



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10768.033531/94-14
Recurso nº : 202-099252 (RD/202-0.350)
Matéria : IPI – AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : PNEUMÁTICOS MICHELIN LTDA.
Sessão : 26 DE JANEIRO DE 2004
Resolução nº : CSRF/02-00.015

RESOLUÇÃO CSRF/02-00.015

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 MAR 2004

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES; JOSEFA MARIA COELHO MARQUES; ROGÉRIO GUSTAVO DREYER; HENRIQUE PINHEIRO TORRES; DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA e FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA.

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

Recurso nº : 202-099252 (RD/202-0.350)
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

PNEUMÁTICOS MICHELIN LTDA. sediada na cidade de Barueri-SP, foi autuada em 19/12/1994, conforme auto de infração e seus anexos de fls.1/4, no valor total de 36.124.109,84 Ufir, compreendendo o principal, juros de mora e multa proporcional, em razão da autuada ter utilizado créditos originários de Programa Especial de Exportação (PEEX), transferidos por sua empresa matriz.

Para compreensão da fundamentação do auto de infração transcrevo parte da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que embasaram o lançamento:

“O estabelecimento Matriz da empresa Pneumáticos Michelin Ltda-CGC 60.420.734/0001-51, sediado a Avenida Professor Pereira Reis, 119, Santo Cristo-RJ, julgando-se com direito ao ressarcimento de Créditos-Prêmio de IPI/Befiex de que era beneficiário e não recebidos em espécie a partir de 1990, ajuizou em 21/6/93 junto a Setima Vara Federal um “MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO, COM PEDIDO DE LIMINAR, visando não ser compelido a estornar o crédito-prêmio de IPI não recebido em espécie, para compensar com o IPI devido em relação as suas operações internas, nos livros fiscais.

A liminar, concedida em 29/6/93, determinava que a receita federal se abstivesse de ordenar qualquer estorno relativo ao crédito-prêmio de IPI, e vigiu até 22/6/94, quando foi denegada a segurança e cassada a liminar pelo Sr. Juiz substituto daquele Juízo.

Antes do julgamento do mérito, a Matriz da Michelin, que não é contribuinte do imposto e portanto não utiliza livros fiscais com lançamento do IPI, vinha transferindo CONTABILMENTE esses pretensos Créditos-Prêmio a que julgava ter direito, para o estabelecimento fabril de Campo Grande, RJ, que é Contribuinte do Imposto, e que os repassava para outros estabelecimentos industriais da empresa.

Assim, a partir do período de apuração referente a 2ª quinzena de maio de 1993, a Matriz fez transferências para compensar o IPI a recolher nos estabelecimentos de Campo Grande (CGC 60.420.734/0008-28), Itatiaia (CGC 60.420.734/0006-66) e Santo Cristo (60.420.734/0003-13).

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

Em setembro de 1993, transferiu CONTABILMENTE o restante do saldo do Crédito-Prêmio de IPI para o estabelecimento de Campo Grande, passando este a executar o controle da aplicação do referido crédito. Observamos que Campo Grande não registrou o crédito recebido, em transferência, em seus livros fiscais, certamente porque anteriormente existia proibição legal para a escrituração dos Créditos-Prêmio nos livros fiscais do IPI (fato aliás mencionado pela impetrante no Mandado de Segurança).

A partir da 2ª quinzena de setembro de 1993, Campo Grande (0008) começou a utilizar o saldo transferido da Matriz, da seguinte forma:

I) Para zerar os seus saldos devedores, motivados pela saída de produtos tributados do próprio estabelecimento.

II) Para zerar ou reduzir os saldos devedores de outros estabelecimentos, mediante novas transferências dos Créditos-prêmios, seja contabilmente (para a filial 0003-Santo Cristo), seja por emissão de Notas-Fiscais de transferências de créditos (para as filiais: 0006- Itatiaia e 0007-Barueri).

Cabe observar que, com relação as saídas, a fábrica de Campo Grande emitiu Notas fiscais de transferências de Crédito-Prêmio de IPI, registradas como: Outros Débitos no Livro Registro de Apuração do IPI e que em cada período de apuração, as somas dessas Notas Fiscais de transferências com os demais débitos, decorrentes das operações rotineiras do estabelecimento, era deduzida dos créditos normais do período, apurando-se o saldo devedor.

O DARF relativo ao saldo devedor era preenchido, mas o recolhimento não era realizado, uma vez que a empresa entendia, que estes débitos, poderiam ser compensados com os Créditos -Prêmio de IPI transferido, fazendo, inclusive, esta observação no verso de alguns DARF.

Observamos ainda que os débitos de IPI referentes aos estabelecimentos de Campo Grande e Itatiaia não foram declarados nas respectivas DCTFs.

Denegada a segurança, os estabelecimentos da Michelin que se beneficiaram com a transferência desses Créditos-Prêmio, não procederam ao estorno dos mesmos em seus registros contábeis/fiscais, até a presente data, o que motivou a lavratura Autos de Infração, em cada estabelecimento envolvido, para cobrar de ofício o IPI que deixou de ser recolhido.

Pelo que acima foi descrito, e inexistindo previsão legal que autorize a emissão de notas fiscais de transferência de Créditos-Prêmio de IPI (art. 236 do RIPI/82), bem como da escrituração dos mesmos pelos estabelecimentos destinatários (RIPI/82, Cap. VII – DOS CRÉDITOS) , foram reconstituídos os valores a recolher, segundo os demonstrativos citados anteriormente, em anexo, e que serviram de base para a lavratura do presente Auto de Infração.”

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

Regulamente intimada, a empresa autuada impugnou tempestivamente o lançamento, aduzindo em sua defesa as seguintes alegações :

- em caráter preliminar, esclareceu que não tem empresa contra si, ao contrário do que afirma a fiscalização, qualquer decisão judicial, uma vez que o Mandado de Segurança impetrado foi “.....extinto sem julgamento de mérito” e “... a cassação da respectiva liminar apenas revogou a ordem judicial impeditiva da autuação....”;
- em 16.05.68, a Comissão para a Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação (BEFIEEX) aprovou o Programa Especial de Exportação da Empresa o qual, dentre outros, conseguiu benefício financeiro correspondente ao crédito-prêmio previsto no art. 1º do DL nº 491/69;
- a fruição de tal benefício se daria a partir da celebração do plano de exportação entre a União e a Empresa, e não como parece ser premissa do auto, após a “... União dar o PEEEX por integralmente cumprido” ou seja, “.... a declaração firmada pelas autoridades do Befiex, dando por encerrado o PEEEX da matrix por decurso de prazo e por adimplência contratual sujeita à verificação fiscal, não tem o condão de diferir a aquisição do direito da matriz ao crédito-prêmio de IPI para o momento em que ocorrer a referida verificação fiscal quanto ao adimplemento do PEEEX por parte da matriz”;
- segundo parecer do ex Procurador Geral da Fazenda Nacional, Cid Heráclito de Queiroz: “3º - As empresas participantes de BEFIEEX que possuam cláusula de garantia fundamentada no art. 16 do Dec.-lei 1.219/72, têm direito adquirido à fruição e utilização dos benefícios fiscais dos arts. 1º e 5 do Dec.-lei 491/1969, nas condições vigentes à data de assinatura dos respectivos contratos, até a ocorrência do termo final de seu programa especial de exportação, mesmo que esse termo final seja posterior à total extinção dos estímulos fiscais gerados pela União”;
- no caso específico da MICHELIN, “... as condições para fruição do crédito-prêmio de IPI, vigentes em 16.05.78, data da celebração do PEEEX da matrix, estavam disciplinadas no próprio DL nº 491/69 (art. 1º e §§) e no respectivo regulamento, baixado pelo Decreto nº 64.833, de 17/07/69 (art. 3º e §§)...”;
- assim, pelas condições legais acima citadas, vigentes em 16.05.1978, a efetivação do crédito-prêmio de IPI ocorria mediante sua utilização direta para compensar débitos do IPI, podendo o excedente ser transferido, no todo ou em parte, para estabelecimentos industriais da empresa beneficiária mediante comunicação à Receita Federal;
- o Programa de exportação foi fielmente cumprido, não havendo, inclusive, qualquer questionamento da fiscalização nesse sentido, não procedendo, assim, o auto de infração, “... já que o direito ao crédito-prêmio de IPI e à

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

sua utilização nos termos e na forma da legislação vigente à data da celebração do PEEEX exsurgiu do PEEEX”.

A Autoridade Singular julgou procedente a exigência do crédito tributário em foco, sob os seguintes fundamentos, verbis (doc. fls. 264/271):

“ A impugnação é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto dela conheço.

Discute-se no presente auto a transferência de crédito-prêmio de empresa participante de Programa Especial de Exportação (PEEX), previsto no art. 1º do D.L. nº 491/69, que supõe fazer jus, para utilização em suas filiais.

Em 16/05/78 a matriz da impugnante firmou com a União contrato de participação em PEEEX, conforme se atesta pelas cópias do Certificado nº 40 e do Termo de Aprovação anexadas pela interessada às fls. 384/385 e 355/362, respectivamente.

No supramencionado Termo encontram-se as cláusulas do Programa acordadas entre a União, representada pelo então Ministro da Indústria e do Comércio e pelo Presidente da Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação – BEFIEEX, e a matriz da impugnante.

Nessas cláusulas constam: os compromissos a serem cumpridos pela empresa; os benefícios e incentivos fiscais à exportação de produtos industrializados, a que a mesma fará jus; as condições e regras e, as penalidades contratuais. Dentre os incentivos lá arrolados encontra-se, na cláusula vinte, alínea b, o conhecido como crédito-prêmio, previsto no art. 1º do DL. Nº 491/69, que aqui nos interessa. Nesta mesma cláusula, acha-se, também, a “cláusula de garantia”, que assegurava a fruição do crédito-prêmio de IPI segundo as condições legais vigentes em 16.05.78.

É sabido, por outro lado, que os atos legais que embasavam as concessões dos PEEEX já foram paulatinamente revogados, contudo a despeito da revogação havida, é ponto pacífico, que a legislação revogada continuou a regular os contratos firmados sob sua égide, em respeito ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito. Nesse sentido, diversos pareceres emanados de órgãos competentes para interpretar a legislação tributária, inclusive o mencionado pela impugnante, de autoria de Cid Heráclito de Queiroz, ex-Procurador-geral da Fazenda Nacional, todos sem dúvida com respeitável respaldo jurídico.

Assim, as regras e as condições para a utilização do benefício do crédito-prêmio acham-se no próprio Termo de Aprovação e na legislação pertinente que vigorava à época.



Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

Conforme demonstrou a impugnante, essa legislação amparava as transferências dos créditos-prêmios, a que a matriz fizesse jus, através de exportações por ela efetuadas. Trata-se do D.L. nº 491/69 e do Decreto nº 64.833/69, além, evidentemente, do próprio Termo de Aprovação.

Desta forma, a efetivação do crédito prêmio se dava mediante sua utilização direta para compensar o IPI devido em operações internas (§ 1º do art. 1º do D.L. nº 491/69), podendo o respectivo saldo ser transferido para estabelecimentos industriais ou equiparados da empresa beneficiária (Decreto nº 64.833/69, art. 3º, §§ 1º e 2º, alínea b, item 1).

Após o término do PEEX, na hipótese de não cumprimento de todos os compromissos contratados dentro do prazo, a União exigiria os impostos que deixaram de ser pagos em razão do aproveitamento dos benefícios e incentivos fiscais, dentre os quais, o crédito prêmio (cláusula dezessete).

Ocorre, contudo que o Termo de Aprovação, além da já mencionada cláusula de garantia de gozo dos benefícios lá arrolados, continha, por outro lado, em sua cláusula dezoito, prazo para utilização dos mesmos, sendo que no caso do crédito prêmio, o término deste prazo coincidia com o termo final do programa, que era de 13 (treze) anos a contar da data de 22 de dezembro de 1978.

Reproduzo, abaixo a citada cláusula:

"CLÁUSULA DEZOITO - Os benefícios fiscais gerados pelo Programa Especial de Exportação terão os seguintes prazos limites para sua utilização: 1)....; 2) até o final do programa, ano a ano, os incentivos de que trata o Decreto Lei nº 491, de 05 de março de 1969; 3)...". (grifei)

Como os créditos foram transferidos a partir da segunda quinzena de maio de 1993, procede a autuação, pois descabe a utilização do crédito prêmio após o termo final do Programa, por total falta de amparo legal.

Por fim esclareça-se que o feito encerrou-se na falta de amparo legal para as transferências, sobrestando a verificação do cumprimento de todo o programa e a confirmação da origem dos créditos prêmios."

No recurso voluntário apresentado ao Segundo Conselho de Contribuintes a autuada alegou que:

- o julgador monocrático reconheceu o direito da matriz da recorrente ao crédito-prêmio de IPI, segundo as condições vigentes em 16.05.78, mas entendeu que a utilização do referido incentivo fiscal deveria ter ocorrido até o final do PEEX (22/12/91);

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

- inobstante do PEEX da matriz ser anterior ao Decreto Lei nº 1.722/79 e as Portarias MF nº 89/81 e nº 292/81, as autoridades governamentais vedaram a matriz utilizar o crédito-prêmio do IPI para compensar o IPI devido nas operações internas e lhe impuseram a única forma de utilização do crédito-prêmio do IPI prevista nos referidos atos normativos, qual sejam, a de seu pagamento em espécie;

- apesar da interrupção do pagamento em dinheiro do crédito-prêmio de IPI a partir de 15/03/90, bem como dos esforços enviados pela matriz no sentido de recebê-los, as autoridades governamentais continuaram impedindo a matriz de utilizar, até 22/12/91, o crédito-prêmio sob a forma de "compensação" do IPI devido nas operações realizadas internamente pelos seus estabelecimentos industriais ou equiparados, inobstante a singularidade da sua situação;

- em consequência desses dois fatos, inaplicável é ao caso a cláusula dezoito do PEEX, que limita a utilização do crédito prêmio de IPI até o termo final do PEEX, já que não se poderia limitar a fruição de um direito que foi negado pela própria parte que se aproveita desse obstáculo;

- a única limitação de prazo oponível a matriz é prescricional de cinco anos, estes contados a partir de março de 1990 (mês em que as autoridades governamentais interromperam o pagamento em dinheiro do crédito-prêmio de IPI).

A PGFN, às fls. 340, apresentou suas contra-razões ao recurso voluntário da contribuinte manifestando-se contrariamente à reforma da decisão de primeira instância.

A Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuinte, às fls. 346/355, converteu o julgamento do recurso voluntário protocolizado sob o nº 99.252 em diligência para que a repartição de origem apure:

- se os investimentos pactuados na cláusula vinte do TERMO DE APROVAÇÃO DE PROGRAMA ESPECIAL DE EXPORTAÇÃO (fls. 207/214) foram comprovadamente realizadas;

- se os créditos-prêmio transferidos para a recorrente decorreram de exportações realizadas ao abrigo do Programa Especial de Exportação em tela e que foram efetivadas até a data do encerramento de seu prazo de execução (22/12/91);

- se os créditos-prêmio foram transferidos pelo seu valor original ou sofreram correção monetária, caso positivo, esclarecer o procedimento adotado e índices empregados.



Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

Em atenção à Diligência nº 202-01.939, foram anexados aos autos documentos, dos quais destaco:

- cópia de parte do demonstrativo do crédito-prêmio do IPI, atualizado até 31.06.93 (Planilhas de fls. 362/415);
- símile de Declaração de Crédito de Exportação - DCE (fls. 420);
- Termo Aditivo BEFIEX nº 221/87 (fls. 421/424); e

Em resposta ao solicitado na diligência, a Informação Fiscal de fls. 429/437, inicialmente, tece considerações sobre alguns tópicos abordados no recurso, julgados incorretos e passíveis de induzir a uma distorcida apreciação da matéria por este Conselho, quais sejam, em resumo:

- é inverídica a afirmação de que *a Recorrente foi autuada sob o pretexto de sua matriz não ter direito ao crédito-prêmio do IPI*, já que em nenhum momento foi contestado esse direito ou o valor a ele atribuído;
- suspeita-se que essa afirmação foi inserida para forçar a apreciação do PEEEX de responsabilidade de sua matriz;
- não concorda com a alegação de que *a cláusula de garantia asseguraria à matriz o direito de transferir os créditos-prêmio até o final do prazo contratual*;
- tal cláusula assegurava a fruição do incentivo fiscal até o termo final do PEEEX, segundo as alíquotas e condições vigentes em 16.05.78, citado textualmente o seu embasamento legal: art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69 e o art. 35 do RIPI/72;
- dentre as formas de utilização admitidas DL nº 491/69, não constava a de transferência para outros estabelecimentos da empresa beneficiária;
- foi o Decreto nº 64.833/69 (não mencionado na cláusula de garantia) que, extrapolando, introduziu a referida forma de utilização;
- as modalidades introduzidas pelo § 2º do seu art. 3º vigoram em caráter provisório, devido a inexistência, naquele ano, de um Regulamento do IPI, já que o que havia era a Lei nº 4.502/64, sobre o imposto de consumo, cujos dispositivos foram adaptados para o IPI, até o surgimento do regulamento propriamente dito, em 1972;
- se de caráter definitivo a forma de utilização mediante transferência dos créditos-prêmio, certamente o Poder Executivo manifestaria tal intenção, citando o Decreto nº 64.833/69 no art. 35 do RIPI/72, que trata do crédito-prêmio;

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

- no RIPI/72 ficou definido que a utilização desse crédito dar-se-ia por qualquer outra forma autorizada pelo Ministro da Fazenda, segundo o disposto no parágrafo único do art. 38, o que também estabeleceu o art. 3º do Decreto nº 64.833/69;
- não conseguiu a Contribuinte demonstrar que *a matriz cumpriu integralmente os seus compromissos de exportação e de investimentos*, já que o único documento oficial a esse respeito (Ofício BEFIEX nº 091/92) foi objeto de ressalvas da autoridade impetrada no mandado de segurança quanto a estar o programa sujeito à verificação fiscal e a menção da remessa do respectivo processo à SRF (COFIS) para os devidos fins;
- consultado o COMPROT, não se conseguiu identificar a entrada de processo na COFIS relativo ao Programa BEFIEX da Michelin;
- assim, competiria à interessada beneficiária - Michelin - comprovar que seu programa BEFIEX e respectivo Termo Aditivo foram definitivamente encerrados no âmbito do MICT, cumprindo assinalar que o controle de determinadas metas do Programa (vg. investimento mínimo global) fogem da competência da SRF;
- ressalte-se, ainda, que na petição inicial ao Mandado de Segurança, na impugnação e no Ofício BEFIEX nº 091/92, só é feita menção aos compromissos de investimentos e exportação a que se refere o certificado BEFIEX, de 22.12.78, sem qualquer alusão nesses documentos, apesar de posteriores ao Termo Aditivo BEFIEX nº 221/87 (fls. 487/490), que elevou os valores antes pactuados;
- no recurso são repetidos os valores do contrato original de 1978, embora cite o Termo Aditivo, silencia sobre as modificações por ele introduzidas nos compromissos assumidos pela Michelin;
- o Termo Aditivo foi lavrado em 1987, ocasião em que o regulamento não mais admitia as transferências de créditos e sua escrituração, em decorrência das substanciais modificações introduzidas na matéria, sendo uma delas o deslocamento da fruição do crédito-prêmio do produtor/exportador para as empresas exportadoras;
- na assinatura do Termo Aditivo de 1987, a beneficiária/exportadora - matriz da Michelin - não era contribuinte do IPI, não apurando débitos do IPI a serem compensados, já sabendo e beneficiando-se da única forma de utilização do crédito-prêmio: recebimento integral de seu valor em dinheiro;
- nessa ocasião, ao não fazer qualquer ressalva sobre outras modalidades de utilização, a Michelin concordou com as condições então vigentes;

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

- os estabelecimentos industriais da Michelin desfrutavam do benefício do art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69 (manutenção dos créditos dos insumos empregados em produtos exportados), que, após o advento da Portaria MEFP nº 134/92, podiam ser aproveitados (créditos excedentes) também por transferência para outros estabelecimentos industriais ou equiparados da mesma empresa;
- ao contrário do crédito-prêmio, espécie de subvenção disfarçada às exportações, sem qualquer relação de causa e efeito com as compras de insumos, o crédito incentivado do art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69 tem estreita relação com o princípio da não-cumulatividade de impostos;
- contrariamente ao mencionado no recurso (*"Após 15/03/90 a matriz da Michelin nunca mais foi reembolsada em dinheiro pelos valores relativos ao crédito-prêmio do IPI, apesar de ter cumprido fielmente todos os compromissos de seu PEEEX, cujo termo final deu-se em 22/12/91"*), a Michelin recebeu pagamentos, no ano de 1.991, nos dias 8/7, 2/8, 9/8 e 3/9 (documentos de fls. 458/460), bem como no dia 26/11/91, véspera do encerramento do programa, segundo listagens inseridas em processo congênere;
- em se tratando de uma peça recursal recheada de omissões e imprecisões, desconfia-se que o sujeito passivo possa ter ocultado algum outro pagamento recebido em espécie ou matéria relevante para o deslinde da questão, o que deverá ser levado em consideração por este Conselho;
- fatos incontestes levam à suspeita de que o cerne da questão não seria a interrupção do pagamento em dinheiro dos créditos-prêmio, mas, sim, a elevação súbita e inesperada dos saldos devedores do IPI dos estabelecimentos industriais ou equiparados da Michelin, tais como:
 - a) a equiparação a industrial dos estabelecimentos atacadistas da Michelin, em decorrência do art. 7º da Lei nº 7.798/89, já que no seu anexo III encontrava, entre os produtos ali relacionados, os pneus para ônibus e caminhões, industrializados pela Michelin;
 - b) a elevação de 15% para 20% da alíquota do IPI incidente sobre pneus destinados a ônibus e caminhões (TIPI, código 4011.20.0000) pelo Decreto nº 99.182, de 15.03.90;
 - c) a supressão, em 05.10.90, dos estímulos fiscais à exportação, por força do art. 41 do ADCT da CF/88, o que foi remediado com o advento da Lei nº 8.402/92, que restabeleceu esses benefícios retroagindo àquela data;
 - d) já anteriormente, a redução substancial dos incentivos fiscais pelo Decreto-Lei nº 2.433/88, que, em seu art. 32, revogou a maioria das normas a respeito, inclusive o Decreto-Lei nº 1.219/72; e

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

- e) a revogação do Decreto nº 64.833/69 pelo Decreto s/nº, de 25.04.91;
- finalmente, sendo a principal reclamação a súbita interrupção dos pagamentos em dinheiro e estando a Michelin convicta que cumpriu seus compromissos, por que não requereu administrativamente ou judicialmente o pagamento em dinheiro dos créditos faltantes, ao invés de enveredar pelas vias tortuosas da compensação, utilizando-se de valores considerados ilíquidos pela autoridade judiciária, que cassou a liminar do mandado de segurança?

Isto posto, passou o Fisco a responder aos quesitos da diligência, nos seguintes termos, também de forma resumida:

- a) *se os investimentos pactuados na cláusula 20 do Termo de Aprovação de Programa Especial de Exportação (fls. 207/214) foram comprovadamente realizados:*
 - a Secretaria da Receita Federal não dispõe desse tipo de informação, já que o controle dos investimentos pactuados competia à Comissão de Acompanhamento dos Programas BEFIEX, à época subordinada ao MICT;
 - porém, tudo indica que não o foram, conforme se deduz da correspondência de 13.12.91 (fls. 333/4), na qual Michelin informava que não poderia cumprir os seus compromissos de investimentos antes do termo final do PEEX, ocorrido em 22.12.91; e
- b) *se os créditos-prêmio transferidos para a Recorrente decorreram de exportações realizadas ao abrigo do Programa Especial de Exportação em tela e que foram efetivadas até a data do encerramento de seu prazo de execução (22.12.91):*
 - acreditando-se nas listagens extemporaneamente anexadas pela contribuinte (fls. 362/415) no processo congênere relativo ao estabelecimento de Barueri, SP, e inferindo-se que as datas constantes da 1ª coluna correspondam às datas de embarque da mercadoria, verifica-se que a maior parte realizou-se até a data do encerramento do prazo de execução do programa;
 - contudo, algumas dessas datas referem-se ao ano de 1992, o que pode indicar embarques fora do prazo;
 - não ficou claro se as DCE (Declaração de Crédito à Exportação), a que correspondem os valores constantes da coluna DCE dessas listagens, foram protocolizadas no órgão competente que autorizava os pagamentos;

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

- se o foram e o pagamento não foi liberado, pode-se tratar de exportações não amparadas pelo PEEEX da Michelin;
- todavia, se o órgão pagador recusou-se a protocolizar tais declarações, embora corretas, caberia a propositura de uma ação própria da matriz do sujeito passivo, visando o recebimento dos créditos-prêmio não pagos em espécie;
- c) *se os créditos-prêmio foram transferidos pelo seu valor original ou se sofreram correção monetária, caso positivo, esclarecer o procedimento adotado e índices empregados:*
 - com base nas planilhas do referido processo congênere, percebe-se que as de fls. 363/371 referem-se, exclusivamente, à correção monetária de valores já recebidos, em espécie, durante o ano de 1991;
 - as demais planilhas de fls. 372 em diante listam créditos-prêmio presumivelmente não pagos em dinheiro, relativos aos anos de 1989 a 1992, corrigidos monetariamente pelo contribuinte até 30.06.93, sendo que os índices aplicados constam das planilhas;
 - observe-se que a verificação do adimplemento dos compromissos que fazem jus aos créditos-prêmio, dentro do prazo de duração do programa, têm de ser conjugados com a auditoria contábil/fiscal da empresa, vez que os PEEEX contemplavam vários benefícios na área do IR, cujas bases de cálculo devem ser examinadas; e
 - assim, entendemos que as referidas planilhas não podem ser examinadas separadamente, com o objetivo de se determinar o cumprimento do PEEEX da Michelin, e se ela tem o direito ou não ao recebimento dos créditos-prêmio porventura não pagos em dinheiro.

Cientificada dessa informação fiscal, a Recorrente assim se manifestou, em síntese:

- foi descabida a diligência, porque, conforme corretamente afirma a informação fiscal, o auto de infração em tela apenas questiona - por suposta falta de fundamentação legal - as transferências de crédito-prêmio que efetuou, sem questionar o direito da matriz da Recorrente ao crédito-prêmio do IPI ou o valor do mesmo;
- isso significa que a autuação da Recorrente não foi motivada por um suposto não-cumprimento dos compromissos (de investimento e de exportação) fixados no PEEEX de sua matriz;
- a informação fiscal revela um inconformismo com a decisão recorrida, vez que esta deu pela procedência do auto de infração não por ter consideradas indevidas as transferências de crédito-prêmio, mas sim porque essas transferências teriam implicado numa utilização do crédito-



Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

prêmio de IPI após 22.12.91 (termo final do PEEX), ante terem sido feitas posteriormente a essa data, o que estaria em desacordo com a cláusula dezoito do PEEX;

- quanto à alegação de ter o Decreto nº 64.833/69, ao permitir as transferências de créditos-prêmio, extrapolado o Decreto-Lei nº 491/69, afora não ser da competência da fiscalização questionar o mérito da decisão administrativa e argüir a eventual ilegalidade de qualquer decreto, o fato é que improcede, já que o DL nº 491/69, nos §§ 1º e 2º de seu art. 1º, dispõe que o crédito-prêmio de IPI será deduzido do valor do IPI devido no mercado interno e que, em havendo excedente de crédito, será ele compensado no pagamento de outros tributos federais ou "aproveitado nas formas indicadas por regulamento";
- a alegação da fiscalização de que a Recorrente não conseguiu demonstrar a conclusão do PEEX, já que no OF/SNE/DIC/COPS/BEFIEX/nº 091/92 é ressaltado que a adimplência contratual da matriz da Recorrente estaria sujeita à verificação fiscal, não tem pertinência com o objeto da autuação, como já afirmado pela Recorrente e reconhecido pela fiscalização;
- o direito ao crédito-prêmio do IPI não foi adquirido sob condição (suspensiva, no caso) de uma prévia expedição de um atestado de cumprimento integral do PEEX, até porque o benefício vinha sendo pago por conta das exportações realizadas ao longo do programa;
- senão sem sentido a cláusula 17ª do PEEX, que previu, no caso de descumprimento do PEEX, a cobrança, proporcional, dos impostos que deixaram de ser pagos em função da utilização do crédito-prêmio;
- daí que o cumprimento integral ou não do PEEX poderia afetar apenas os montantes de créditos-prêmio de IPI, mas jamais ser condição para aquisição do direito a tal incentivo fiscal, o que confirma que a aquisição do direito em causa decorreu da própria celebração do PEEX;
- também por isso se demonstra que a diligência requerida deveria tê-lo sido após (e não antes) de julgado o mérito do processo;
- ante à afirmação da fiscalização de que a matriz da Recorrente é que deveria comprovar o cumprimento dos compromissos assumidos com base no PEEX e a total falta de objetividade das respostas dadas, bem como às pérfidas e vis insinuações ali feitas, a Recorrente junta provas e presta esclarecimentos acerca do cumprimento integral do PEEX por parte de sua matriz;
- é correta a afirmação da fiscalização de que a matriz da Recorrente recebeu parte do crédito-prêmio do IPI em dinheiro, mesmo após 15.03.90, mas os valores recebidos o foram com vultosas perdas em

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

relação aos respectivos valores de origem, como demonstrado na planilha anexa à carta na qual a fiscalização se louvou;

- todo o crédito-prêmio de IPI recebido do governo, em espécie, com ou sem atraso, foi devidamente considerado para efeito de desconto do valor do crédito-prêmio de IPI utilizado para fins de transferência e ulterior compensação escritural;
- repudia, portanto, as espúrias e levianas insinuações constantes da informação fiscal, como a desconfiança em relação à ocultação de algum outro pagamento ou alguma matéria relevante para o deslinde da questão;
- a "suspeita" de que o cerne da questão não seria a interrupção dos pagamentos em dinheiro, mas sim a elevação inesperada dos saldos devedores do IPI dos estabelecimentos industriais ou equiparados da Recorrente, "provocados" por determinados eventos que enumera, de todo irrelevantes, no caso;
- afirmações, insinuações e suspeitas desse jaez, desabonadoras do conceito ilibado de sua matriz, deveriam ser provadas pela fiscalização, como a Recorrente o fez ao cuidar de provar porque a decisão recorrida deveria ser reformada;
- *acerca do primeiro quesito da diligência que questiona a efetiva realização dos investimentos pactuados na cláusula 20 do PEEX, a fiscalização ateve-se apenas a um trecho de uma correspondência para levianamente insinuar o seu descumprimento, sem ao menos intimar a Recorrente a comprovar os investimentos ou confrontar o referido texto da correspondência com qualquer outro elemento de convicção;*
- ora junta um certificado (consolidado) de registro de capital estrangeiro, expedido pelo BACEN em 28.06.91 (fls. 467/479), demonstrando que o capital estrangeiro investido no País pela Compagnie Financiere Michelin, em favor de sua matriz, superou em muito o valor de US\$ 221,7 milhões;
- *quanto ao segundo quesito da diligência (se os créditos-prêmio transferidos para a Recorrente decorreram de exportações realizadas ao abrigo do PEEX e que foram efetivadas até a data do encerramento de seu prazo de execução - 22.12.91), esclarece, primeiramente, que não juntou qualquer planilha extemporaneamente;*
- simplesmente entendeu que deveria se antecipar a qualquer questionamento sobre a efetividade das exportações, daí ser espúria qualquer insinuação de que juntou espontaneamente tais planilhas por reconhecer que o equívoco da autuação também deveria ser demonstrado a partir da comprovação da realização das exportações em causa;

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

- enfatize-se que somente as exportações efetuadas até 22.12.91 foram consideradas para efeito do crédito-prêmio do IPI, tendo o valor das mesmas sido de US\$ 275.317.634,00, superior, portanto, aos US\$ 250,5 milhões assumidos com base no PEEX e respectivo Termo Aditivo nº 221/87;
- a fiscalização não confrontou as planilhas com os respectivos dossiês das exportações, o que teria confirmado o acima exposto, não admitindo, portanto, que se ponha em dúvida a lisura do comportamento de sua matriz;
- o que é lamentável é que o exame dessa documentação atrasará ainda mais o julgamento do processo, e, o que é pior, mesmo sem ter qualquer pertinência com o seu objeto;
- afirma que todas as Declarações de Crédito de Exportação (DCE) foram apresentadas ao Banco do Brasil S. A. para que este efetuasse o pagamento em dinheiro do crédito-prêmio de IPI;
- é acintosa a insinuação de que a falta de pagamento decorreu da exigência de crédito-prêmio sobre exportações realizadas posteriormente a 22.12.91;
- as respostas dadas pelo governo atestam que a interrupção do pagamento em dinheiro do crédito-prêmio do IPI se deu por "dificuldades de caixa", conforme demonstra a documentação juntada aos autos;
- essa documentação demonstra também que a negativa da alternativa de transferência do crédito-prêmio de IPI não pago para ulterior compensação com o IPI devido nas operações internas teria como justificativa (absurda, por sinal) de que se aplicava também à matriz da Recorrente a legislação que determinou que o referido incentivo fiscal somente poderia ser pago em dinheiro, vedada qualquer outra forma de utilização;
- *no que diz respeito ao último quesito da diligência que questiona o aspecto da correção monetária relacionado com a transferência de crédito-prêmio havida*, esclarece que se fez com correção monetária, não só sobre o valor do crédito-prêmio não recebido em espécie, como também sobre aquele recebido em espécie, mas com atraso (neste último caso, a diferença entre o valor corrigido e o recebido passou a ser considerada uma parcela autônoma e também corrigida);
- considerou-se como data inicial da contagem da correção monetária aquela em que efetivamente foram liquidadas as cambiais de exportação (e não, como poderia ser, a data dos embarques, de conformidade com o art. 2º do DL nº 491/69) e como data final à da efetiva transferência para a Recorrente;

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

- os índices utilizados foram o BTNF e a UFIR, como demonstrado nas planilhas;
- o STJ vem decidindo, reiteradamente, que o crédito-prêmio de IPI deve ser corrigido monetariamente tal qual qualquer crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (v.g. Resp. 43.599-4-DF);
- no mesmo sentido, citem-se os Acórdãos do STJ que entenderam que a correção monetária incidiria a partir de quando o creditamento se tornaria legítimo, ou seja, de acordo com o art. 2º do DL nº 491/69, a partir do momento em que efetuadas as vendas para o exterior: Resp. nº 40.213-1-DF e outros que indica;
- reitera que o auto de infração apenas questionou, por suposta falta de fundamentação legal, as transferências de crédito-prêmio de IPI que foram feitas à Recorrente pela sua matriz, entre a segunda quinzena de maio de 1993 e o terceiro decêndio de maio de 1994, para compensação do IPI devido pela Recorrente em suas operações internas;
- é inconteste que a autuação não foi motivada por um suposto não-cumprimento dos compromissos (de investimento e de exportação) fixados no PEEX de sua matriz;
- de qualquer maneira, forneceu as provas de que sua matriz honrou os compromissos (de investimento e exportação) atinentes ao PEEX e coloca todas essas provas à disposição da fiscalização para exame, particularmente os dossiês comprobatórios das exportações, que superam a cifra de **US\$ 250,5 milhões, não estando compreendida nessa cifra o valor de qualquer exportação realizada após 22.12.91;**
- embora descabida a diligência, corretamente interpretou a data de 22.12.91 como sendo a data-limite para a realização das exportações, e não para aproveitamento do crédito-prêmio de IPI delas decorrentes;
- se assim não fosse, ter-se-ia o absurdo de exportações realizadas na referida data-limite não gerarem crédito-prêmio de IPI, já que o mesmo não poderia ser aproveitado pela matriz da Recorrente;
- isso também reafirma o equívoco da decisão recorrida, que, numa interpretação literal da cláusula 18 do PEEX, entendeu que a data de 22.12.91 seria uma data limite para aproveitamento do crédito-prêmio de IPI, e não para a realização das exportações; e
- o entendimento correto da matéria encontra-se no Parecer AGU SF nº 01/98 (DOU de 21.10.98, pgs. 23 e seguintes), que transcreve.



Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

A Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuinte, em 25/01/2000, julgou o apelo da recorrente e, por unanimidade de votos, decidiu da provimento a seu recurso.

A decisão está formalizada no acórdão nº 202-11.763, que recebeu a seguinte ementa (doc. fls. 476/502):

"IPI - CRÉDITO-PRÊMIO - BEFIEX - APROVEITAMENTO - A empresa titular de Programa Especial de Exportação aprovado pela Comissão BEFIEX, detentora da cláusula de garantia na forma do estatuído no art. 16 do Decreto-Lei nº 1.219/72, desde que não contestado habilmente o cumprimento de sua contrapartida contratual ou o valor do crédito que alega possuir, pode gozá-lo, nas condições vigentes à época da aprovação de seu programa, em relação aos créditos adquiridos decorrentes de exportações acordadas efetivamente embarcadas para o exterior até o termo final do programa, o que inclui, *in casu*, a modalidade de transferência de crédito para outro estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, da mesma empresa, prevista no Decreto nº 64.833/69, art. 3º, § 2º, "b", mesmo após a sua revogação pelo art. 4º do Decreto s/nº, de 25 de abril de 1991.
Recurso provido."

Ciente da decisão colegiada, a Procuradoria da Fazenda Nacional, em tempo hábil, o recurso especial de fls. 564/516, alegando divergência entre o acórdão recorrido e a decisão consubstanciadas no acórdão nº 201-72.834 (fls. 517/558), assim ementado:

"IPI - CRÉDITO PRÊMIO - PROGRAMA BEFIEX - TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS PARA OUTRAS EMPRESAS - A ação de ressarcimento de créditos prêmios relativos ao IPI prescrevem em cinco anos (Decreto-Lei nº 20.910/32) aplicando-se-lhe, no que o couber, os princípios relativos a repetição do indébito tributário. A decisão definitiva para efeito de fixação do termo inicial da incidência de juros é aquela proferida em processo judicial. A lei só permite a utilização do benefício até o prazo de três anos a partir da exportação geradora da cota, não ensejando, para o impretendido, que se considere a exportação como um conjunto de operações realizadas sob o amparo do programa - (art. 3º, § 5º, do Decreto-Lei nº 1.219/72. O crédito-prêmio à exportação de manufaturados pelos fabricantes-exportadores comprometidos com a execução de Programas Especiais de Exportação - BEFIEX - (PEEX) tem fato gerador a compra e venda mercantil ajustada com o importador estrangeiro e se torna exigível, quando da efetiva exportação da mercadoria. Em face das disposições do Decreto-Lei nº 491, de 1969 e do Decreto-Lei nº 1.219, de 1972, a garantia de manutenção do crédito-prêmio alcança negócios de compra e venda mercantil ajustados até a data consignada no respectivo Termo de Garantia, desde que as correspondentes exportações ocorram efetivamente nos prazos

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

avençados, contidos estes no período de execução do respectivo PEEX. CORREÇÃO MONETÁRIA - Saldo credor originário de créditos acumulados, não escriturados. Impossibilidade sem previsão legal. Precedentes do STF e do STJ. Recurso negado."

O Presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de contribuintes, às fls. 560/564, deu seguimento ao recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional.

Às fls. 567/578 a empresa autuada Nacional apresentou suas contra-razões ao recurso especial interposto pugnando pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.



Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

VOTO

Conselheiro OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, Relator:

O julgamento de segunda instância teve início com pedido de diligência nº 202-01.939 (fls. 346/355) que determinou o esclarecimento dos seguintes pontos:

"a) se os investimentos pactuados na cláusula vinte do TERMO DE APROVAÇÃO DE PROGRAMA ESPECIAL DE EXPORTAÇÃO (fls. 207/214) foram comprovadamente realizados;

b) se os créditos-prêmio transferidos para a recorrente decorreram de exportações realizadas ao abrigo do Programa Especial de Exportação em tela e que foram efetivadas até a data do encerramento de seu prazo de execução (22/12/91);

c) se os créditos-prêmio foram transferidos pelo seu valor original ou sofreram correção monetária, caso positivo, esclarecer o procedimento adotado e índices empregados."

Esses tópicos se reportam precisamente aos fundamentos do mandado de segurança de fls. 165, itens 13 e 14:

"13. "In casu", a impetrante se comprometeu a realizar, durante o período de treze anos, investimento fixo global em montante não-inferior a US\$ 141,7 milhões (cento e quarenta e um milhões e setecentos mil dólares), e caso assim o fizesse, gozaria da manutenção dos benefícios e incentivos fiscais à exportação de produtos manufaturados (cláusula vigésima, do Certificado nº 040 (fls. 41/50)).

Contudo, não demonstrou, de forma inequívoca e contundente, que efetivamente cumpriu sua obrigação, a ensejar a fruição dos benefícios e incentivos fiscais previstos no compromisso. Note-se que a impetrante alega que cumpriu integralmente o compromisso (letra "b", do item 1.2, fls. 03, e item 1.3 - fls. 07), apresentando cópia do Ofício OF/SHE/DIO/COPS/BEFIEX/Nº 091/92 (FLS. 54v).

Sucedede que no próprio bojo do referido ofício, há referência que a adimplência contratual está sujeita à verificação fiscal, em demonstração inequívoca da incerteza, ou no mínimo, dúvida quanto ao preenchimento dos requisitos de adimplência nas obrigações assumidas. Tal ponto, inclusive, foi objeto de observação pela autoridade impetrada, que arguiu a

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

inexistência de prova de certeza e liquidez dos créditos mencionados pela impetrante (item 9 a 10, de fls. 66).

14. Diante da necessidade da produção de outras provas para comprovar, de forma inequívoca e clara, os fatos afirmados pela impetrante, não há direito líquido e certo a ensejar a concessão da segurança, sendo imperativa a sua denegação.”

Analizando a informação fiscal de fls. 429/437 se depreende que, antes de responder os quesitos formulado na diligência solicitada, o agente fiscal afirmou (fls. 434):

“(…)

Contrariando o que está mencionado no recurso, a matriz da Michelin recebeu sim alguns pagamentos em dinheiro. É o que indica o documento de fls. 335, comunicando quatro pagamentos em espécie recebidos durante o ano de 1991, nos dias 8/7, 2/8, 9/8 e 3/9. Outro pagamento, realizado em 26/11/91, às vésperas do encerramento do programa, consta do documento de fls. 363 e seguintes.

(…)”

Isso posto, passou a responder aos quesitos da diligência, nos seguintes termos:

Quesito “a”:

“a) se os investimentos pactuados na cláusula 20 do Termo de Aprovação de Programa Especial de Exportação (fls. 207/214) foram comprovadamente realizados;

A Secretaria da Receita Federal não dispõe desse tipo de informação. O controle dos investimentos pactuados competia à Comissão de Acompanhamento dos Programas BEFIEX, que, à época das transferências de crédito procedidas pela Michelin, era um órgão subordinado ao Ministério da Indústria, Comércio e Turismo – MICT (vide cláusula 13 do contrato, às fls. 210).

Porém, tudo indica que não o foram, conforme se deduz da correspondência de 13.12.91, anexada às fls. 333/4, em que a Michelin informava que não poderia cumprir os seus compromissos de investimentos antes do termo final do PEEX, ocorrido em 22.12.91.”

Quesito "b":

"b) se os créditos-prêmio transferidos para a Recorrente decorreram de exportações realizadas ao abrigo do Programa Especial de Exportação em tela e que foram efetivadas até a data do encerramento de seu prazo de execução (22.12.91);

A se acreditar nas listagens anexadas extemporaneamente a pedido do Contribuinte, passando a constituir os documentos de fls. 362 a 415 do presente processo, infere-se que, se as datas constantes da 1ª coluna correspondam às datas de embarque da mercadoria, a maior parte realizou-se até a data do encerramento do prazo de execução do programa. Contudo, algumas dessas datas referem-se ao ano de 1992, o que pode indicar embarques fora do prazo

Em tais listagens o sujeito passivo criou uma coluna denominada DCE, onde menciona os valores que, aparentemente, deveriam constar dessas DCE (Declarações de Crédito de Exportação). Porém, não ficou claro se essas DCEs foram protocolizadas junto ao órgão (não pertencente à Receita Federal, diga-se de passagem) que autorizava os pagamentos. Se o foram, e o pagamento por qualquer motivo não foi liberado, pode tratar-se de exportações não amparadas pelo PEEX da matriz da Michelin.

Contudo, se o órgão pagador recusou-se a protocolizar tais Declarações, embora corretas, entendemos que caberia a propositura de uma ação própria pela matriz do sujeito passivo, contra aquele órgão, visando o recebimento dos créditos-prêmio não pagos em espécie."

Quesito "c":

"c) se os créditos-prêmio foram transferidos pelo seu valor original ou se sofreram correção monetária, caso positivo, esclarecer o procedimento adotado e índices empregados.

Ainda com base nas planilhas, percebe-se que as de fls. 363 a 371 referem-se exclusivamente à correção monetária de valores já recebidos em espécie, durante o ano de 1991.

As de fls. 372 em diante listam créditos-prêmios presumivelmente não pagos em dinheiro, relativos aos anos de 1989 a 1992, corrigidos

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

monetariamente pelo contribuinte até a data de 30/6/93, conforme indica a última coluna à direita. Os índices aplicados constam das planilhas.

(...)"

Dessa forma, o agente levantou suspeitas sobre a operação realizada pela empresa e no entanto não esclareceu de forma conclusiva os quesitos formulados na diligência determinada pelo órgão julgador.

Para justificar sua inconclusão assim se manifestou (fls.436)

"(...)

Observe-se que os exames para constatação de que o beneficiário dos incentivos do DL 491/69 adimpliu os seus compromissos e faz jus aos créditos-prêmio do IPI, pela exportação das mercadorias dentro do prazo de duração do Programa, têm de ser necessariamente conjugados com uma auditoria contábil/fiscal na empresa, uma vez que os PEEX – Programas Especiais de Exportação, contemplavam vários benefícios fiscais também na área do Imposto de Renda, cujas bases de cálculo devem ser examinadas.

(...)"

Considerando que o pedido de diligência do Colegiado de Segunda Instância não foi atendido, o ilustre relator do acórdão recorrido iniciou seu voto da seguinte forma (fls. 488):

"(...)

A informação fiscal, produzida em decorrência da diligência determinada por este Colegiado, indica que a fiscalização deixou de apurar o que fora solicitado, justificando as razões para tal omissão, e se estende em considerações sobre alguns tópicos abordados no recurso, julgados por ela incorretos e passíveis de induzir a uma distorcida apreciação da matéria por este Conselho.

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

(...)"

Ora, matéria de tamanha relevância não podia deixar de merecer a mais apurada análise por parte do agente fiscal encarregado de dar cumprimento a determinação da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, porque os créditos foram em sentença judicial declarados carecedores de liquidez e de certeza.

A compensação é instituto que teve origem no direito civil e está conceituada no art. 368 do CC:

"Art. 368. Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem."

O artigo 369 do CC fixa os requisitos indispensáveis para que se proceda a compensação conforme abaixo transcrito:

Art. 369. A compensação efetua-se entre dívidas líquidas, vencidas e de coisas fungíveis."

Da leitura do citado artigo se depreende que cumulativamente três condições se fazem necessárias para que um crédito possa ser compensado, ou seja, certeza, liquidez e fungibilidade.

Portanto, se a sentença judicial declarou ilíquidos os créditos da contribuinte, restou imprestável a compensação efetuada em razão da iliquidez referida, sendo impositiva a liquidação desses créditos, na via administrativa ou judicial, para que assim lhe sejam conferidos liquidez e também certeza.

A liquidação na via administrativa se dá com a verificação fiscal nos registros e documentos da empresa quanto ao direito e ao montante do crédito, sendo essa atividade privativa da fiscalização.

No presente caso, também há de se verificar o cumprimento do contrato BEFIEX firmado pela contribuinte e, ainda, se os créditos tiveram origem no âmbito do programa, nas condições e prazos ajustados.

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

Desse modo, considerando que a sentença judicial exarada no Mandado de Segurança nº 93.0013514-7 inquinou os créditos de ilíquidos, restou proceder-se a liquidação dos mesmos, mediante a retomada da diligência determinada pela Câmara recorrida e não efetivada pelo órgão fiscalizador.

Entendo que antes de se proceder ao julgamento das questões de direito suscitadas no mérito do recurso especial da PGFN, direito à transferência e compensação dos créditos-prêmio, se faz necessário resolver questão de fato, ou seja, verificar a legitimidade, os exatos montante (mediante a conferência das bases de cálculos e das alíquotas aplicadas) e a correção monetária (índices aplicados e critérios de cálculo adotados) dos créditos compensados pela empresa autuada.

Por isso, não se pode julgar matéria de direito com matéria de fato ainda pendente de definição no processo, assinalada em sentença judicial transitada em julgada.

Pelo exposto, com base no art. 21, § 5º c/c art. 24, da Portaria MF nº 55/98 (Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais), voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que o órgão local responda de forma analítica e conclusiva os três quesitos anteriormente formulados:

a) se os investimentos pactuados na cláusula vinte do TERMO DE APROVAÇÃO DE PROGRAMA ESPECIAL DE EXPORTAÇÃO (fls. 207/214) foram comprovadamente realizados;

b) se os créditos-prêmio transferidos para a recorrente decorreram de exportações realizadas ao abrigo do Programa Especial de Exportação em tela e que foram efetivadas até a data do encerramento de seu prazo de execução (22/12/91);

c) se os créditos-prêmio foram transferidos pelo seu valor original ou sofreram correção monetária, caso positivo, esclarecer o procedimento adotado e índices empregados.”

Determino, ainda, que o órgão local:

Processo nº : 10768.033531/94-14
Resolução nº : CSRF/02-00.015

- Elabore um quadro demonstrativo comparativo entre os índices de correção monetária utilizados pela autuada e os índices oficiais da Secretaria da Receita Federal, indicando as diferenças encontradas devidamente totalizadas.

- Informe sobre o destino dos pedidos de restituição que a empresa formulou a partir de março de 1991, que alega não ter recebido em espécie, e o fundamento da decisão que lhe negou a restituição.

- Restitua este processo à Câmara Superior de Recurso Fiscais no prazo máximo de 60 dias, a contar da sua chegada ao órgão de origem, em razão de ter sido iniciado em 19/12/1994.

É assim como eu voto.

Sala das Sessões-DF, em 26 de janeiro de 2004.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
RELATOR