



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10768.030519/94-11

Recurso nº : 100.694

Recorrente : RIO DE JANEIRO REFRESCOS S/A (INCORPORADA POR RIO DE JANEIRO REFRESCOS LTDA.)

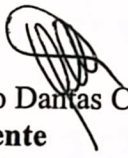
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

RESOLUÇÃO Nº 203-00.172

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **RIO DE JANEIRO REFRESCOS S/A (INCORPORADA POR RIO DE JANEIRO REFRESCOS LTDA.)**

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da Relatora.**

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2002.


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Eaal/cf



Processo nº : 10768.030519/94-11

Recurso nº : 100.694

Recorrente : RIO DE JANEIRO REFRESCOS S/A (INCORPORADA POR RIO DE JANEIRO REFRESCOS LTDA.)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pelo Delegado da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, referente à autuação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, em razão de estorno indevido de débito de IPI, não apresentação dos documentos que embasaram os créditos alegados e aproveitamento indevido de crédito básico originário de transferência de créditos do tributo da contribuinte CONFAB TRADING S.A. para a recorrente - dita como estabelecimento interdependente - com fundamento no Decreto nº 64.833/69. A autuação abrangeu os meses de agosto/1990, fevereiro/1992, outubro e dezembro/1992, janeiro/fevereiro/abril/maio/junho/julho e agosto/1993 e março/94, perfazendo o crédito tributário um total de 656.613,73 UFIR.

A recorrente não impugnou os créditos tributários relativos aos período de agosto/1990, fevereiro/1992 e outubro e dezembro/1992, recolhendo os valores cobrados no auto de infração, gozando da redução de 50% do valor da multa aplicada.

A decisão monocrática informa (fl. 198) que a empresa creditou-se indevidamente do Imposto sobre Produtos Industrializados transferido pela empresa CONFAB TRADING S.A., sem que tal direito lhe coubesse, infringindo assim o art. 107, inciso II, combinado com os arts. 82, inciso I, 112, inciso IV, e 59, todos do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/23/1982 - RIPI/82.

Na apreciação da impugnação, a autoridade singular, lastreando-se no Parecer COSIT/DITIP nº 1.357, de 31/10/95 (fls. 178 a 181), que interpretou "*que o Decreto nº 64.833/69 foi revogado pelo art. 4º do Decreto s/nº, de 25/04/91, e, assim, a questão de utilização dos créditos gerados pelo Programa de Exportação estaria normatizada pelos artigos 103 e 104 do RIPI/82, os quais não contemplam a hipótese de transferência entre estabelecimentos interdependentes*", considerou procedente o lançamento.

Considerando a obediência às normas aplicáveis à espécie pelo procedimento fiscal, o teor do Parecer COSIT citado e que as razões de defesa não ilidem o feito, a decisão de primeira instância julgou procedente o lançamento efetuado e devido o crédito tributário consignado no Auto de Infração de fl. 01.

Cientificada da decisão em 07/01/1997 (fl. 216 - verso), a empresa, irressignada com seus termos, apresentou, em 16/01/1997 (fl. 218), recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de divergir:

- a) o procedimento da recorrente encontra amparo nos DLs nºs 1.894/81 e 491/69, regulamentado pelo Decreto nº 64.833/69. O DL nº 1.894/81, em seu artigo 1º, incluiu as empresas exportadoras de produtos de fabricação



Processo nº : 10768.030519/94-11
Recurso nº : 100.694

nacional, adquiridos no mercado interno como beneficiárias do crédito-prêmio originado do DL nº 491/69;

- b) o Decreto nº. 64.833/69, ao regulamentar o DL nº 491/69, no artigo 3º, inciso II, letra "b", autorizou às empresas comerciais exportadoras transferirem o saldo acumulado do crédito-prêmio do IPI para estabelecimento de empresa com a qual mantenham relação de interdependência. Relação esta existente, à época, entre a CONFAB TRADING S/A e a recorrente;
- c) o Parecer JFC nº 08, publicado no Diário Oficial da União em 12/11/1992, da Consultoria-Geral da República, assegurou a transferência e utilização do crédito-prêmio do IPI, nos termos do Decreto nº 64.833/69. Referido Parecer não fez qualquer menção ao Decreto s/nº, tendo em seus itens 79 a 88 dissolvido as dúvidas quanto à forma de utilização do referido crédito-prêmio;
- d) o Parecer foi devidamente aprovado pelo Presidente da República, tendo conferido vigência ao disposto no DL nº 491/69 e no Decreto nº 64.833/69;
- e) pugna pelo caráter normativo do Parecer, que deve ser cumprido, compulsoriamente, pelos órgãos e entes da Administração Federal. O Decreto nº 92.889/86 veda aos citados órgãos negar validade ao conteúdo do Parecer, como fez a COSIT, agredindo a autoridade presidencial e negando ao direito sua finalidade de conferir previsibilidade e estabilidade às relações jurídicas;
- f) requer a correção monetária, que reflita a real inflação do período, dos saldos credores do IPI no período compreendido entre a sua apuração e sua efetiva utilização, em face do princípio da não-cumulatividade do imposto. Cita jurisprudência dos tribunais e precedentes administrativos para respaldar sua pretensão; e
- g) por fim, verbera acerca da impropriedade da aplicação da multa de ofício, de vez que a recorrente é incorporadora da autuada. O artigo 132 do Código Tributário Nacional veda a transmissão da responsabilidade por penalidades ao sucessor. Cita julgados administrativos para reforçar sua defesa e requer provimento ao recurso, com inteira reforma da decisão de primeira instância do crédito tributário exigido.

Às folhas 241 e 243, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra-razões, consoante legislação vigente à época da apresentação do recurso ora apreciado.

É o relatório.



Processo nº : 10768.030519/94-11
Recurso nº : 100.694

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

O nó górdio da presente querela insere-se na definição da existência ou não de supedâneo legal para o aproveitamento, à época em que foi efetivado, de crédito prêmio do IPI, lançado na escrita fiscal pela recorrente, originado de transferência efetuada por empresa comercial exportadora que com ela mantinha relação de interdependência.

A fiscalização entendeu ser indevido o crédito em razão da inexistência de possibilidade legal de transferência de tais créditos, em face da revogação do Decreto nº 64.833/69 pelo Decreto s/nº, de 25/04/91, publicado no DOU, seção I, de 26.04.91. Por esse mesmo motivo o lançamento foi considerado procedente pela decisão recorrida.

Para rejeitar a fundamentação do Fisco, a recorrente espede o cerne de toda sua argumentação no Parecer da Consultoria-Geral da República JFC nº 08, de 26/10/1992, que, aprovado pelo Presidente da República, teria feito coisa normatizada na administração federal, sendo defeso sua inobservância por qualquer órgão dessa esfera. Sustenta que a transferência, nos termos do Decreto nº 64.833/69, foi assegurada pelo referido Parecer, mormente nos itens 79 a 88, e mais especificamente no item 85.

Portanto, não se cogita no presente processo da efetiva exportação, ou não, dos produtos vendidos ao exterior. Trata-se de identificar o titular legal do direito de transferir os créditos do IPI na data em que foram eles transferidos à recorrente e se ainda havia suporte legal para essa transferência.

Antes de adentrar na análise do referido Parecer, mister se faz a reprodução cronológica da legislação envolvida na formação da relação jurídica que se constituiu e, principalmente, a análise da origem do crédito-prêmio transferido pela empresa comercial exportadora e utilizado pela recorrente:

1. Decreto-Lei nº 491, de 05 de março de 1969:

"Art. 1º - As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão a título de estímulo fiscal, créditos tributários sobre suas vendas para o exterior, como ressarcimento de tributos pagos internamente.

§ 1º - Os créditos tributários acima mencionados serão deduzidos do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre as operações no mercado interno.



Processo nº : 10768.030519/94-11
Recurso nº : 100.694

§ 2º - Feita a dedução, e havendo excedente de crédito, poderá o mesmo ser compensado no pagamento de outros impostos federais, ou aproveitado nas formas indicadas por regulamento."

2. O Decreto nº 64.833, de 17 de julho de 1969, regulamentou o DL nº 491/69:

"Art. 1º - As empresas fabricantes de produtos manufaturados poderão se creditar, em sua escrita fiscal, como ressarcimento de tributos, da importância correspondente ao imposto sobre produtos industrializados calculado, como se devido fosse, sobre o valor F.O.B., em moeda nacional de suas vendas para o exterior, mediante a aplicação das alíquotas especificadas na Tabela anexa do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto nº 61.514, de 12 de outubro de 1967, ou de outras indicadas no presente Decreto.

[...]

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

[...]

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

[...]

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

[...]

II - de estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial com o qual mantenha relação de interdependência, atendida a conceituação do artigo 21, § 7º, do Decreto nº 61.514, de 12 de outubro de 1967".

3. Em 15 de maio de 1972 foi editado o Decreto-Lei nº 1.219 que, dispondo sobre a concessão de estímulos à exportação de manufaturados pelas empresas fabricantes, criou permissivo legal à importação de máquinas, equipamentos, aparelhos e ferramentas, bem como matérias-primas e produtos intermediários com isenção do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, desde que atendidas as condições também nele estabelecidas. Os artigos 1º e 16 do citado ato legal compõem o Parecer da CGR e são necessários à análise da presente lide:

Decreto-Lei nº 1.219, de 15 de maio de 1972:



Processo nº : 10768.030519/94-11
Recurso nº : 100.694

"Art. 1º - As empresas fabricantes de produtos manufaturados que tiverem Programa Especial de Exportação gozarão, na forma deste Decreto-Lei, de isenção dos Impostos sobre a Importação e sobre Produtos Industrializados, bem como dos demais benefícios previstos neste Decreto-Lei."

Dentre os "demais benefícios" constante do texto, tem-se o do artigo 16:

"Art. 16 - Às empresas participantes de programas habilitadas aos benefícios deste Decreto-Lei, e dos quais decorreram investimentos novos em montantes mínimos a serem fixados pelo Ministro da Fazenda, poderá ser assegurado um prazo mínimo de manutenção dos incentivos fiscais à exportação vigorantes na data da aprovação do programa."

4. O Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, criou para as empresas comerciais exportadoras incentivos fiscais específicos. A partir da edição do Decreto-Lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, que modificou a redação dada ao artigo 3º da referida norma, as empresas comerciais exportadoras (como a que transferiu o crédito à recorrente) passaram a usufruir do crédito-prêmio previsto no artigo 1º do DL nº 491/69:

Decreto Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972:

"Art. 1º - As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei."

(...)

Art. 3º - (redação original) São assegurados ao produtor-vendedor, nas operações de que trata o artigo 1º deste Decreto-Lei, os benefícios fiscais concedidos por Lei para incentivo à exportação."

Art. 3º - (redação dada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 1.894/81). São assegurados ao produtor-vendedor, nas operações de que trata o artigo 1º deste Decreto-Lei, os benefícios fiscais concedidos por lei para o incentivo à exportação, à exceção do previsto no artigo 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05 de março de 1969, ao qual fará jus apenas a empresa comercial exportadora." (expressões entre parênteses não são dos originais).

O referido Decreto-Lei objetivou, originalmente, conceder às empresas comerciais exportadoras benefício fiscal no âmbito do Imposto de Renda, sendo essa a matéria nele tratada (art. 4º).

A alteração do artigo 3º teve o claro propósito de transferir do produtor-vendedor para a empresa comercial exportadora apenas o benefício fiscal estabelecido no artigo 1º do DL nº 491/69, nos casos em que esta adquirisse daquele, no mercado interno, produtos de



Processo nº : 10768.030519/94-11
Recurso nº : 100.694

sua fabricação com a finalidade específica de exportação, assegurando ao produtor-vendedor os demais benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação.

Para os três decretos-leis citados, de instituição de benefícios fiscais – Decretos-Leis nºs 491/69, 1.219/72 e 1.248/72 -, foram editados três decretos regulamentadores distintos – Decreto nº 64.833, de 17/07/69, regulando o DL nº 491/69; Decreto nº 71.866, de 26/02/1973, regulando o DL nº 1.248/72; e Decreto nº 71.278, de 31/10/72, que, por sua vez, regulou o DL nº 1.219/72. Portanto, as determinações neles contidas têm suas fontes nos decretos-leis que lhes deram origem.

O Parecer JFC nº 08/92, da Consultoria-Geral da República, no item 60, resumiu, de forma precisa, os regimes de incentivos à exportação vigentes a partir do Decreto-Lei nº 1.219/72, *verbis*:

“60 Ora, a partir da vigência do Decreto-Lei nº 1.219/72, passaram a coexistir três regimes de incentivos às exportações:

o primeiro, previsto no Decreto-Lei nº 491, de 1969, voltado para a redução de custos dos produtos industrializados, específico para exportações desses produtos, do qual eram beneficiárias as empresas fabricantes e exportadoras;

o segundo, criado pelo Decreto-Lei nº 1.219, de 1972, consistente na isenção dos impostos sobre a importação de bens de capital, ferramentas, etc. e de matérias-primas e insumos, da qual eram beneficiárias as empresas fabricantes obrigadas à execução de Programas Especiais de Exportação – BEFIEX;

o terceiro, consistente na acumulação do incentivo previsto no Decreto-Lei nº 491, de 1969, com o incentivo estruturado pelo Decreto-Lei nº 1.219, de 1972, este voltado, como visto, para o reaparelhamento industrial e para a importação de matérias-primas, sendo beneficiárias desse incentivo acumulado as empresas fabricantes de manufaturados, que se obrigassem a executar Programa Especial de Exportação —BIFIEX. Esse terceiro regime já se delineara, no passado, através das disposições dos arts. 1º e 13 do Decreto-Lei nº 491/69.”

O benefício fiscal estabelecido pelo Decreto-Lei nº 491/69 tinha em sua gênese o fito de incentivar as exportações efetuadas pelos fabricantes de manufaturados. O Decreto-Lei nº 1.694/81 transferiu para as empresas comerciais exportadoras o citado benefício fiscal apenas nas operações de exportação que efetivassem. Continuava a empresa fabricante beneficiária do estímulo fiscal nas exportações que diretamente realizasse para o exterior. Nesse sentido manifestou-se o parecerista quando identificou o primeiro regime de benefício fiscal.

O segundo regime citado pelo parecerista, relativo ao Decreto-Lei nº 1.219/72, destinava-se, expressa e exclusivamente, às empresas fabricantes de produtos manufaturados. No



Processo nº : 10768.030519/94-11
Recurso nº : 100.694

artigo 9º esse Decreto-Lei referiu-se à transferência dos crédito- prêmios instituídos pelo DL nº 491/69 que não pudessem ser utilizados pelo estabelecimento industrial executor do Programa BEFIEEX, sob condição, para outras empresas participantes do mesmo programa.

E quanto ao terceiro regime, somente podiam dele usufruir as empresas fabricantes de produtos manufaturados que fossem signatárias do Programa BEFIEEX, visto que destinava-se, exclusivamente, à recuperação do aparelhamento industrial e à importação de matérias-primas.

Da análise das normas então vigentes, constata-se ser condição *sine qua non* a vinculação ao Programa BEFIEEX para que o direito de manutenção dos incentivos fiscais vigorantes à época da edição do Decreto-Lei nº 1.219/72 estivesse assegurado.

Realmente, tratando da matéria, o parecerista da CGR apresentou suas conclusões, partindo de algumas informações constantes do Parecer que aqui se reproduz:

Folhas nº 15713 do DOU – 127 do processo:

“8. Também as empresas do GRUPO MANGELS (MANGELS SÃO PAULO S/A, MANGELS SÃO BERNARDO S.A., MANGELS MINAS INDUSTRIAL S.A., BRATAL FERRO E AÇO S.A., LAMINAÇÃO BAUKUS S.A., CRYOMETAL S.A. – METAIS ESPECIAIS E EQUIPAMENTOS CRIOGÊNICOS E MAXITEC S.A., ENGENHARIA, EQUIPAMENTOS E INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS), assumiram, entre a União Federal, os compromissos seguintes, constantes do Termo de aprovação BEFIEEX nº 126, de 25 de junho de 1982, alterado pelos Termos de Aditivos nº 123, de 13.03.85, 125, de 18.09.75, 153, de 03.04.86 e 252, de 26.08.87.

[...]

Às empresas do GRUPO MANGELS, com fundamento na legislação aplicável, foram asseguradas ‘a manutenção e utilização do incentivo a que se refere o artigo 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05 de março de 1969, com a alíquota de 14% (quatorze por cento), para o período máximo de 28 de junho de 1982 a 31 de dezembro de 1989 (Termo de Garantia e Utilização de Incentivo Fiscal nº 048/82, de 28.06.82, re-ratificado sucessivamente pelo Termo nº 065/85, de 21/11/85, e pelo Termo nº 080/87, de 26 de agosto de 1987).’

[...]”.

À folha 15719 do DOU – 133 do processo, informa o Parecer:

“[...]. Em consequência, o GRUPO MANGELS contratou, dentro do seu programa de exportação, diversas vendas para o exterior, algumas dessas vendas intermediadas pela outra requerente – CONFAB TRADING S.A.,



Processo nº : 10768.030519/94-11
Recurso nº : 100.694

(doravante denominada CONFAB), que, de acordo com o disposto no artigo 3º do Decreto-Lei nº 1.248, de 28.11.72, combinado com a Instrução Normativa SRF nº 125, de 26.11.1980, usufrui, nestes casos, o crédito-prêmio instituído pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 491/69.

Nesse item o parecerista explicita que a recorrente não pertence ao grupo Mangels e usufrui, exclusivamente, do crédito-prêmio instituído pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 491/69.

Entretanto, a Portaria MF nº 064, de 20 de abril de 1982, DOU de 23/04/1982, promoveu a extensão do benefício do Decreto-Lei nº 1.219/72, portanto, do Programa BEFIEX, às empresas comerciais exportadoras, cujo teor abaixo se reproduz:

"I – A empresa comercial exportadora de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, que exportar produtos manufaturados, adquiridos para esse fim específico de empresa titular de Programa Especial de Exportação (BEFIEX) amparado por garantia de manutenção do benefício previsto no artigo 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, nos termos do artigo 16 do Decreto-Lei nº 1.219, de 15 de maio de 1972, poderá usufruir o aludido benefício até o término do prazo assegurado ao produtor-vendedor.

II – Para fruição do disposto no item I, deve a empresa comercial exportadora estar de posse de documento firmado pela titular de Programa Especial de Exportação (BEFIEX) do qual conste expressamente:

- a) renúncia do direito de crédito-prêmio previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69, ou quaisquer atos legais posteriores;*
- b) alíquota aplicável."*

O Parecer da CGR assim concluiu, no item 88:

"88. Pelo exposto, considerando, ademais, as prescrições do art. 153, § 3º da Constituição de 1967, com a Emenda nº 1, de 1969, do art. 5º, XXXVI, da Carta Política vigente, sou de parecer que se reconheça às suplicantes, na sua qualidade de titulares de Programas BEFIEX, o direito de haver o crédito-prêmio, de que tratam os arts. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 1969, e 16 do Decreto-Lei nº 1.219, de 1972, objeto de Termos de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal, em relação aos negócios de compra e venda mercantil, ajustados entre as suplicantes e compradores estabelecidos no exterior, até 31 de dezembro de 1989, desde que as correspondentes exportações se tenham efetivamente realizado no prazo consignado nos respectivos instrumentos de ajuste, observado o limite temporal de execução dos pertinentes Programas Especiais de Exportação – BEFIEX."



Processo nº : 10768.030519/94-11

Recurso nº : 100.694

Quanto à revogação do Decreto nº 64.833/69 por decreto presidencial s/ número, alegada pela auditoria fiscal para sustentar a autuação, tem-se que a extensão à empresa comercial exportadora da garantia de manutenção do benefício em foco, concedido ao produtor exportador signatário do Programa BEFIEEX, efetivada pela Portaria MF nº 64/82, impõe o sobrestamento dos efeitos da revogação nas circunstâncias específicas das referidas empresas, em face da própria norma concedente do benefício, excetuando as alterações por ela mesma introduzidas.

Por último, o prazo de vigência do Programa BEFIEEX para fruição do benefício constante do Termo de Compromisso Aditivo DIC/COPS/BEFIEEX/Nº 181/VIII/92, celebrado pelas empresas do grupo Mangels e o Departamento da Indústria e do Comércio do então Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, em 23/06/1992, foi alterado para treze anos, com término previsto para 24/06/1995, conforme cópia do referido Termo, anexo ao presente processo a pedido da parte.

Após a análise da legislação aqui empreendida, mister se faz a verificação do cumprimento da condição contida no inciso II da Portaria MF nº 64/82, com vistas à legitimidade da inserção da empresa comercial exportadora CONFAB TRADING S.A. na garantia de manutenção estabelecida pelo Decreto-Lei nº 1.219/72, e a ela estendida pela referida Portaria, e, conseqüentemente, da transferência dos créditos, conforme efetuada.

Por todo o exposto, voto no sentido de transformar o presente julgamento em diligência para que seja intimada a recorrente a informar e produzir prova acerca do cumprimento da condição referenciada.

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2002.


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA