



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo n.º : 10768.033531/94-14
Recurso n.º : 202-099252
Matéria : IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : PNEUMATICOS MICHELIN LTDA.
Sessão de : 16 de outubro de 2006
Acórdão n.º : CSRF/02-02.467

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 20/09/1993, 10/10/1993, 20/10/1993, 10/11/1993, 20/11/1993, 30/11/1993, 10/12/1993, 20/12/1993, 30/12/1993, 10/01/1994, 20/01/1994, 30/01/1994, 10/02/1994, 20/02/1994, 30/02/1994, 10/03/1994, 20/03/1994, 30/03/1994, 10/05/1994, 20/05/1994

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".

Recurso especial negado.

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 maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto(Relator) e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento integral ao recurso e o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias que deu provimento parcial ao recurso, para restabelecer a glosa do crédito do IPI, na parte correspondente à correção monetária da mora no recebimento de parte dos créditos- prêmio. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques.

ABN

D

João

Ad

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSEFA MARIA COELHO MARQUES.
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 05 FEV 2009

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: GILENO GURJÃO BARRETO (Substituto convocado), ANTONIO CARLOS ATULIM, MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, ADRIENE MARIA DE MIRANDA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente o Conselheiro GUSTAVO VIEIRA DE MELO MONTEIRO.

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

Recurso nº : 202 - 099252
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : PNEUMÁTICOS MICHELIN LTDA

Relatório

PNEUMÁTICOS MICHELIN LTDA, empresa sediada na cidade de Barueri-SP, foi autuada conforme auto de infração e seus anexos de fls.1/15, no valor total de 36.124.109,86 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.

Conforme consta da "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" (doc. de fls. 02/04) do auto de infração, a Recorrente participou por 13 anos de Programa Especial de Exportação (PEEX), aprovado em 16.05.1978, comprovado pelo Certificado de nº 40 (doc. Fls. 205/214) expedido pela Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais à Programas Especiais de Exportação – BEFIEX e de Termo de Aprovação (doc. fls. 355/362) datado de 22.12.1978.

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
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

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
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

Regulamente intimada, a empresa autuada impugnou tempestivamente (doc. fls 346/354) 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 (doc. fl.333/334) 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 (BEFIEIX) 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 PEEX por integralmente cumprido” ou seja, “ a declaração firmada pelas autoridades do Befiex (doc. 04), dando por encerrado o PEEX da matriz 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 PEEX por parte da matriz”;

- segundo parecer do ex Procurador Geral da Fazenda Nacional, Cid Heráclito de Queiroz: “3º - As empresas participantes de BEFIEIX 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 5º 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 PEEX da matriz, 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 sua utilização nos termos e na forma da legislação vigente à data da celebração do PEEX exsurgiu do PEEX”.

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

A Autoridade Singular, mediante a dita decisão (fls. 391/398), julgou procedente a exigência do crédito tributário em foco, sob os seguintes fundamentos, verbis:

“ 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 PEEX, 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 – BEFIEX, 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 PEEX 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.

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.

Soal

Gi

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

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."

Nó 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);

- 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;

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

- 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, conforme demonstram os documentos de fls. 419/463, 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. 465, 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. 470/479, converteu o julgamento do recurso voluntário protocolizado sob o nº 99.618 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. 355/362) 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.

Em atenção à Diligência nº 202-01.971, 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. 495/509), anexado às fls. 362/415 do Processo nº 10768.033531/94-14, relativo ao estabelecimento de Barueri, SP;

☐ símile de Declaração de Crédito de Exportação - DCE (fls. 486);

☐ Termo Aditivo BEFIEEX nº 221/87 (fls. 487/490); e

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

☐ Aditivos de Certificado de Registro de Capitais Estrangeiros (fls. 543/551).

Em resposta ao solicitado na diligência, a Informação Fiscal de fls. 510/518, 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 PEEX 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 PEEX, 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 vigoraram 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;

☐ 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 BEFIEEX nº 091/92) foi objeto de ressalvas da autoridade impetrada no mandado de segurança quanto a estar o

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

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;

☐ 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;

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

☐ 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

☐ 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 ilícitos 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:

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

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. 458/9), 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;

☐ se o foram e o pagamento não foi liberado, pode-se tratar de exportações não amparadas pelo PEEX 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 (cópia da planilha de nº 01, anexada às fls. 495/503 deste para pronta conferência);

☐ as demais planilhas de nºs 02 a 04 listam créditos-prêmio presumivelmente não pagos em dinheiro, relativos aos anos de 1989 a 1992, corrigidos

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

monetariamente pelo contribuinte até 30.06.93, sendo que os índices aplicados constam das planilhas (cópias da 1ª e última página de cada uma dessas planilhas anexadas às fls. 504/509);

☐ 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 PEEX 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 PEEX 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 PEEX 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-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

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

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 PEEEX, até porque o benefício vinha sendo pago por conta das exportações realizadas ao longo do programa;

☐ senão sem sentido a cláusula 17ª do PEEEX, que previu, no caso de descumprimento do PEEEX, 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 PEEEX 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 PEEEX;

☐ 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 PEEEX e a total falta de objetividade das respostas dadas, bem como às perdas e vis insinuações ali feitas, a Recorrente junta provas e presta esclarecimentos acerca do cumprimento integral do PEEEX 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 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

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

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 PEEEX, a fiscalização ateuve-se apenas a um trecho de uma correspondência para leviamente 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. 543/551), 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 PEEEX 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;

☐ 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 PEEEX 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;

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

☐ 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;

☐ 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;

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

☐ 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.

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

A decisão está formalizada no acórdão nº 202-11.764, que recebeu a seguinte ementa (doc. fls. 554/580):

"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. 582/594, alegando divergência entre o acórdão recorrido e a decisão consubstanciadas no acórdão nº 201-72.834 (fls. 595/736), assim ementado:

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

"IPI - CRÉDITO PRÊMIO - PROGRAMA BEFIEIX - 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 - BEFIEIX - (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 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. 638/642, deu seguimento ao recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional.

Às fls. 647/673 a empresa autuada Nacional apresentou suas contra-razões ao recurso especial interposto pugnando pela manutenção do acórdão recorrido.

A Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em 02 de março de 2004, aprovou, por unanimidade de votos, o refazimento da indigitada diligência, tendo sido a mesma também requerida pelo Procurador da Fazenda, nos termos do art. 17, §10, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Os autos foram baixados em diligência para que o órgão local respondesse de forma analítica e conclusiva os três quesitos seguintes:

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."

Determinou-se, ainda, que o órgão local:

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

- Elaborasse 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.

- Informasse 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.

Em atendimento à requerida Resolução, consta às fls.1557/1560, Informação Fiscal dando conta do integral cumprimento pelo sujeito passivo daquilo que foi requerido na diligência, confirmando, inclusive, que a realização das exportações se deu dentro do limite temporal de execução dos Planos Especiais de Exportação (PEEX).

Cumprida a diligência os autos retornaram a este colegiado.



Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

VOTO VENCIDO

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator.

O recurso especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional pode ser admitido nos termos do art. 32, I, I do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, e, portanto, dele tomo conhecimento.

De uma forma geral, então, a questão a ser analisada nos autos gira em torno da possibilidade legal da transferência de créditos-prêmio à exportação relativa a operações contratadas ao abrigo do Programa BEFIEX para outro estabelecimento da mesma empresa, levando-se em consideração que as regras e condições para a manutenção e utilização desse benefício encontram-se no próprio Termo de Aprovação (regras contratuais) e na legislação pertinente que vigorava à época.

Dúvidas não há de que a Recorrente foi autuada em razão de ter utilizado, sem base legal ou contratual, crédito de IPI, originários do incentivo a que se refere o Decreto-lei nº 491/69 (crédito-prêmio), cuja manutenção e utilização foi supostamente assegurada à Pneumáticos Michelin, da qual a Recorrente (Filial 007 de Barueri) é um estabelecimento.

Enquanto a autuação usou como fundamento para a glosa das indigitadas transferências a falta de amparo legal, de forma *lato sensu*, a decisão de piso, por sua vez, escorou-se como razão da manutenção do lançamento também na falta de embasamento legal, dessa feita, de forma *scripto sensu*, por descumprimento do direito contratual, uma vez que as utilizações foram efetuadas após o vencimento do prazo fixado na Cláusula 18 do respectivo Termo de Aprovação de Programa Especial de Exportação.

Dessa forma, conforme muito bem ressaltou a decisão de piso “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-prêmio”. Assim, em função disto e do fato de a Sentença relativa ao Mandado de Segurança impetrado pela Matriz da Recorrente, objetivando não ser compelida a estornar os créditos-prêmio aqui discutidos, ter sido denegada, por ausência de direito líquido e certo, este Conselho baixou o processo em diligência para que se certificasse do efetivo direito ao crédito-prêmio da matriz da Recorrente ou da certeza do valor a este atribuído.

Assim, apesar dessa certificação não ser o fulcro da autuação, o escopo da lide, a partir do resultado dessa diligência, tomou uma abrangência maior, consituindo-se também em elemento importante para formação de convicção do julgador no tocante ao fundamento erigido tanto pelo autuante quanto pela decisão de piso.

Neste ponto, faz-se mister uma digressão. Não se venha aqui alegar que a decisão de piso recorrida possa ter trazido alguma mácula para o contraditório e a ampla defesa, até porque a glosa em ambos os casos foi total; segundo por entender que as autoridades administrativas, assim como as judiciais, não são obrigadas a tratar de todas as circunstâncias e

Jan

Ad

Re

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

alegações presentes no processo, contanto que apenas uma ou algumas sejam consideradas suficientes à decisão; e terceiro porque os fundamentos da manutenção do lançamento não precisam coincidir, em quantidade e qualidade, com os fundamentos do órgão *ad quem* (a DRJ, na situação ora em análise).

Se para o autuante, a falta de previsão legal, *lato sensu*, relativa à transferência do crédito alegado foi suficiente para a lavratura da autuação, nada impede a DRJ de ir além, acrescentando a esse primeiro fundamento, um segundo: descumprimento contratual (cláusula 18) e quem sabe, um terceiro, pelo próprio Conselho, o direito líquido e certo ao crédito prêmio por parte da Matriz.

O livre convencimento do julgador permite que uma decisão seja amparada em apenas um fundamento, contanto que este seja considerado suficiente ao deslinde da questão. O que não deve, o julgador, sob pena de cerceamento do direito de defesa, é deixar de considerar fato ou circunstância reputada imprescindível à sua decisão.

Feita essa digressão, passo a enfrentar primeiramente uma prejudicial de mérito, qual seja, o impacto da denegação da segurança e cassação da liminar.

Impacto da denegação da segurança e cassação da liminar

A Michelin requereu liminar no sentido de não ser compelida a estornar o crédito-prêmio de IPI de que trata este processo e a concessão da segurança para o fim de assegurar-lhe o direito de utilizar o crédito-prêmio do IPI, apurado de acordo com a legislação vigente na data em que foi celebrado o compromisso BEFIEX e lançado nos livros comerciais, pelo seu valor corrigido, para compensar com o IPI devido em relação às operações internas, nos livros fiscais.

Nesse ponto, estou em consonância com o acórdão recorrido, pois considero indevida a conclusão que se extrai da cassação da liminar e da denegação da segurança no sentido de que implicariam na declaração de inexistência de tal direito pela esfera judicial.

Como se sabe, neste tipo de instrumento processual, é imperiosa a demonstração inequívoca e contundente da existência de direito líquido e certo, não comportando dilação probatória.

Assim, fica patente que a denegação da segurança tratou de questão meramente processual e não de um pronunciamento contundente a respeito do mérito propriamente dito do direito da Michelin ao crédito-prêmio de IPI.

A corroborar esta tese, está o acolhimento parcial dos embargos de declaração (fls. 610-611) no sentido de não ter havido julgamento de mérito, *ex vi* art. 269, Inciso I, do Código de Processo Civil. Eis os exatos termos do julgamento dos Embargos de Declaração: "Com relação à contradição apontada, realmente assiste razão à embargante, posto que é possível a discussão da matéria litigiosa em sede ordinária, diversa da ação mandamental, e dessa forma, é inexata a referência feita no dispositivo da sentença quanto ao art. 269, inciso I, do Código Processo Civil."

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

Nesse mesmo passo, por não ter havido julgamento do mérito, não considero que tenha ocorrido a hipótese de renúncia às instâncias administrativas prevista no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 03/96.

MÉRITO

Vedação da Transferência do crédito da matriz para filial

A princípio, faz-se mister um levantamento dos dispositivos envolvidas nesta questão:

Decreto-lei nº 491/69:

Art. 1º As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão a título 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.

§ 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.

Decreto nº 64.833/69 que regulamentou o DL nº 491/69:

Art 3º Os créditos tributários previstos no art. 1º deste 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.

§ 1º Os créditos tributários serão deduzidos do valor do imposto sobre produtos industrializados devido nas operações do mercado interno.

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

a) manter o crédito excedente para compensações parciais e sucessivas, inclusive transferi-lo, total ou parcialmente, para os exercícios seguintes:

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

I - de outro estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, da mesma empresa;

II - de estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com o qual mantenha relação de interdependência, atendida a conceituação do artigo 21, § 7º, do Decreto número 61.514, de 12 de outubro de 1967. (g.n)



Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

DL 1.219/79

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.

Art 9º Os créditos tributários instituídos pelo Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, que não puderem ser utilizados pelo estabelecimento industrial executor do programa mencionado no artigo 1º, no pagamento dos impostos devidos nas operações do mercado interno, poderão, desde que já contabilizados como receita da empresa geradora de tais créditos, ser transferidos para as outras empresas participantes do mesmo programa, as quais, por sua vez, os utilizarão de acordo com a forma e a sistemática estabelecidas pela legislação em vigor.(g.n)

O § 2º do art. 3º do Decreto nº 64.833/69 deixa claro que a cedente dos créditos deve ser, necessariamente, estabelecimento industrial. Desde o DL 491/69 o pressuposto já era ser fabricante e exportador. Tanto assim que o § 1º do art. 1º do DL nº 491/69 dispunha sobre a dedução dos créditos do valor do débito do IPI, sobre as operações no mercado interno. Havendo saldo credor, este podia ser ressarcido ou, conforme o Decreto nº 64.833/69, transferido para a escrita de outro estabelecimento industrial da mesma empresa ou interdependente, ou ainda, conforme o DL nº 1.219/72, para outra empresa, simplesmente (sem a restrição de que a cessionário seja estabelecimento industrial, da mesma empresa ou interdependente).

Com o DL nº 1.219/72 foram ampliadas as possibilidades de transferências de créditos para as cessionárias, mas não para os cedentes. Estes continuaram a ser somente os estabelecimentos fabricantes (ou seja, industriais), ainda que não contribuintes porque imunes. Isso se deve ao fato de que o art. 1º do DL 1.219/72 continua usando a expressão "empresas fabricantes de produtos manufaturados que tiverem" Befiex, enquanto o art. 9º se refere a créditos que não puderem ser utilizados pelo estabelecimento industrial do programa mencionado no art. 1º. Embora tenha sido retirada a restrição de transferência somente para outro estabelecimento da mesma empresa ou interdependente (art. 3º, b, do Decreto nº 64.833/69), passando a ser possível a transferência para qualquer empresa do mesmo programa (art. 9º do DL 1.219), tal transferência teria que ser oriunda de estabelecimento industrial.

Outrossim, o final do art. 9º, que possibilita às empresas cessionárias utilizar o créditos recebidos de acordo com a forma e a sistemática estabelecidas pela legislação em vigor, isso implicando apenas autorização para, primeiro, usar os créditos recebidos para liquidar tributos próprios e, depois, pedir ressarcimento. Não há no final do art. 9º autorização para que empresas cessionárias, não contribuintes do IPI, continuem a transferir para outras os créditos recebidos. E existiria aqui um argumento pragmático para tanto, a justificar a vedação (ou falta de autorização) legal: é o difícil controle de tais créditos, quando chegam a cessionários não contribuintes do IPI, que não possuem escrita fiscal e por isto controlam tais créditos junto aos demais direitos, somente na contabilidade. Admite-se que a lei poderia desprezar tal dificuldade e permitir, assim mesmo, a transferência de uma empresa para outra, desta para uma terceira, etc. Mas a lei assim não fez. Assim, não se admite a interpretação, no sentido de que a partir do DL 1.219/72 o crédito passou a ser da empresa, e não do estabelecimento.

Stae

Ad

Bz

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

Para finalizar: se a lei quisesse permitir a transferência de uma empresa para outra, deveria ter dito: **os créditos que não puderem ser utilizados pela empresa detentora do benefício (no art. 9º do DL). Não deveria, o DL 1.219/79, continuar se referindo a estabelecimento ao tratar do cedente, e de empresa no restante do dispositivo.**

Termo Aditivo de 1987

Como se não bastasse a vedação tratada no item anterior, que por si só, já seria um fator impeditivo para a transferência dos referidos créditos, vem se somar a esse argumento um outro que considero também relevante, senão vejamos.

Foi lavrado um Termo Aditivo ao referido contrato em 1987, modificando as condições do contrato original de uma forma tal, como se novo fosse. Acontece que tal tratativa foi realizada na ocasião em que a legislação então em vigor não mais admitia as transferências de créditos e sua escrituração. É que a partir da revogação dos §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 64.833/69, pelo Decreto-Lei nº 1.722, de 03 de dezembro de 1979, a feição desse incentivo se tornou definitivamente financeira, não se enquadrando nas hipóteses de restituição, ressarcimento ou compensação, na medida em que se desvinculou o referido incentivo de qualquer tipo de escrituração fiscal, passando seu valor a ser creditado a favor do beneficiário, em estabelecimento bancário, à vista de declaração de crédito instituída pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil-CACEX.

Quando da 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 constar qualquer ressalva no contrato sobre outras modalidades de utilização, a Michelin concordou com as condições então vigentes.

Ante todo o exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 16 de Outubro de 2006.


ANTONIO BEZERRA NETO 



Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

VOTO VENCEDOR

Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, relatora

Considerou o eminente relator que as disposições do Decreto n. 64.833, de 1969, e do Decreto-Lei n. 1.219, de 1979, somente permitiriam a transferência de crédito do estabelecimento industrial, que seria o titular do crédito e não a empresa.

Ademais, o Termo Aditivo de 1987, que substituiu o anterior, teria sido lavrado quando não mais permitidas as transferências.

Como a matriz da interessada não seria estabelecimento industrial, a única forma de aproveitamento seria seu recebimento em dinheiro.

Quanto aos pressupostos do mérito do recurso, é preciso esclarecer que, no caso dos autos, a glosa de créditos ocorreu em face da inexistência de previsão legal para a transferência dos créditos e para sua escrituração pelos estabelecimentos destinatários (fl. 3).

Enquanto a autuação usou como fundamento para a glosa das indigitadas transferências a falta de amparo legal, de forma *latu sensu*, a decisão de primeira instância, por sua vez, escorou-se como razão da manutenção do lançamento também na falta de embasamento legal, dessa feita, de forma *scriptu sensu*, por descumprimento contratual, uma vez que as utilizações foram efetuadas após o vencimento do prazo fixado na Cláusula 18 do respectivo Termo de Aprovação de Programa Especial de Exportação.

Dessa forma, conforme ressaltou a decisão “*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-prêmio*”. Assim, em função disto e do fato de a Sentença relativa ao Mandado de Segurança impetrado pela Matriz da Recorrente, objetivando não ser compelida a estornar os créditos-prêmios aqui discutidos, ter sido denegada, por ausência de direito líquido e certo, o Segundo Conselho baixou o processo em diligência para que se certificasse do efetivo direito ao crédito-prêmio da matriz da Recorrente ou da certeza do valor a este atribuído.

Assim, apesar dessa certificação não ser o fulcro da autuação, o escopo da lide, a partir do resultado dessa diligência, tomou uma abrangência maior, constituindo-se também em elemento importante para formação de convicção do julgador no tocante ao fundamento erigido tanto pelo autuante quanto pela decisão de primeira instância.

A informação fiscal produzida em atenção à Diligência nº 202-01.939, decidida na Sessão de 29 de janeiro 1998, na Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, não foi de todo satisfatória, tendo deixado de apurar o que fora solicitado, conforme indica o primeiro parágrafo do voto vencedor prolatado pelo Conselheiro-Relator Antonio Carlos Bueno Ribeiro.

Apesar disso, o Conselheiro, após uma minuciosa análise de todos os pontos polêmicos suscitados até então, deu-se por satisfeito com as provas e informações até então presentes nos autos, dando provimento total ao recurso.

Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

Esta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovou, por unanimidade de votos, o refazimento da indigitada diligência.

A Michelin requereu liminar no sentido de não ser compelida a estornar o crédito-prêmio de IPI de que trata este processo e a concessão da segurança para o fim de assegurar-lhe o direito de utilizar o crédito-prêmio do IPI, apurado de acordo com a legislação vigente na data em que foi celebrado o compromisso BEFIEX e lançado nos livros comerciais, pelo seu valor corrigido, para compensar com o IPI devido em relação às operações internas, nos livros fiscais.

Nesse ponto, estou em consonância com o acórdão recorrido, pois considero indevida a conclusão que se extrai da cassação da liminar e da denegação da segurança no sentido de que implicariam na declaração de inexistência de tal direito pela esfera judicial.

Como se sabe, neste tipo de instrumento processual, é imperiosa a demonstração inequívoca e contundente da existência de direito líquido e certo, não comportando dilação probatória.

Assim, fica patente que a denegação da segurança tratou de questão meramente processual e não de um pronunciamento contundente a respeito do mérito propriamente dito do direito da Michelin ao crédito-prêmio de IPI.

A corroborar esta tese, está o acolhimento parcial dos embargos de declaração no sentido de não ter havido julgamento de mérito, *ex vi* art. 269, inciso I, do Código de Processo Civil. Eis os exatos termos do julgamento dos Embargos de Declaração:

"Com relação à contradição apontada, realmente assiste razão à embargante, posto que é possível a discussão da matéria litigiosa em sede ordinária, diversa da ação mandamental, e dessa forma, é inexata a referência feita no dispositivo da sentença quanto ao art. 269, inciso I, do Código Processo Civil."

Nesse mesmo passo, por não ter havido julgamento do mérito, não considero que tenha ocorrido a hipótese de renúncia as instâncias administrativas prevista no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 03/96.

Quanto às transferências segundo o autuante não havia base legal para a transferência dos indigitados créditos-prêmios de IPI. Dentre as formas de utilização admitidas DL nº 491/69, não constava a de transferência para outros estabelecimentos da empresa beneficiária, tendo sido o Decreto nº 64.833/69 que introduziu a referida forma de utilização. A princípio releva ressaltar que não é competência deste Órgão julgador e muito menos da fiscalização, levantar questões pertinentes à extrapolação de lei. O que importa é saber se o Decreto nº 64.833/69 era válido e vigente em 16/05/78.

O art. 3º do Decreto nº 64.833/69, encontra respaldo na parte final do §2º do art. 1º do Decreto nº 491/69, *in verbis*:

"§ 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".(g.n)



Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

As empresas participantes do BEFLEX que possuíam cláusula de garantia teriam direito adquirido à fruição e utilização do benefício fiscal do artigo 1º do Decreto-Lei nº 491/69 nas condições vigentes à data da assinatura dos respectivos contratos, uma vez que foi unilateralmente alterado pela União a modalidade de efetivação do direito ao crédito-prêmio que passou a ser feito pelo sistema de pagamento em dinheiro, vedando sua utilização sob a forma de compensação escritural, as autoridades governamentais passaram a pagar em espécie o crédito-prêmio de IPI, ainda que com certa defasagem de tempo em relação às datas em que efetivadas as exportações objeto do incentivo, tendo interrompido o seu pagamento em 15 de março de 1990.

A Michelin, então, conforme prova dos autos, a partir de maio de 1990, passou a queixar-se formalmente da interrupção do pagamento, mas, a despeito disso, o incentivo fiscal continuou a não lhe ser pago.

De fato, é inconteste, que, em 16/05/78, data da celebração do PEEX, a utilização do crédito-prêmio de IPI ocorria mediante compensação do IPI devido em operações internas, podendo ser transferido, mediante certas condições, para outros estabelecimentos da mesma empresa (art. 3º, § 2º, "b", inciso I do Decreto nº 64.833/69).

Posteriormente, o Decreto-Lei nº 1.722/79 determinou que a utilização do crédito-prêmio de IPI fosse feita *"na forma, condições e prazo, estabelecidos pelo Poder Executivo"*, revogando expressamente as condições até então previstas.

A Portaria Ministerial nº 89/81 estabeleceu que o valor do crédito-prêmio deveria ser *"creditado a favor do beneficiário em estabelecimento bancário"*, vedada a escrituração do referido incentivo fiscal.

Por fim, a Portaria Ministerial nº 292/81, ratificando a Portaria nº 89/81, previu o ressarcimento em espécie do crédito-prêmio de IPI, como disposto em seus itens VII e IX.

Resta então patente nos autos que foi a União que deu causa ao descumprimento do prazo de utilização do incentivo fiscal, quando impôs à Michelin o ressarcimento em espécie do crédito-prêmio de IPI com violação das cláusulas 18 e 20 do PEEX, bem assim impedindo-a de utilizar o incentivo fiscal sob a forma de compensação.

Logo, não poderia a decisão de primeira instância, de forma paradoxal, fundamentar sua decisão no descumprimento desta cláusula.

Neste ponto, me filio aos fundamentos alinhavados pelo Acórdão recorrido que tomo a liberdade de transcrever, na parte que reputo fundamental:

"Ademais, a Recorrente é peremptória quanto ao fato de a sua matriz ter apresentado ao Banco do Brasil todas as "DCE" para o pagamento do crédito-prêmio de IPI, segundo essa nova modalidade, nomeando, nas referidas planilhas, os elementos de cada uma dessas DCEs que deram origem ao montante do crédito-prêmio de IPI, que, em razão do não pagamento ou do pagamento defasado, foram transferidos e aproveitados nos termos do Decreto nº 64.833/69.

Esse fato, não validamente infirmado pelo Fisco, secundado pelos

vários expedientes endereçados às autoridades competentes protestando contra a interrupção dos pagamentos, é indicativo que a Michelin buscou a satisfação de seu



Processo nº : 10768.033531/94-14
Acórdão nº : CSRF/02-02.467

direito até mesmo nos estritos termos da interpretação que a decisão recorrida deu à cláusula dezoito de seu PEEEX, só não logrando êxito à vista da descontinuidade dos pagamentos de parte da União.

Por tudo isso é que o limite temporal estabelecido na cláusula dezoito do PEEEX da Michelin (22.12.1991), relativamente aos incentivos de que trata o Decreto-Lei nº 491/69, como de aquisição a esse direito e não o seu exercício."

Em atendimento à Resolução proposta por esta Turma da CSRF, consta Informação Fiscal, que tendo confirmado a origem dos créditos-prêmios transferidos pela Matriz, assegurou-lhe a sua certeza, confirmando, inclusive, que a realização das exportações se deu dentro do limite temporal de execução dos Planos Especiais de Exportação (PEEX).

A esse respeito, assim se manifestou a diligência:

"(...)

- os valores totais transferidos para os estabelecimentos filiais autuados, recorrentes, resultaram do somatório dos referidos valores originais e da correção monetária a eles aplicada, sem que das transferências efetuadas tenha resultado, em nenhum momento, qualquer saldo credor nas respectivas contas contábeis; (grifo do original)

- os critérios adotados pelo estabelecimento matriz da contribuinte para proceder à correção monetária dos créditos-prêmio foram, efetivamente, aqueles descritos e mencionados pela contribuinte em sua correspondência datada de 18/11/2004 que se prestou para nos encaminhar, também, as planilhas de cálculo impressas e em arquivo eletrônico (fls. /);

- a diferença entre os critérios de atualização monetária utilizados pela contribuinte e aqueles utilizados pela Secretaria da Receita Federal são os diversos expurgos inflacionários determinados pelo Governo Federal, daí ser tarefa impossível de ser executada a determinação de se totalizar as diferenças encontradas, porque cada uma das diferenças influencia diretamente as outras, que, por sua vez, influencia outra, que, por sua vez, influenciam também os índices oficiais, de forma que seriam infinitas as possibilidade de cruzamento entre si das diversas diferenças.

"(...)"

Relativamente à correção monetária, verifica-se que o próprio executor da diligência asseverou que não é possível separar os expurgos. Além disso, tal matéria já foi suficientemente analisada no acórdão recorrido.

Isto posto, meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala de Sessões, 16 de outubro de 2006

Josefa Maria Coelho Marques:
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

