



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

2. ^o C C	PUBLICADO NO D. O. U.
	De 28 / 04 / 19 98
	<i>Luiza</i> Rubrica

Processo : 10783.006975/89-95
Acórdão : 201-71.027

Sessão : 16 de setembro de 1997
Recurso : 99.622
Recorrente : METALÚRGICA CARAPINA S.A.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

IPI - 1 - DECADÊNCIA - Tratando-se a nulidade, como na hipótese, decorrente de vício formal e não substancial, haja vista o Acórdão que anulou a autuação fundamentá-lo no art. 10, III, do Decreto nº 70.235/72, o termo a quo do prazo decadencial é o do art. 173, II, do CTN. **2 - A teor do § 4º do art. 14 da Lei nº 4.502/64, com redação dada pelo art. 15 do Decreto-Lei nº 7.798/89, da base impositiva do IPI consta o valor das matérias-primas enviadas pelo encomendante quando os produtos industrializados sob encomenda destinarem-se a partes e peças de reposição.** **3 - A isenção prevista no art. 17 do Decreto-Lei nº 2.433/88, com redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 2.451/88 não abrange as partes e peças de reposição, haja vista que tal norma se insere no que foi chamado de "nova política industrial brasileira" e visava a renovação do parque fabril como um todo. O instituto da isenção há de ser interpretado estritamente, vedada sua interpretação ampliativa, a teor do art. 111 do CTN.** **4 - A Lei nº 9.430, de 27/12/96, em seu art. 45, deu nova redação ao art. 80 da Lei nº 4.502/64, passando a multa de ofício a ser de 75% (setenta e cinco por cento) quando não se tratar de infração qualificada. Assim, consonante com o art. 106, II, "c", do CTN, reduz-se de ofício a multa para tal percentual. Recurso voluntário a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: METALÚRGICA CARAPINA S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 1997


Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta


Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Exedito Terceiro Jorge Filho, Rogério Gustavo Dreyer, Valdemar Ludvig, Geber Moreira, Sérgio Gomes Velloso e João Berjas (Suplente).

fclb/cf-gb



Processo : 10783.006975/89-95
Acórdão : 201-71.027
Recurso : 99.622
Recorrente : METALÚRGICA CARAPINA S.A.

RELATÓRIO

Cuida os autos de lançamento de ofício de Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI por ter a autuada industrializado produtos sob encomenda para uso como partes e peças no processo produtivo da empresa encomendante sem, contudo, acrescer ao preço da operação o valor das matérias-primas fornecidas pela encomendante. O lançamento, datado de 26/10/89, reporta-se a fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1985 e 30 de abril de 1989.

Entendeu o Fisco ter sido infringido o disposto no § 2º do art. 63 do RIPI/82, havendo, em decorrência, lançamento a menor do citado tributo. Foi cobrada a diferença acrescida das multas do art. 364, II, e 365, II, do RIPI/82. Esta última pelo fato de a recorrente emitir nota fiscal pela devolução ficta da matéria-prima enviada para a referida industrialização sob encomenda, conforme relação às fls. 07 a 27. Em outras palavras, emitiu e registrou notas fiscais que não corresponderam à efetiva saída dos produtos nelas descritos, de vez que estes foram consumidos no processo industrial.

Inconformada com a exação, a autuada impugnou-a (fls. 45/55), onde, em síntese, alega que o auto de infração é nulo, pois deveria o Fisco apontar, caso a caso, porque entendeu que o valor da matéria-prima deveria estar incluída no preço da operação. Em decorrência, entende que o seu direito de defesa foi cerceado. Alegou que não tem obrigação de saber qual destinação será dada aos produtos encomendados. Averbou que deveria a Receita Federal provar a destinação dos produtos encomendados e assim não o fez, invertendo ilegalmente o ônus da prova. Pede, por isso, a nulidade do auto de infração.

No mérito asseverou que *"executou encomendas que se destinavam a nova industrialização e comércio, pelos encomendantes, sendo que algumas consistiam em restauração e acondicionamento de produtos não objeto do comércio normal dos encomendantes"*. Todavia, se esta não fosse a hipótese, entende que os produtos deveriam então destinar-se ao ativo fixo da encomendante quando então estariam isentos do IPI por força do art. 17, I, do Decreto-Lei nº 2.433/88.

Quanto às multas, entende não ser aplicável a do art. 364, II, por não caber a cobrança do tributo. Já quanto à multa do art. 365, II, entende referir-se à nota fiscal "fria" e que, no caso, trata-se *"de devolução ficta da matéria-prima, efetuada apenas porque a norma legal somente comanda a cobrança do IPI sobre o valor do serviço, no caso em exame, fato que gerou a crença na"*



Processo : 10783.006975/89-95

Acórdão : 201-71.027

necessidade de documentar a não-permanência da matéria-prima recebida, no estabelecimento executor da encomenda”.

O autor do procedimento fiscal prestou informações (fls. 69/73), anexando os Documentos de fls. 56/68, onde propôs a manutenção integral da exação.

O julgador singular julgou procedente a autuação mantendo-a na íntegra, inclusive servindo-se das informações trazidas na informação fiscal para fundamentá-la.

Tempestivamente a empresa recorreu a este Colegiado (fls. 80/90), onde reiterou seus argumentos expendidos frente à autoridade julgadora monocrática. Entretanto, acresceu razões para insurgir-se contra a fundamentação da decisão recorrida que se estribou em elementos trazidos aos autos após a impugnação, e sobre os quais não teve oportunidade de se pronunciar. Registrou que só com a informação fiscal foram trazidas ao processo as razões da acusação e da exigência, e, por isso, deveria ser cientificado e ter seu prazo impugnatório ou para pagamento reaberto, pelo que invoca nova nulidade.

No Acórdão nº 201-68.962, cuja ementa e voto leio em sessão (fls. 93/100), sendo relatora designada a ilustre Conselheira Selma Santos Salomão Wolszczak, datado de 06/07/93, esta Câmara anula o processo *ab initio*, sendo vencido o relator Lino de Azevedo Mesquita, que votou no sentido de anular o processo a partir da decisão recorrida, para que outra fosse prolatada após audiência da autuada sobre a documentação acostada aos autos pelo autor do lançamento. Em suas razões, a insigne relatora-designada entendeu ser nula a peça fiscal por desatender ao art. 10, III, do Decreto nº 70.235/72, e por cerceamento do direito de defesa.

Às fls. 107, despacho do Delegado da DRF em Vitória-ES considerando que o prazo decadencial, nos termos do art. 173, II, do CTN, contar-se-ia a partir do mencionado acórdão, ou seja, 06/07/93, remetendo o processo à fiscalização para refazer o lançamento.

Em 10/10/94 é refeito o lançamento de ofício (fls. 110/130) em relação aos mesmos fatos onde os autores do procedimento assim descrevem faticamente a autuação:

“A empresa Metalúrgica Carapina S.A., no período compreendido..., deu saída a produtos tributados que industrializou por encomenda de terceiros, de acordo com as especificações fornecidas pela encomendante, docs. fls. de 56 a 61 e 68, destinados ao estoque de segurança e de reposição da mesma, fls. 62 a 67, e com matérias-primas por elas fornecidas, excluindo indevidamente o valor destas (matérias-primas) da base de cálculo



Processo : 10783.006975/89-95

Acórdão : 201-71.027

do imposto, tendo, em consequência, destacado e recolhido IPI com insuficiência”.

Irresignada, tempestivamente a autuada impugna (fls. 181/188) a peça fiscal, alegando, em síntese, que a fiscalização não especifica as razões que fundamenta a autuação, não tendo diligenciado no estabelecimento encomendante para apurar o destino dos bens industrializados sob encomenda, desta forma, cerceando o seu direito de defesa, pelo que protesta pela nulidade do auto de infração.

Alega, também, estarem extintos os créditos tributários cobrados. Em seu entender, tratando-se o IPI de imposto lançado por homologação (CTN, art. 150, § 4º), não há que se falar em decadência e sim de extinção por pagamento antecipado e homologação (CTN, art. 156, VII). Aduz, nesse sentido, que a hipótese de que trata o art. 173, II, do CTN, é de anulação do lançamento por vício formal. Pondera que a anulação do lançamento anterior deu-se por vício de conteúdo e não de forma, refugindo, assim, ao elencado no art. 173, II do CTN. E conclui: “...*inexistindo qualquer manifestação válida do Fisco, no prazo de 5 anos assinalado pelo § 4º do art. 150, resta homologada a atividade do contribuinte por lançamento tácito, extinguido-se definitivamente o crédito tributário concernente aos fatos geradores ocorridos, força do art. 156, inciso VII, do mesmo código”.*

No mérito, consigna que produziu bens por encomenda “*e louvou-se nas informações prestadas pela encomendante que sempre lhe assegurou destinar os bens ao mercado, não a estoques de segurança e reposição*”, não cabendo ao executor da encomenda perquirir acerca da veracidade do que lhe alega o encomendante, salvo nas hipóteses em que é pessoa física ou não atua no comércio e/ou produção de bens do gênero, ou com a utilização dessa espécie de produto. Conclui este tópico asseverando que a fiscalização não demonstrou que os bens objeto do lançamento foram destinados ao uso próprio da encomendante, e que, havendo dúvidas pelo Fisco, deveria ser aplicado o art. 112 do CTN.

De outro turno, afirma que, caso tais bens encomendados viessem a integrar o ativo fixo da encomendante, os mesmos, à época, estariam isentos do IPI, por força dos Decretos-Leis nºs 1.248/75 e 2.433/88.

De fls. 217 a 224 decisão singular em que é mantida a exação nos valores originais. A ilustrada decisão monocrática entende não haver decadência quanto aos créditos fiscais litigados por aplicar-se à hipótese o disposto no art. 173, II, do CTN (art. 61, III, RIPI/82). Ou seja, o lançamento original foi acoimado por nulidade decorrente de vício formal, com base no art. 59, II do Decreto nº 70.235/72. No mérito, consigna que resta provado, de sobejo, que a impugnante sabia da destinação dos produtos encomendados, subsumindo-se os fatos à norma do § 2º, do art. 63 do RIPI/82, com redação dada pelo art. 15 da Lei nº 7.789/89.



Processo : 10783.006975/89-95

Acórdão : 201-71.027

A atuada, tempestivamente, recorre a este Conselho da decisão a quo. Aduz que em sua impugnação ao lançamento original ponderou que não havia adequada descrição dos fatos no auto de infração, o que tolhia seu direito de defesa. Para si, o novo lançamento padece do mesmo vício, posto que *"a única diferença entre um e outro é a adição, neste último, da expressão 'destinados aos estoques de segurança e reposição da mesma'"* (fls. 204). Afirma, também, que não há prova nos autos daquilo que alega o Fisco. Pondera que os documentos acostados aos autos não se revestem de validade para respaldar o entendimento do Fisco. Reafirma que produziu, no caso, bens sob encomenda *"baseada nas informações prestadas pelas próprias encomendantes, no sentido de que os produtos seriam destinados a comércio, e não a estoque de segurança e reposição destas."* Pelo que expõe, entende restar nulo o lançamento por ofensa ao prescrito no art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Nesta instância afirma, que sendo o IPI imposto lançado por homologação (nos termos do art. 150, § 4º), extinto está o crédito oriundo do novo lançamento, pois decaído estaria, na forma prevista no art. 156, V, do CTN. Na sua ótica *"não é a regra do art. 173 do CTN que há de se aplicar in casu, já que se trata de tributo - IPI - cujo lançamento é por homologação; ao invés de se utilizar o art. 173, e seu inciso II do CTN, dever-se-à unicamente utilizar as regras do art. 150 da citada Lei Complementar, que se aplica especificamente ao tributo objeto dos autos"*. De outro turno, coloca que, mesmo que se aplique à hipótese a regra do art. 173, II do CTN, também estaria decaído o direito da Fazenda por entender que o Acórdão nº 201-68.962 anulou o auto de infração por vício de fundo e não de forma, como prevê a norma citada.

Alfim, neste ponto, pede seja reformada a decisão para que seja determinada *"a decadência do direito da Fazenda constituir o crédito tributário lançado, com fulcro no art. 156, V, do CTN, em face de haver decorrido o prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, sem qualquer manifestação da Fazenda Pública."*

Finaliza afirmando que caberia, nas operações questionadas, *"a suspensão do IPI, quer seja na remessa de matérias-primas, como no envio do material executado, já que a recorrente não utilizou no processo produtivo qualquer bem de sua industrialização"*. E arremata consignando que se os bens encomendados, porventura, tivessem se intregado ao ativo fixo da encomendante, estariam abarcados pela regra isencional prevista nos Decretos-Leis nºs 1.428/75 e 2.433/88, sendo, neste sentido, também descabida a exigência.

De fls. 254/255, contra-razões da Fazenda Nacional propondo que seja negado provimento ao recurso.

É o relatório.



Processo : 10783.006975/89-95
Acórdão : 201-71.027

VOTO DO CONSELHEIRO=RELATOR JORGE FREIRE

Do longo relatório, delimitamos a lide nos seguintes termos:

1) o lançamento original foi maculado por vício de forma ou substantivo. Segundo a resposta, passa-se ou não a admitir a hipótese do art. 173, II do CTN;

2) sobre o mesmo assunto, a decadência, a recorrente entende incompatíveis os arts. 173 e 150, § 4º, averbando que os impostos lançados por homologação têm sua decadência regrada específica e unicamente por esta última norma. A resposta a estas questões resolverá se está ou não decaído o direito de a Fazenda relançar os créditos tributários anulados por decisão administrativa;

3) há provas nos autos que nos leve a concluir o destino das mercadorias encomendadas? O Fisco fez esta prova eficazmente?;

4) por fim, há um liame lógico entre os fatos narrados e a infração cometida (base de cálculo a menor por não inclusão do valor das mercadorias enviadas pelo encomendante), e seu perfeito enquadramento legal?

PRELIMINAR

A partir da feitura do relançamento, a coima da falta de descrição e prova da destinação das mercadorias industrializadas sob encomenda foi suprimida. O vício formal foi sanado (art. 10, III, do Decreto nº 70.235/72). Demais disso, houve a conseqüente abertura de prazo para que a autuada se pronunciasse sobre a documentação em que o Fisco baseou-se para fazer a peça fiscal. Portanto, entendo estar legítima a autuação que deu origem ao lançamento ora litigado, não padecendo de qualquer mácula que possa anulá-lo, quer sob a ótica formal, quer substantiva.

A DECADÊNCIA

Afirma a recorrente que o lançamento original foi anulado por vício substancial, enquanto a autoridade julgadora monocrática entende tratar-se de vício formal. Neste passo, entendo escorreita a decisão recorrida.

O acórdão que anulou *ab initio* o lançamento original fundamentou-se no art. 10, III, do Decreto nº 70.235/72. Neste caso, trata-se, evidentemente, de vício de forma. Ademais, a meu ver, certo estava o voto vencido, pois a teoria das nulidades vincula-se ao prejuízo da parte contrária. Em momento não



Processo : 10783.006975/89-95

Acórdão : 201-71.027

de fato, os agentes fiscais acostaram documentos aos autos que contraditavam as afirmações da recorrente em sua impugnação original. Assim, o mais simples seria anular o processo desde a primeira decisão singular para que, após reaberto o prazo de impugnação, nova fosse proferida. Nesse diapasão já decidi esta Câmara no Acórdão nº 201-68.864, julgado em 23/03/93.

De fato, a primeira decisão era nula porque foi fundamentada nas informações trazidas após a impugnação e sem que sobre elas tivesse oportunidade de manifestar-se a autuada.

Todavia, força reconhecer, entendeu soberanamente este Conselho que o lançamento em si estava inquinado de vício, pois não atendia adequadamente uma das fórmulas previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Ou seja, os fatos foram mal descritos, o que não quer dizer que o enquadramento legal tenha sido errôneo, o que, aí sim, macularia o lançamento de vício material. A nulidade foi formal e não material.

Com efeito, a hipótese está albergada pelo art. 173, II, do CTN, pois é a partir daí, no caso, a partir do Acórdão nº 201-68.962, que pode se iniciar um dos termos iniciais da contagem regressiva para a Fazenda constituir os créditos tributários. Mas não só por esta. Mormente porque o IPI é lançado por homologação, subsumindo-se ao previsto no art. 173, I, em consonância com o art. 150, § 4º, do CTN, e entendimento jurisprudencial, conforme a seguir abordado.

Antes, porém, cabe a análise do entendimento contraditório da recorrente a respeito da matéria. Até porque, é ela de alta indagação e relevância. Em sua impugnação ao relançamento, conforme relatado, averba que está extinto o crédito tributário nos termos do art. 156, VII, do CTN (fls. 183). Ou seja, que houve o adiantamento do mesmo e, decorridos mais de cinco anos do momento da ocorrência do fato gerador, mesmo que recolhido a menor, está ele homologado e, por decorrência da norma legal inculpada no art. 156, VII, do CTN, extinto. Em seu entender, nesta etapa, a questão não se resolve pelo instituto da decadência e, sim, porque, tratando-se o IPI de imposto lançado por homologação, e ocorrida a mesma tacitamente, nos termos da art. 150, § 4º, do CTN, extinta estará a obrigação tributária. E finaliza (fls. 185) suas razões: *"A matéria é bem distinta da decadência, regida pelo artigo 173 do código, inaplicável na espécie."*

Não obstante, em suas razões a este Colegiado, aborda a questão sob outra ótica legal. Neste grau deduz que o crédito está extinto por força do art. 156, V, do CTN, e assim conclui seu pedido no tópico: *"... requer seja reformada a decisão singular, para determinar a decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário lançado, com fulcro no art. 156, V, do CTN, em face de ter ocorrido o prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, sem qualquer manifestação da Fazenda Pública"*.



Processo : 10783.006975/89-95

Acórdão : 201-71.027

Não há dúvida de que o IPI é modalidade de tributo lançado por homologação, devendo o contribuinte antecipar o pagamento do tributo, sujeito a ulterior homologação pelo Fisco. Neste sentido a recorrente trouxe à colação valiosa doutrina em que nos aproveitamos para embasar a natureza jurídica do lançamento por homologação.

A meu ver, contudo, tratando-se de tributo lançado por homologação, como na espécie, a contagem do prazo decadencial deve ser interpretado harmonizando-se o art. 173, I do CTN, com o § 4º do art. 150 do mesmo Código. Realmente, *in casu*, houve uma homologação tácita, de vez que nulificada a homologação expressa representada pelo lançamento anulado.

E isto não é apenas nosso entendimento, uma vez que, a nível de Superior Tribunal de Justiça, a matéria é remansosa, já tendo se manifestado sobre o prazo decadencial dos tributos lançados por homologação a Egrégia Primeira Seção daquela Corte Superior.¹

Em verdade, como ensina o Min. Antônio de Pádua Ribeiro da 2a. Turma do STJ, no Acórdão votado unanimemente relativo ao RESP. nº 66.541-9-CE, julgado em 19/06/95 (DJU - 1 de 07.08.95), no item II da ementa oficial:

"II - O tributo, a que se denominou empréstimo compulsório, está sujeito a lançamento por homologação, não se podendo falar antes desta em crédito tributário e pagamento que o extingue. "Não tendo a homologação expressa, a extinção do direito de pleitear a restituição só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados daquela data em que se deu a homologação tácita..."
(grifamos)

Assim, também, é o que entende a Primeira Turma daquele Egrégio Tribunal, conforme depreendemos do excerto da ementa, a seguir transcrito.²

"...Consoante entendimento já pacificado na jurisprudência da egrégia Primeira Seção desta Corte, sendo o empréstimo compulsório sobre a aquisição

¹ Acórdão em Embargos de Divergência em Recurso Especial 54.380-9/PE, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, j. 30/05/95, DJU 1 07/08/95, p. 23.004.

² Acórdão unânime 1a. T, STJ, rel. Min. Demócrito Reinaldo, Resp 85.664/PR, j. 10/06/96, DJU 01/07/96..



Processo : 10783.006975/89-95
Acórdão : 201-71.027

*de combustíveis sujeito a lançamento por homologação, à falta deste, o prazo decadencial começará a fluir após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados de mais cinco anos, contados da homologação tácita do lançamento.*³

E, finalizando o tema, trazemos à colocação os ensinamentos transmitidos no Acórdão do RESP. nº 63.529-2/PR, rel. Min. Demócrito Reinaldo, em que, em hermenêutica profícua, nos dá o alcance do prescrito no art. 173, I do CTN (*"I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"*). A respeito, assim ensina:

"Examinando isoladamente, o texto legal deixa margem às duas interpretações.

Com efeito, a utilização do verbo poder, em seu modo condicional, autoriza o entendimento de que o prazo começa a partir do momento em que seria lícito à Administração fazer o lançamento. Por igual, o termo 'poderia' permite dizer que o prazo somente começa, depois que já não mais é lícita a prática do lançamento.

A dificuldade desaparece, quando se examina o art. 173, em conjunto com o preceito contido no art. 150, § 4º do CTN.

O art. 150 trata do lançamento por homologação.

Seu parágrafo 4º estabelece o prazo para a prática deste ato.

Tal prazo é cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

O parágrafo 4º adverte para a circunstância de que, expirando esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se definitivo, em duas situações:

a) depois de expressamente homologado;

b) cinco anos depois de ocorrido o fato gerador, sem homologação expressa.

³ No mesmo sentido, Acórdão unânime 1a. T, STJ, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, Resp 69.308/SP, j. 04/12/95, DJU 1, 04/03/96, p. 5.363/4.



Processo : 10783.006975/89-95

Acórdão : 201-71.027

Na hipótese de que agora cuidamos (lançamento por homologação), o lançamento poderia ter sido efetuado durante cinco anos, a contar do vencimento de cada uma das contribuições.

Se não houve homologação expressa, a faculdade de rever o lançamento correspondente à mais antiga das contribuições (outubro/74) estaria extinta em outubro de 1979.

Já a decadência ocorreria cinco anos depois 'do primeiro dia do exercício seguinte' à extinção do direito potestativo de homologar (1 de janeiro de 1980. Ou seja: em primeiro de janeiro de 1985."

No caso sob comento, tendo o fato gerador mais antigo ocorrido em janeiro de 1985, o prazo decadencial escoaria-se em primeiro de janeiro de 1996, o que não é pertinente, haja vista datar o auto de lançamento de 10/10/94 (fis. 110). De conseguinte, não havia, ainda, perdido a Fazenda o seu público direito de constituir o crédito tributário, sendo este, pois, nesta matéria, legítimo.

A MATÉRIA FISCAL

Entendo que os fatos e seu enquadramento já ficavam aparente na primeira autuação, embora a prova dos fatos viesse aos autos em momento inoportuno e não dando vista dela à recorrente.

O art. 14 da Lei nº 4.502/64, com redação atualizada pelo art. 15 da Lei nº 7.798/89, nos informa acerca do valor tributável:

"Art. 63 - Salvo disposição especial deste Regulamento, constitui valor tributável

.....

....

§ 1º.

§ 4º - Será acrescido ao valor da operação o valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, nos casos de remessa de produtos industrializados por encomenda, desde que não se destinem a comércio, a emprego na industrialização por encomenda ou no acondicionamento de produtos tributados, quando esses insumos tenham sido fornecidos pelo



Processo : 10783.006975/89-95

Acórdão : 201-71.027

próprio encomendante, salvo se se tratar de insumos usados". (grifamos)

Destarte, quando da saída do produto encomendado do estabelecimento industrial, e desde que a matéria-prima seja remetida pelo próprio encomendante para que se agregue ao produto industrializado sob encomenda e este não se destine a comércio ou reutilizado no processo produtivo, o valor do material remetido será incluso na base imponible.

Demais disso, as afirmações do Fisco com referência à destinação das mercadorias, fato que irressignou a recorrente por entender faltá-los quando do lançamento original, foram cabalmente aludidas no item 1 da Descrição dos Fatos anexa ao auto de infração datado de 10/10/94, retrotranscrito no relatório.

Portanto, a alegada omissão da Fazenda Nacional foi sanada em tempo. O Fisco averbou às explícitas que a destinação das mercadorias foi para reposição de estoque de partes e peças de seu maquinário. E, a meu ver, as provas destas afirmações são fidedignas.

O que deveria ter feito a recorrente e não o fez, era contrapor a prova produzida pelo Fisco, uma vez que este, produzindo a prova de fls. 62 a 67 (destinações dos produtos) e de fls. 56 a 61 (desenhos dos produtos encomendados), inverteu o ônus da mesma. Limitou-se a autuada, contudo, a reafirmar que *".. louvou-se nas informações prestadas pela encomendante que sempre lhe assegurou destinar os bens ao mercado, não a estoques de segurança e reposição"*.

Sem embargo, a ponderação de que a recorrente não pode saber qual destino será dado ao material encomendado padece de razoabilidade. Se a norma regulamentadora do tributo ora sob exação prevê de forma hialina que se o produto industrializado sob encomenda for, em outras palavras, destinado a repor peças de estoque, como afirma e prova o Fisco, o preço da matéria-prima enviada pelo encomendante deve compor a base imponible. Tal não foi feito, e, ademais, a recorrente ainda emitiu documento fiscal em desacordo com a realidade, de vez que preencheu documento fiscal com saída ficta de mercadoria, o que é vedado.

Quanto às alegações de isenção, também não podem prosperar, pois as mercadorias encomendadas, pelo que se deduz dos autos, eram peças de reposição. E o art. 17 do Decreto-Lei nº 2.433/88, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.451/88, estatui que:

"Art. 17. Ficam isentos do imposto sobre Produtos Industrializados os equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, importados ou de fabricação nacional, bem como os acessórios,



Processo : 10783.006975/89-95
Acórdão : 201-71.027

sobressalentes e ferramentas que acompanham esses bens, quando:

I - adquirido por empresas industriais para integrar seu ativo imobilizado, destinados ao emprego no processo produtivo em estabelecimento industrial;

.....”

O Decreto-Lei nº 2.433/88 fixou os objetivos e instrumentos do que à época foi chamado de “Nova Política Industrial para o País” (Exposição de Motivos nº 17, de 19/05/88). Visava estimular a indústria nacional a renovar seu parque fabril, quer com importações, quer com aquisições no mercado interno. Ora, seu alcance atingia, como se depreende da transcrita norma e dos motivos para sua edição, “*equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, importados ou de fabricação nacional, bem como os acessórios, sobressalentes...*”. Ou seja, não estavam albergadas pela isenção peças de reposição, o que equivaleria, ao ser aceita a tese da recorrente, dar uma interpretação extensiva ao instituto da isenção, o que, como é cediço no direito tributário, é vedado, a teor do art. 111 do CTN.⁴

Por fim, tendo em vista a edição da Lei nº 9.430/96, que em seu art. 45 deu nova redação ao art. 80 da Lei nº 4.502/64, estabelecendo que a multa de ofício, nos casos em que não se tratar de infração qualificada, passa a ser de 75% (setenta e cinco por cento), deve a multa aplicada ser reduzida a tal percentual. Isto em atendimento ao princípio da retroatividade benigna, positivada em nosso ordenamento tributário no art. 106, II, c do Código Tributário Nacional.

Assim, diante de todo o exposto,

NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, MAS REDUZINDO DE OFÍCIO A MULTA APLICADA PARA 75% (setenta e cinco por cento).

Sala das sessões, em 16 de setembro de 1997

JORGE FREIRE

⁴ Este é o escólio do STJ, tendo sua 1a. Turma (Resp. 36.551-1/SP, DJU I, 04/10/93, p. 20.524), averbado: “a isenção, no sistema jurídico vigente, só é de ser reconhecida pelo Judiciário em benefício do contribuinte, quando concedida de forma expressa e clara pela lei, devendo a esta se emprestar compreensão estrita, vedada a interpretação ampliativa”.