mesmo acontece em relação às exigências de abril/83 e dezembro/83. Não resta dúvida serem os mesmos valores objetos de retificações posteriores (conforme quadro fls. 17).



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº 10.580-022.579/86-11  
Acórdão nº 202-05.432

Por outro lado, no segundo quadro, já corrigidos os erros materiais, vê-se dois fatos geradores em março/83 e com vencimentos para 15.07.83, mas, agora, ambos com o mesmo coeficiente de atualização monetária, de 23,155. Da mesma forma o ocorrido em abril/83 e dezembro/83.

A imputação visou tão-somente remanejar os valores já exigidos anteriormente e a diferença decorrente do acerto da atualização monetária, foi rateada entre tributo, multa e juros, mas, tal procedimento **em nada inovou o mérito**, daí não haver outra disposição legal infringida, além daquela já mencionada no Auto de Infração originário. Os valores assentam-se sobre a mesma matéria na primeira denúncia fiscal, sendo que alterados foram apenas os valores iniciais do crédito tributário, pela correção do erro material.

Tanto na Impugnação como no Recurso, a Autuada não ofereceu resistência ao conteúdo das matérias exigidas nos itens a e c do Auto de Infração, inclusive concordando expressamente com as exigências. Os valores remanejados, produtos da imputação, pertencem ao item a e, só se referem a correção de erro material, que levou ao agravamento da exigência original, nesta parte.

Desta forma, não ocorreu cerceamento do direito de defesa do Contribuinte e não está caracterizada a hipótese de nulidade contida no artigo 60 do Decreto nº 70.235/72.

Não prosperam os argumentos da Preliminar e a rejeito.

A matéria sob discussão, à qual a Recorrente dirige suas razões de recurso - visto as outras não haverem sido contestadas - é o creditamento do IPI relativo a gastos expendidos no Programa de Alimentação do Trabalhador-PAT, usufruindo do benefício oferecido pela Lei nº 6.542, de 25 de junho de 1.978. Este diploma legal, para fruição dos benefícios, em seu artigo 1º elenca toda legislação anterior que suporta a concessão fiscal, dele constando, inclusive, as Leis nºs 6.297/75 e 6.321/86, assim como os Decretos-Leis nºs 756/69 e 1.564/77.

Em que pese toda bem elaborada peça recursal estar assentada no questionamento de quebra de hierarquia do ordenamento jurídico, neste particular, na medida em que o Parecer Normativo nº 31, da CST, não pode alterar ou dar outro tratamento à norma integrante do item 2.1, da Portaria Interministerial nº 3.396/78, porque esta última é superior aquele ato.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.580-022.579/86-11  
Acórdão nº 202-05.432

O item 2.1 da Portaria Interministerial nº 3.396/78 refere-se a "caso não haja Imposto de Renda, ou, se houver, for insuficiente...". Toda a legislação levantada pela própria Recorrente refere-se à isenção e incentivos do Imposto de Renda, para empresas situadas no Norte/Nordeste, de prioridade de desenvolvimento regional. O comando, **caso não haja Imposto de Renda**, nesta ordem de raciocínio, refere-se às situações de isenção legal ou de lucro insuficiente e **não de prejuízo fiscal**, como defende a Apelante.

O Parecer Normativo nº 31/80, deu este mesmo entendimento à questão e, em seus itens 3 e 4, abordou com propriedade a vontade da lei e preceitos isentivos:

"3. Sobressai do texto da legislação citada que o pressuposto básico para fixação do "quantum" daqueles incentivos - para ser aproveitado sob qualquer das modalidades previstas: (1) dedução do Imposto sobre a Renda devido; (2) crédito do IPI, ou (3) ressarcimento em dinheiro - é a existência de um lucro tributável (real ou arbitrado), apurado com observância das normas da legislação do Imposto sobre a Renda e, para os efeitos da Lei nº 6.542/78, com a determinação quantitativa do imposto que seria devido caso não houvesse isenção.

4. Depreende-se, pois, que a ausência daquele pressuposto impede a apuração do valor e, por consequência, a aproveitabilidade dos benefícios das Leis nºs 6.297/75, 6.321/76 e 6.542/78, ainda que se evidencie estarem atendidas todas as demais condições legais, inclusive execução de Programa previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho." (grifos e destaques, obviamente, não originais).

Observa-se que em nada o Parecer Normativo, tido como irritado, feriu outras normas constantes na legislação de regência que disciplina a concessão do benefício, pela execução efetiva do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. E da leitura do item 5 do citado Parecer que se verifica a obediência a todos diplomas legais que disciplinam a matéria. Nesta mesma linha, também cabe lembrar que a Instrução Normativa SRF/50/79, diploma também superior hierarquicamente ao Parecer Normativo, em seu item b, diz que: "se o imposto de renda devido não for suficiente para absorver...".



## MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

## SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.580-022.579/86-11

Acórdão nº 202-05.432

Assim, não há em norma alguma referência a **prejuízos fiscais** do exercício e a lei trata de incentivo a ser concedido, com base no **lucro tributável**, mesmo que houvesse isenção legal.

Por estas razões, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, para manter o lançamento originário, devendo-se compensar os valores já recolhidos, conforme faz certo os DARF às fls. 39/42.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 1992.



JOSE CABRAL GAROFANO