



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo N.º 10.830-001.484/87-74

FCLB

Sessão de 26 de fevereiro de 1992

ACORDÃO N.º 201-67.778

Recurso n.º 79.574
Recorrente COBRASMA S/A.
Recorrida DRF EM CAMPINAS/SP

IPI - INCENTIVOS DO DL. 1335/74- Reajuste de preço ainda que posteriores ao vencimento da obrigação, desde que resultantes de cláusulas contratuais pré-existentes, e não se confundindo com penalidade por mora, integram a base de cálculo do incentivo. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COBRASMA S/A.

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

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 1992.

ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - PRESIDENTE E RELATOR

ANTONIO CARLOS TAQUES CAMARGO - PROCURADOR-REPRESENTANTE DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE 27 MAR 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros LINO DE AZEVEDO MESQUITA, HENRIQUE NEVES DA SILVA, SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK, DOMINGOS ALFEU COLENCI DA SILVA NETO, ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO, ARISTÓFANES FONTOURA DE HOLANDA e SÉRGIO GOMES VELLOSO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo N.º 10830-001484/87-74

-02-

Recurso n.º: 79.574

Acordão n.º: 201-67.778

Recorrente: COBRASMA S.A.

R E L A T Ó R I O

O recurso agora submetido a julgamento foi anteriormente apreciado por este Conselho, em sessão que se realizou em 24 de março de 1988, ocasião em que o então Relator, eminente Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira, apresentou o minucioso e preciso relatório de fls. 595 a 607, cuja leitura faço para melhor lembrança e ciência dos ilustres Pares. (leio)

Naquela oportunidade, o douto Relator propôs a conversão do julgamento em diligência, em voto assim vazado, *verbis*:

"Preliminarmente.

São invocados nos autos pronunciamentos vários (Delegacia da Receita Federal, Superintendência Regional e Coordenação de Tributação), nos quais se dá tratamento distinto, para efeito de compor a base de cálculo do incentivo, aos reajustes: a) decorrentes de contrato escrito, de que conste o preço, condições e prazo; b) por motivo de atraso ou inadimplência; c) de caráter aleatório, mesmo quando previsto em contrato escrito; d) pré-fixados em contrato; e) acima do preço de venda constante da nota fiscal, na data da saída

Processo nº 10.830-001.484/87-74
Acórdão nº 201-67.778

do produto, etc.

A perfeita identificação de cada um dos valores incluídos no Quadro Demonstrativo de fls. 11/28, sob a rubrica "Reajustamentos posteriores ao vencimento da Obrigação", quanto à sua natureza, poderia ser feita pelo relator, não antes de uma exaustiva perquirição dos elementos constantes dos autos.

Entende o relator, todavia, que tal identificação, se demonstrada pela Recorrente, ouvido o autor do feito ou quem as vezes lhe fizer, seria de melhor autenticidade, como elemento de convicção para o Colegiado fazer o seu julgamento.

Adiante-se que ditos esclarecimentos não implicam em pré-julgamento do feito, mas tão-somente para elucidar os casos, à vista dos pronunciamentos inicialmente referidos neste voto.

Isto posto, voto, em preliminar ao mérito, no sentido de que se converta o julgamento em diligência, para que seja o Recorrente convidado a informar à vista dos valores constantes daquele Demonstrativo (fls. 11/28), sob a rubrica "Reajustamentos Posteriores ao vencimento da Obrigação", que compõem o montante cujo crédito foi impugnado pelo atuante:

1º) quais os valores ali consignados (montante, nº e data da nota fiscal), cujo recebimento estava previsto no contrato, em termos objetivos;

2º) nos casos positivos, indicar a cláusula do contrato que previa o recebimento e fls. dos autos; anexar o contrato, se o mesmo não se encontrar nos autos;

3º) ainda em caso positivo, demonstrar a correspondência entre o valor recebido e o contratado.

Não serão consideradas outras informações além das que foram acima solicitadas, objetivamente.

Em seguida, deverá se pronunciar sobre ditas informações o atuante ou quem seja designado pela autoridade preparadora."

-segue-

Processo nº 10.830-001.484/87-74
Acórdão nº 201-67.778

O julgamento foi então convertido em diligência, pelo Colegiado, nos termos do voto transcrito.

Em cumprimento, a empresa trouxe ao processo documentos que compõem dois volumes de considerável porte, que abrangem demonstrativo de cálculo de cada faturamento questionado na atuação, acompanhado de cópia de contrato, com destaque da cláusula que o teria fundamentado. Há nos autos um quadro remissivo que articula cada pagamento com a respectiva cláusula e contrato.

O exame desses documentos evidencia que os contratos foram firmados entre a Recorrente e as empresas CST, FEPASA, METRO e RFFSA. As cláusulas apontadas como fundamento das cobranças que ensejaram a fruição dos créditos-prêmio questionados são, respectivamente, as cláusulas 4ª-4.1.7, 5ª-5.1.2, 6ª-6.1.1.3, 6ª-6.1.1.5, 6ª-6.1.1.6, 6ª-6.1.1.7 (CST), cláusulas 1ª-1.4.1, 3ª-3.5.1, 5ª-3.5.1, 1ª e 2ª (FEPASA), cláusulas 5ª-5.1.1.7, 7ª-7.4 e 7.5, Aditivo nº 7 (METRO), cláusulas 1ª-1.4.1, 2ª-2.2.3, 3ª-3.5 e 3.7, 3ª-3.5.1, 4ª-4.4.1, 4ª-4.4.3, 4ª-4.4.4.b, 4ª 4.8, 5ª-5.1.4, 5ª-5.1.5, 5ª-5.4.e, III, IV (RFFSA).

Todas essas cláusulas estipulam preços, sua composição, formas e condições de pagamento. Esses preços, segundo o contratado, são fixados em valor relativo, representado por fórmulas complexas, de serem convertidas em diversas ocasiões, para ajuste final pelos índices vigentes na data do pagamento.

O conteúdo das cláusulas indicadas coincide com a

Processo nº 10.830-001.484/87-74
Acórdão nº 201-67.778

descrição constante das razões de impugnação e de recurso.

A fls.1.518/1519 está o pronunciamento do autuante acerca da documentação acostada. Transcrevo essa informação fiscal:

"Em atendimento ao pedido de informações constante do despacho de fls. 595/608 da Egrégia Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, a recorrente trouxe ao processo papéis formando dois volumes, com a apresentação que se vê às fls. 620/621.

Tudo bem examinado, como recomendado, cumpre-nos manifestar:

-Diligência - item 1º - Não houve a informação objetiva, nos termos da solicitação.

-Diligência - item 2º - A recorrente aponta como justificativas dos recebimentos disposições em cláusulas contratuais que não se coadunam com o histórico das notas-fiscais relativas às operações levantadas(constam do II volume, do processo inicial).

Esclarecendo, cabe observar que os "reajustamentos de preços" objetos do processo se realizaram em datas posteriores, e distantes, da entrega dos bens a que se referem. Não foram impugnadas operações consignadas nas notas que se referiam expressamente a "complemento de preço", nem outras cujas notas foram emitidas dentro do prazo concedido para o pagamento do bem faturado (v. fls. de c/c exemplificativas às fls. 121/130 e indicações dos vencimentos da dívida, constantes das notas-fiscais-faturas que compõem o II vol. do processo original).

-Diligência - item 3º - Não se verificou o atendimento na forma requerida, e que seria o desejável, isto é, a simples e clara demonstração da correspondência entre o valor contratado e o recebido. O mero ajuntamento de mais uma profusão de papéis, com elementos desordenados e inconciliáveis, torna-se inalcançável o objetivo que se tem em vista."

é o relatório.



-segue-

VOTO DO RELATOR, CONSELHEIRO ROBERTO BARBOSA DE CASTRO

Em preliminar.

A arguição de decadência do direito de repetição do crédito-prêmio pelo decurso do prazo de que trata o artigo 173 do Código Tributário Nacional não procede. A matéria é objeto de reiterada e pacífica jurisprudência, neste Colegiado, firmada no sentido de que não é aplicável ao crédito-prêmio a regra decadencial fixada no Código para a regência do crédito tributário. Isto porque a repetição não decorre de incidência e exigibilidade tributária. O crédito-prêmio não constitui tributo: é pago - e não recebido - pelos cofres públicos. Sua repetição, nos casos em que o pagamento foi indevido, não tem natureza de lançamento, e, portanto, não é regido pela regra de lei complementar que rege a decadência do direito de lançar. Rejeito, portanto, essa preliminar.

Também no que concerne à discussão acerca da legitimidade ou não da aplicação da pena por infringência de normas procedimentais fixadas em Portaria Ministerial, entendo que não assiste razão à Recorrente. Com efeito, o ato normativo questionado constitui norma complementar da legislação tributária, cf. art. 100, inciso I, do Código já mencionado, é oriundo do Poder Executivo, e regulamenta, embora a título provisório, a fruição do estímulo fiscal de que se serviu a Recorrente. A entender diferentemente, toda essa fruição teria sido igualmente ilegítima. Nesse particular, de mesma forma, é serena e unifor-



Processo nº 10.830.001.484/87-74
Acórdão nº 201-67.778

me a jurisprudência firmada nas instâncias administrativa e judicial.

Por fim, quanto à preliminar suscitada no sentido de que, havendo a empresa agido em conformidade com resposta dada a consulta formulada à Receita pela FEPASA, não lhe é aplicável penalidade, força do disposto no artigo 359 do RIPI/72, observo que essa consulta não abrange a totalidade da matéria objeto do presente processo, e que a subtração à penalidade somente se configura em relação aos reajustamentos decorrentes dos atrasos no financiamento prestado pelo FINAME, nos fornecimentos à FEPASA. Isto porque o artigo 359, citado, em seu inciso II, abriga apenas os procedimentos adotados na forma da orientação específica que tenha sido dada na resposta da Fazenda, pela empresa (parte ou não no processo de consulta).

No mérito.

Como se depreende do relatado, o objeto da lide é a legitimidade do gozo dos estímulos fiscais previstos no DL 1.335, pela Recorrente, calculados sobre os valores discriminados no Demonstrativo Fiscal de fls. , anexo ao Auto de Infração. Tais valores, inquestionadamente, foram cobrados pela Recorrente a clientes seus, em razão de fornecimentos abrangidos por aquele incentivo fiscal, e por eles foram pagos.

A divergência que compõe o litígio está em que de um lado a Recorrente afirma tratar-se de preços que constituem a base de cálculo do estímulo fiscal, enquanto de outro lado a

Processo nº 10.830-001.484/87-74
Acórdão nº 201-67.778

fiscalização recusa a esses valores a natureza de preço, ao fundamento de que as cobranças foram posteriores à entrega dos bens e não estavam previstas em cláusulas contratuais.

Para clareza, deve-se reproduzir o auto de infração, quando acusa :

"para efeito de fruição do benefício foram tomados em conta, além do valor referente ao preço básico contratual da venda, constante da nota fiscal de entrega do bem e de outras notas relativas a sua atualização monetária, emitidas até o vencimento do prazo estabelecido para o pagamento da obrigação original, também outros valores acrescidos após esta data, faturados com a intitulação de "reajuste de preço complementar" (...) e outras denominações semelhantes, compensações adicionais que não podiam integrar o custo do produto objeto da operação de venda, visto não se tratar efetivamente de parcelas pré-fixadas, vindendas, do seu preço, portanto não constituintes de fato gerador de IPI, ou seja, de valor tributável, o qual, se devido fosse, seria, então, base de cálculo de estímulo fiscal. (alguns grifos não são do original)

Adiante, os autuantes explicitam, na informação fiscal de fls. 216:

"Como já foi dito, a ação fiscal, no presente caso, está apoiada na posição definida com o Par. CST nº 1357/86. Ali, além do item 6 transcrito pela defesa(vj fls. 50), encontra-se, também, o item 7, com sua conclusiva determinação:

"7. SE NÃO PRÉ-FIXADOS O PREÇO E AS PARCELAS DO PREÇO NO CONTRATO, COM OS PRAZOS DE PAGAMENTO, TODO E QUALQUER REAJUSTAMENTO ACIMA DO PREÇO DE VENDA CONSTANTE DA NOTA FISCAL NA DATA DA SAIDA DO PRODUTO DA FABRICA, CONSTITUI RECEITA FINANCEIRA E COMO TAL NÃO PODE SER CONSIDERADA PARA O CALCULO DO CRÉDITO-PREMIO." (os grifos e destaques são do original)

O deslinde do litígio deve suceder, portanto, à veri-

Processo nº 10.830-001.484/87-74

Acórdão nº 201-67.778

ficação da matéria de fato, pelo exame da prova constante dos autos, identificando-se desde logo a que correspondiam os faturamentos efetuados pela recorrente contra suas clientes.

No que concerne a essa verificação, cabe observar que a diligência determinada por este Colegiado, como já o acentuava o então Relator, douto Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira, não era imprescindível, presentes que estavam nos autos os elementos capazes de ensejar o perfeito conhecimento da matéria de fato (vide voto a fls. , transcrito no Relatório supra).

A conversão do julgamento em diligência objetivou apenas fossem os elementos fáticos postos ordenadamente, com manifestação das partes, para maior autenticidade, como elemento de convicção do Colegiado, identificando-se novamente, entre os valores apontados no demonstrativo fiscal que acompanha o Auto: 1º) quais os valores ali consignados cujo recebimento estava previsto no contrato, em termos objetivos; 2º) nos casos positivos, qual a cláusula do contrato que previa o recebimento e as fls. dos autos, anexando-se o contrato ; e 3º) ainda em caso positivo, a correspondência entre o valor recebido e o contratado .

Em cumprimento da diligência determinada por este Colegiado, como se viu, vieram novamente ao processo esses mesmos elementos dele já constantes, agrupados agora ordenada-

Processo nº 10.830-001.484/87-74
Acórdão nº 201-67.778

mente, com a memória de cálculo de cada cobrança, acoplada à cláusula contratual que a embasa.

Assim, não procede a afirmação fiscal de que houve mero "ajuntamento de mais uma profusão de papéis, com elementos desordenados e inconciliáveis" (fls. 1519 dos autos).

Há não só uma seqüência lógica na demonstração, mas também está acostado o mapa-índice abrangente e compreensivo, que permite perfeitamente o entendimento da natureza das cobranças em discussão. Por outro lado, a verificação da consistência dessas memórias dos cálculos e respectivas pertinências confirma os dados fornecidos.

Está inequivocamente demonstrado, assim, na documentação acostada em cumprimento da diligência, que os pagamentos questionados tinham lastro em cláusulas contratuais pré-existentes.

A fiscalização não questionou o teor das cláusulas invocadas pela empresa em fundamento dos faturamentos efetuados, nem lhes atribuiu a natureza de cláusulas penais. Não contestou os demonstrativos dos cálculos dos valores faturados, nem sua compatibilidade com as normas de regência dos valores constantes das cláusulas especificadas, cujos contratos foram anexados.

Um exame atento desses contratos e aditivos



Processo nº 10.830-001.484/87-74
Acórdão nº 201-67.778

acostados aos autos, bem como da própria consulta da FEPASA à Receita Federal, evidencia que os contratos firmados entre a Recorrente e seus clientes regiam fornecimentos de longo prazo, de bens de longo ciclo de produção. Também está demonstrado, nesses instrumentos contratuais e na própria consulta formulada à Receita Federal, que as relações entre as partes eram dinâmicas, sendo freqüentes as alterações do objeto do contrato, as adaptações para novas ou diferentes especificações, os acréscimos de novos itens de encomenda, os atrasos seja de entrega, seja no aceite, seja no pagamento, e, por vezes, na própria liberação de financiamentos ao cliente, dados pelo FINAME.

As cláusulas especificadas como fundamento das cobranças questionadas regem, como se depreende à sua leitura, a fixação dos preços dos fornecimentos, originais e subseqüentes, inclusive alterações, sempre em equações a serem convertidas quando do pagamento, regendo também as discriminações dos custos e demais índices componentes dessas equações, bem como a mecânica de cobrança, tendo em vista que as bases de cálculo não eram conhecidas na data do pagamento.

Mesmo as cláusulas relativas ao alegado "custo" do produto pela parcela do "adiantamento" correspondente ao incentivo fiscal são inconfundivelmente cláusulas estipuladoras de preço, eis que essa parcela está claramente qualificada como custo do produto, no contrato, e, como tal, incluída no preço a ser cobrado do adquirente dos bens, vale dizer, na base de cálculo do tributo e do crédito-prêmio. Obviamente não cabe à Fa-

Processo nº 10.830-001.484/87-74
Acórdão nº 201-67.778

zenda questionar a origem e a razão das parcelas que compõem o preço acertado entre as partes no contrato de fornecimento.

Por outro lado, o fato de a fiscalização ter-se limitado a apontar o lapso de tempo decorrido entre a entrega do bem inicialmente objeto dos contratos e as datas das cobranças de preços questionadas, não favorece a acusação. Tendo-se presentes as alterações e os acréscimos contratados, bem como o fato de que as empresas compradoras efetivamente pagavam os valores em tela, cobrados como parcelas de preço, com base em cláusulas específicas, tem-se, ao oposto, prova robusta de que de preços se tratava. Por último, o método de cálculo de cada fatura confirma a base contratual invocada, o que robor a natureza de preço das parcelas faturadas. Outro dado relevante é a existência de cláusulas pertinentes à cobrança de multa moratória e juros nas hipóteses de atraso, sendo certo que nenhuma dessas cláusulas fundamentou qualquer das cobranças indicadas no Auto de Infração.

Nesse ponto, em rigor, esgota-se a matéria que compõe o objeto da lide: o crédito-prêmio foi calculado com base nos valores faturados contra os clientes, pelos fornecimentos contratados e incentivados, com base em cláusulas pertinentes a preços e formas de pagamento. Nada a título de juros ou multa moratória. Porisso, nem o Parecer CST 1357/86, invocado

pela fiscalização, apoia a exigência fiscal, posto concluir inequivocamente no sentido de que se exclui da base de cálculo do crédito-prêmio, para os fins do artigo 1º do Decreto-Lei nº 491/69 e na forma do Decreto-Lei nº 1.335/74, alterado pelo Decreto-Lei nº 1.398/75, apenas "as parcelas recebidas por motivo de atraso ou inadimplência a título de juros ou multa moratória."

É oportuno observar que, nos contratos de fornecimento em que os preços são fixados em equações para conversão na data da quitação, inadmissível pretender que a base de cálculo do IPI seja o valor dessa conversão no momento da ocorrência do fato gerador. Não há norma legal que assim disponha. A ocorrência do fato gerador determina apenas o nascimento da obrigação tributária e define a lei aplicável. No caso, a lei estabelece que a base de cálculo do tributo, quando devido, é o preço da operação. E o preço em vigor, na data do fato gerador é aquele representado pela equação, preço cuja quantificação se dará nas sucessivas conversões da fórmula em espécie, quando dos pagamentos pre-fixados. Tratando-se de hipótese em que o tributo é devido, caberá ao Fisco exigir o lançamento sobre a quantificação estimada na data da saída do bem, assim como sobre as sucessivas correções desse valor, à medida em que se vem a conhecer o preço efetivo em dinheiro, pela ciência e aplicação dos índices contratados como componentes daquelas equações-preço.

De outra forma estaria aberto o caminho para intermináveis burlas ao Fisco. Ao contrário, entretanto, a norma legal tem sido sempre aperfeiçoada no sentido de esclarecer que quaisquer valores cobrados em contraprestação pelos bens fornecidos integram a base de cálculo do tributo.

A matéria tem nítido perfil no caso do recurso que ora se aprecia, eis que nele todos os valores questionados são inequivocamente majorações de preços por acréscimos contratados, ou reajustamento dos preços-base, através das equações próprias estabelecidas contratualmente entre as partes. De maneira alguma seria possível excluir essas parcelas da incidência do tributo, e, porisso mesmo não  admissível exclui-las da base de cálculo do crédito-prêmio. Não assim se se tratasse de multa moratória ou de juros, como aliás bem explicitado no Parecer CST 1357/86.

No que concerne a esse Parecer, bem como aos demais citados no correr do litígio, também parece oportuno observar que os reajustamentos por atualização dos preços da operação compõem sempre a base de cálculo do tributo, desde que se trate de preços fixados em valor relativo, e independentemente da existência de contrato escrito. O contrato escrito não é condicionante do direito da Fazenda de lançar o tributo, nem, pois, do direito do contribuinte de gozar do crédito-prêmio. O direito decorrer sempre da prova plena da natureza do preço da operação, prova que normalmente se faz pelo contrato escrito. Daí a menção feita no Parecer, que, entretanto, não deve ser

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.830-001.484/87-74
Acórdão nº 201-67.778

interpretado erroneamente, para limitar a incidência tributária ou a quantificação do incentivo.

Posto então que a prova dos autos é farta no sentido de que todos os valores faturados correspondem exclusivamente ao preço, atualizado para a data de cobrança/pagamento, conforme cláusulas contratuais previamente acertadas entre as partes, concluo pela improcedência da acusação, e voto pelo provimento do recurso.

Sala de Sessões, em 26 de fevereiro de 1992.


ROBERTO BARBOSA DE CASTRO