



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10830.001839/94-27
Recurso nº 133.263 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão nº 202-17.648
Sessão de 24 de janeiro de 2007
Recorrente COPPERSTEEL BIMETÁLICOS LTDA.
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 14 / 02 / 07
Rubrica

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 15/01/1989 a 31/12/1993

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. PRAZO DECADENCIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO.

Nos casos de falta de pagamento, a regra de decadência aplicável é aquela estatuída no art. 173, I, do CTN, o que implica projetar o *dies a quo* do cômputo do prazo de cinco anos para o primeiro dia útil do exercício seguinte ao de ocorrência dos fatos geradores. Precedentes do STJ, Resp. nº 395059/RS.

PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.

Não é nulo o auto de infração originado de procedimento fiscal que não violou as disposições contidas no art. 142 do CTN, nem as do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Nos termos do que dispõe o art. 174 do Código Tributário Nacional, a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data da constituição definitiva do crédito tributário. Neste sentido, estando suspensa a exigibilidade do crédito, em decorrência da interposição tempestiva de impugnação, não há que se falar em prescrição intercorrente.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA APRESENTADO NO RECURSO VOLUNTÁRIO. INDEFERIMENTO.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 02 / 07
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Sign. 92136

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>06</u> / <u>08</u> / <u>01</u>
<i>W</i> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136

Indefere-se o pedido de diligência se os elementos constantes dos autos são considerados suficientes para o julgamento do feito.

INCENTIVOS À INDÚSTRIA NACIONAL.
ISENÇÃO DE IPI. DECRETO-LEI Nº 1.335/74.
DECRETO-LEI Nº 2.433/88.

A isenção prevista no Decreto-Lei nº 1.335/74 não alcança outros produtos que não sejam máquinas e equipamentos, mesmo que relacionados em Acordos de Participação. Esta isenção foi revogada pelo Decreto-Lei nº 2.433/88, que estabeleceu outra de cunho semelhante, que igualmente não alcançou outros produtos que não equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, bem como os acessórios, sobressalentes e ferramentas que acompanhassem.

NOTAS FISCAIS COM DESTAQUE DO IMPOSTO.

Mantém-se o lançamento relativo às notas fiscais que tiveram o destaque do imposto excluído por termo de retificação devidamente comprovado nos autos.

BOBINAS E CARRETÉIS. EMBALAGENS DE TRANSPORTE. UTILIZAÇÃO REPETIDA.

Caracterizada a industrialização por uma das modalidades previstas no art. 3º do RIPI/82 que não a de seu inciso IV (acondicionamento e reacondicionamento), tais embalagens, quando debitadas ao comprador ou destinatário, integram o valor tributável na qualidade de despesas acessórias. Entretanto, as embalagens de uso repetido não seguem o regime de classificação fiscal do produto que acondicionam, classificando-se de acordo com a sua posição específica na TIPI, por força do disposto na RGI 5.b.

VENDAS DESTINADAS AO EXTERIOR OU À ZONA FRANCA DE MANAUS, AMAZÔNIA OCIDENTAL E ZONAS DE LIVRE COMÉRCIO.

Exclui-se do lançamento a parcela decorrente das vendas beneficiadas com isenção, nos termos da legislação vigente à época dos respectivos fatos geradores.

VENDAS DE PRODUTOS SUBMETIDOS À ALÍQUOTA ZERO.

Cancela-se a parcela do lançamento comprovadamente decorrente da venda de produtos tributados à alíquota zero.

DECISÕES EM PROCESSO DE CONSULTA.

Mantém-se o lançamento efetuado de acordo com a classificação fiscal constante das decisões relativas a processo de consulta em que foi parte o recorrente.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.
PRECLUSÃO TEMPORAL.

Com a apresentação tempestiva da impugnação instaura-se a fase litigiosa do processo administrativo, precluindo o direito de o autuado fazer novas alegações ou pedidos em petições posteriores, conforme disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Recurso provido em parte.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 08 / 04
<i>u</i>
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as vendas para a Zona Franca de Manaus, Amazônia Ocidental, com o fim específico de exportação e os produtos sujeitos à alíquota zero. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Simone Dias Musa (Suplente) e Ivan Allegretti (Suplente), que votaram por dar provimento também quanto às saídas de bobinas. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Antonio Carlos Atulim. Esteve presente ao julgamento o Dr. Leandro Garcia de Lima, OAB-SP 244644, advogado da recorrente.

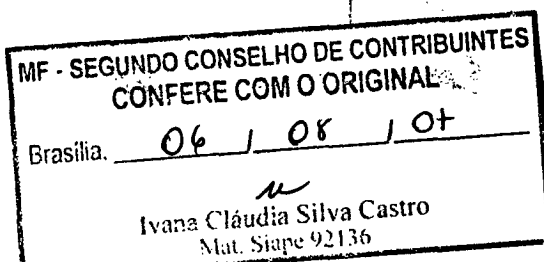

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Vice-Presidente


ANTONIO ZOMER

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, as Conselheiras Maria Cristina Roza da Costa e Nadja Rodrigues Romero.



Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para exigência de IPI que deixou de ser pago nos períodos de apuração de 15/01/1989 a 31/12/1993, cuja ciência foi dada à contribuinte em 21/03/1994.

Segundo a descrição dos fatos, a empresa utilizou-se indevidamente da isenção instituída pelo Decreto-Lei nº 2.433/88, art. 17, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.451/88. Esta isenção aplicava-se a máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, bem como aos seus respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas que **acompanhassem esses bens**.

Segundo a Nota 5 da Seção XVI da TIPI, combinada com as disposições do Parecer Normativo CST nº 19/83, a denominação "máquinas" compreende as diversas máquinas, aparelhos e instrumentos classificados nos Capítulos 84, 85 e 90 da referida tabela de classificação fiscal.

Como a empresa deu saída a vários produtos classificados em outros capítulos utilizando a isenção acima referida, foi efetuado o lançamento de ofício em relação a essas saídas, tendo a fiscalização agrupado as bases de cálculo sujeitas à mesma alíquota.

Regularmente notificado em 21/03/94, o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 131/134, instruída com os documentos de fls. 135/270, alegando, em síntese, que:

- 1) o lançamento decorreu de uma análise simplista das notas fiscais, de modo que a exigência é ilíquida, por conta da insubsistência dos métodos utilizados em sua apuração;
- 2) para que o trabalho precipitado dos dados tivesse mais confiabilidade seria necessário a realização de diligência;
- 3) a fiscalização não levou em consideração fatos e documentos que comprovam as isenções praticadas pela autuada, como Acordos de Participação fornecidos pelos órgãos competentes (documentos em anexo);
- 4) os adquirentes dos seus produtos, empresas da administração pública direta e indireta ou concessionárias de serviços públicos (companhias telefônicas de todo o Brasil) tinham direito a adquirir os produtos com isenção, por força de Atos Declaratórios e de Acordos de Participação devidamente homologados pelos órgãos competentes;
- 5) a isenção está amparada no Parecer Normativo CST nº 19/1983;
- 6) todas as notas fiscais, objeto de autuação, estavam amparadas por Atos Declaratórios e Acordos de Participação, devidamente homologados pelos órgãos competentes (documentos em anexo), fornecidos pelas empresas públicas, nos quais constavam a indicação dos bens industrializados pela autuada, abrangidos pelo benefício, ou seja, tudo de acordo com o exigido por lei; e

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 08 / 01
u
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

7) com relação aos clientes particulares da autuada, todas as transações foram a título de exportação, cuja isenção é dada pelo art. 36, VIII, alínea "a", do Decreto nº 87.981/82, ou para a Zona Franca de Manaus, também isentas, na forma do texto legal.

Por fim, protestou pela produção de provas e pela juntada de novos documentos e requereu o cancelamento do auto de infração.

A DRJ em Campinas – SP, por meio do despacho de fls. 275/276, proferido em 17/08/2001, tendo em vista que na impugnação só foram juntados alguns fragmentos da documentação que comprovaria as alegações da autuada, determinou a realização de diligência para que fossem juntadas aos autos:

- cópia de todas as notas fiscais de saída relativas aos produtos cuja isenção foi considerada indevida pela fiscalização;

- cópias integrais de todos os Acordos de Participação e Atos Declaratórios de cada empresa beneficiada pela isenção;

- descrição detalhada das máquinas e equipamentos vendidos pela autuada;

- planilhas em que constasse a vinculação dos produtos constantes nas notas fiscais de venda com os adquirentes para os quais existisse acordo de participação e ato declaratório válido, elaborando-se demonstrativo detalhado da matéria isenta, por período de apuração, bem como a identificação da matéria tributável remanescente.

A empresa apresentou as notas fiscais solicitadas pelo Auditor-Fiscal, juntadas às fls. 314/934 e 1.045/1.054, informando, na petição de fls. 1.055/1.056, que estava apresentando os Acordos de Participação das empresas de telefonia do Piauí, Santa Catarina, Rio de Janeiro, Pernambuco, Brasília, Goiás, Ceará e Rio Grande do Norte, bem como o Ato Declaratório nº 87, de 18/05/92, relativo aos incentivos concedidos à Telecomunicações do Piauí, prorrogando a vigência do Ato Declaratório nº 141, de 16/05/86, até 31/12/1995 (fls. 1.055/1.138).

Também foi apresentado pela autuada cópia de correspondência do Departamento de Comércio Exterior do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, comunicando a prorrogação, até 31/12/1995, dos Acordos de Participação homologados em 18/11/86 das seguintes empresas: Sercontel, Telemat; Telegoiás, Teleceará, Telemapá, Telesa, Telemig, Telepar, Cotelpa, CPT, Telesergipe, Telepisa, Telern, Telerj, Telesc, Cetel, Telma, Telpa, Telest, CRT, CTMR, CTBC e Telesp; e dos homologados em 12/12/86 das empresas Telebrasil, Telebahia, Telepará e Telpe.

Encerrando a diligência, a fiscalização elaborou um demonstrativo das bases de cálculo e do IPI lançado (fls. 1.193/1.206) e outro das notas fiscais utilizadas na autuação (fls. 1.207/1.235), elaborando o relatório de fls. 1.236/1.242, do qual são retiradas as seguintes conclusões:

- a empresa teve várias oportunidades para apresentar os acordos de participação e os atos declaratórios, mas não logrou desincumbir-se deste ônus a contento, apresentando apenas cópias parciais dos referidos documentos, que não permitem concluir com exatidão quais os bens neles constantes estavam amparados por isenção;

JA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 06 / 02 / 01 M Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siapa 2136
--

- a isenção decorrente de acordos de participação não foi mencionada pela empresa em nenhum momento da ação fiscal;

- a empresa alega que foram tributadas saídas de bobinas utilizadas para o transporte, que são devolvidas pelos seus clientes, porém esta matéria não foi levantada na impugnação.

Apreciando a impugnação, a DRJ julgou o lançamento parcialmente procedente, reduzindo a multa de ofício para 75%, pela aplicação da retroatividade benigna, e excluindo os juros de mora calculados com base na TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

O órgão julgador de primeira instância observou que o ônus da prova dos fatos modificativos, impeditivos ou extintivos da pretensão fazendária cabia à contribuinte, concluindo que a impugnante não exerceu este encargo, pois não trouxe aos autos nenhum documento que comprovasse que os produtos objeto de autuação constavam das listas integrantes de acordos de participação referidos em atos declaratórios da SRF.

No recurso voluntário, a empresa alega, em preliminar, que o lançamento relativo aos fatos geradores anteriores a 21/03/89 foram atingidos pela decadência, por terem transcorridos mais de 5 (cinco) anos entre esta data e a da ciência do auto de infração.

Em segunda preliminar, alega que o procedimento fiscal é nulo porque no Termo de Intimação que deu início à ação fiscal não teria constado a matriz legal quanto ao seu prazo de validade. A nulidade decorreria do fato de que entre este ato e a lavratura do auto de infração decorreram cerca de 8 (oito) meses, sendo ultrapassado em muito o prazo de 60 dias previsto no § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72.

Em terceira preliminar, diz que incidiu no caso a prescrição intercorrente, uma vez que desde a impugnação até a baixa dos autos em diligência transcorreram mais de 5 (cinco) anos.

No mérito, alega que a fiscalização não levou em conta que a isenção a que faz jus não é apenas aquela do DL nº 2.433/88, art. 17, mas principalmente aquela prevista no art. 1º do DL nº 1.335/74, que amplia o referido benefício às vendas resultantes de Acórdãos de Participação com a Indústria Nacional.

Aduz que a prova em Direito Tributário é a contabilidade da contribuinte, a qual a fiscalização teve amplo acesso em seus 240 dias de levantamento fiscal. Parte da referida escrita já foi anexada aos autos (notas fiscais de saída e cópia dos livros de entrada, saída e apuração de IPI) e outra parte é acostada ao presente recurso (notas fiscais de entrada e de devolução e cópias dos livros de entrada, saída e de apuração de IPI).

No que diz respeito ao direito à isenção, repisa os argumentos trazidos com a impugnação, agora de forma um tanto mais detalhada, argumentando que o art. 17 do Decreto-Lei nº 2.433/88, na redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei nº 2.451/88, ampliou o direito à isenção a todos os itens dos projetos das concessionárias de telecomunicações e de energia.

Este entendimento estaria respaldado pelo Decreto-Lei nº 1.398/75, que deu nova redação ao art. 1º do Decreto-Lei nº 1.335/74, que autorizava o Ministro da Fazenda, em casos excepcionais, a estender os estímulos deferidos às exportações, às vendas de máquinas e

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTEES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 08 / 01
<i>u</i>
Ivana Cláudia Silva Castro

equipamentos nacionais realizadas no mercado interno, pelos respectivos fabricantes, que resultem de licitação entre produtores nacionais e estrangeiros ou de acordos de participação homologadas pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A., quando sejam efetuados contra pagamento com recursos oriundos de divisas conversíveis provenientes de financiamento, em prazos fixados pelo Conselho Monetário Nacional, concedido por instituição financeira ou entidade governamental estrangeira.

Segundo alega a recorrente, com base nesse Decreto-Lei, de 1975, as concessionárias de telecomunicações e de energia elaboraram seus "projetos" de ampliação, constando os materiais que seriam utilizados (medidores, computadores, ferramentas, fios, cabos etc.), encaminhavam-nos à CACEX que homologava os projetos após Declaração do Coordenador do Sistema Tributário (via Ato Declaratório), reconhecendo a isenção do IPI.

Após este procedimento eram gerados os Acordos de Participação dos quais, ato contínuo, as empresas de telecomunicações e de energia enviavam cópia a seus fornecedores, juntamente com cópia dos Atos Declaratórios e respectivas homologações da CACEX.

Ainda segundo a recorrente, ela teria juntado aos autos, às fls. 144/223 e 1.057/1.138, todos os Atos Declaratórios da CST que ampliaram a isenção do IPI para os itens vendidos para as ditas empresas, bem como as respectivas homologações da Cacex, além de outras relações de produtos que faziam parte dos Acordos de Participação firmados pelas empresas listadas à fl. 10 do recurso voluntário (fl. 1.291 dos autos).

Prossegue seu recurso dizendo que os documentos relativos às empresas de Santa Catarina, Paraná, São Paulo, Espírito Santo, Minas Gerais, Goiás e Piauí estão incompletos, mas que dos demais solicitou cópia às estatais e assim que as obtiver fará a juntada ao processo. Informa também que requereu os atos declaratórios à CST e a relação dos produtos beneficiados pelos Acordos de Participação ao Decex, que serão juntados ao processo quando do recebimento desses órgãos.

À vista do exposto, reitera o pedido de diligência, para que a autoridade fiscal officie aos órgãos públicos aqui referidos a apresentarem os documentos por ela solicitados, à vista do disposto no art. 355 do CPC.

Alega, ainda, que a fiscalização não excluiu do lançamento as notas fiscais relativas às vendas para a Zona Franca de Manaus, Áreas de Livre Comércio de Macapá e Amazônia Ocidental, citando a título de exemplo as notas fiscais de fls. 912 e 914 dos autos. Na mesma situação estariam as notas fiscais de fls. 925 e 1.050. A isenção nestes casos, segundo a recorrente, estaria amparada no Decreto-Lei nº 288/67 (Zona Franca de Manaus), Decreto-Lei nº 356/68 (Amazônia Ocidental), na Lei nº 8.387/91 e no Decreto nº 517/92 (Áreas de Livre Comércio de Macapá e Santana).

No que concerne às bobinas de ferro utilizadas para o transporte de fios e cabos telefônicos, aduz que as mesmas sempre retornaram para a empresa, como demonstram as notas fiscais citadas à fl. 1.296, não tendo sido creditado IPI no retorno. Assim, também não pode persistir o lançamento do IPI na saída.

Com relação aos conectores, classificados pela fiscalização na posição 7326.90.9999, a empresa informa que está juntando aos autos Consulta Fiscal que os classifica

no Capítulo 85, tendo sido considerados, portanto, como máquinas e equipamentos, que são isentos do IPI.

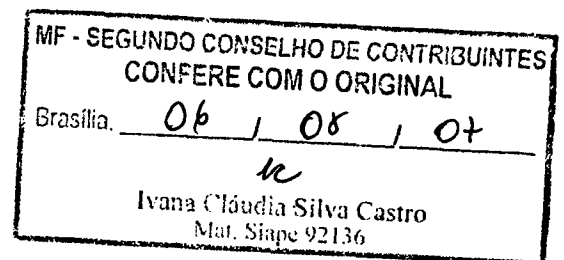
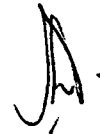
Com relação às Barras de Cobre, classificação fiscal 7407.10.0100, estas têm alíquota zero de IPI, conforme comprova o documento de fl. 1.186, juntado pela própria fiscalização.

Com relação às notas fiscais que cita à fl. 1.297, a empresa aduz que se referem a vendas destinadas à exportação, portanto, com direito à suspensão do IPI na saída, não podendo compor o lançamento.

Por fim, insurge-se contra a cobrança da multa de ofício e dos juros Selic.

À fl. 2.606 a Autoridade Preparadora informa que foi procedido ao arrolamento de bens para garantir o regular processamento do presente recurso voluntário.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. <u>06</u> / <u>08</u> / <u>07</u>
<i>N</i> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136

Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

Como se viu no relatório, a recorrente levantou, em grau de recurso, várias teses de defesa novas e também juntou documentos.

1 - Das Preliminares

Entre estas novas teses, as preliminares de decadência parcial do lançamento e de nulidade do procedimento fiscal devem ser apreciadas por este Colegiado, pois, sendo matéria de ordem pública concernente ao princípio constitucional da legalidade, sobre elas não incide o instituto da preclusão.

1.1 - Da decadência parcial do lançamento

Segundo a recorrente, no momento da constituição do lançamento já estariam decaídos alguns fatos geradores ocorridos no ano de 1989.

Para o exame desta alegação, importa anotar que a empresa não efetuou qualquer recolhimento de IPI no ano de 1989, o que impede a ocorrência da homologação tácita de que trata o § 4º do art. 150 do CTN, *verbis*:

"Art. 150: O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º: Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação." (destaquei)

De acordo com o *caput* do art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se configura se o contribuinte não antecipar o pagamento. Não havendo antecipação, não pode haver a extinção do crédito tributário com o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, ou seja, não se pode aplicar o disposto no § 4º do referido artigo.

O fundamento legal para a decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nestes casos, deve ser buscado no inciso I do art. 173 do CTN, que dispõe, *verbis*:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

A

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 08 / 04
<i>n</i>
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136

CC02/C02 Fls. 10

I - do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Por este dispositivo legal, o início do prazo de 5 (cinco) anos fica deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Este tem sido o entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ, como se pode ver na ementa do acórdão proferido no julgamento do REsp nº 395059/RS, relatado pela Ministra Eliana Calmon, grafada nos seguintes termos:

“TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (Arts. 150, § 4º, e 173 do CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

4. Recurso especial improvido.” (destaquei)

As diversas câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes têm seguido a orientação do STJ, conforme nos dão conta as seguintes ementas:

1) Acórdão nº 201-78.241, de 23/02/2005:

“NORMAS PROCESSUAIS. PRELIMINAR. DECADÊNCIA. A decadência dos tributos lançados por homologação, uma vez havendo antecipação de pagamento, é de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º). Em não havendo antecipação de pagamento, aplica-se o artigo 173, I, do CTN, quando o termo a quo para fluência do prazo prescricional será o do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precedentes da Primeira Seção do STJ (EResp nº 101.407/SP). PIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais. [...]”

2) Acórdão nº 202-15.706, de 10/08/2004:

“[...] PIS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. O artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 não define prazo decadencial, apenas estatui a guarda de documentos. A aplicação da regra de decadência ao PIS, na falta de legislação específica e reconhecida pelo STF sua natureza tributária, se reporta à especificidade de cada um dos fatos geradores, valendo dizer que, para aqueles cujos créditos foram satisfeitos, mesmo com insuficiência, seguem o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, enquanto aqueles outros, para os quais não houve pagamento, seguem o disposto no inciso I do art. 173 do CTN.”

3) Acórdão nº 203-08.417, de 17/09/2002:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 06 / 08 / 04 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136
--

"[...]PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo art. 150, § 4º, do CTN. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do CTN. [...]"

O fato gerador mais antigo que foi objeto de autuação ocorreu em 15/01/1989 e a ciência do lançamento deu-se em 21/03/2004. Com a aplicação das regras do inciso I do art. 173 do CTN, o prazo decadencial dos fatos geradores do ano de 1989 iniciou-se em 1º/01/1990 e terminou em 31/12/2004, após a lavratura do presente auto de infração.

Rejeita-se, pois, a preliminar de decadência parcial do lançamento.

1. 2 – Da nulidade do procedimento fiscal

A segunda preliminar levantada pela recorrente apenas em grau de recurso, diz respeito à nulidade do procedimento fiscal porque, no Termo de Intimação que deu início à ação fiscal, não teria constado a matriz legal do seu prazo de validade.

A nulidade decorreria do fato de que entre este ato e a lavratura do auto de infração decorreram cerca de 8 (oito) meses, sendo ultrapassado em muito o prazo de 60 dias previsto no § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72. Este dispositivo legal estabelece, *verbis*:

"§ 2º. Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos." (destaquei)

Se durante um procedimento fiscal o contribuinte readquire a espontaneidade pelo transcurso do prazo de 60 (sessenta) dias entre um termo e outro, mas neste período permanece inerte, não procedendo à denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento dos tributos devidos, conforme faculdade estabelecida no art. 138 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), nenhum direito terá adquirido por conta deste fato.

A denúncia espontânea, como disposto no parágrafo único do art. 138 do CTN, é direito facultativo cuja implementação é impedida pelo ato administrativo que dá início ao procedimento fiscal, o qual deve ser renovado a cada sessenta dias. Se este prazo é ultrapassado, reabre-se para o contribuinte a faculdade de, espontaneamente, denunciar os seus débitos. Não exercido este direito no tempo certo, o fato nada mais representará do que uma oportunidade perdida. Nenhum outro efeito terá ele sobre o auto de infração lavrado depois de sua ocorrência.

Conseqüentemente, se a única função dos atos administrativos previstos no art. 7º do Decreto nº 70.235/72 é excluir a espontaneidade do contribuinte e mantê-la assim até o encerramento da fiscalização, a extrapolação do prazo de sessenta dias não tem o condão de tornar nula a ação fiscal.

Rejeita-se, assim, também a preliminar de nulidade do procedimento fiscal.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>06 / 08 / 04</u>
<i>M</i>
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siapex 92136

1.3 - Da prescrição intercorrente

Outra alegação inovadora contida no recurso voluntário diz respeito à **prescrição intercorrente**, que teria ocorrido com o transcurso de um intervalo de tempo de mais de 5 (cinco) anos entre a impugnação e a baixa dos autos em diligência.

Embora eu entenda que prescrição não é matéria de ordem pública, esta alegação não está preclusa, porque o recurso voluntário foi a primeira oportunidade que se apresentou à contribuinte para sua arguição. Por isso, também esta preliminar deve ser conhecida por este Colegiado.

O art. 174 do CTN fixa o momento do início do prazo prescricional para a cobrança do crédito tributário na data da sua constituição definitiva. Em havendo discussão administrativa, a constituição definitiva do crédito tributário só ocorre com a definitividade da decisão, como previsto no art. 42 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

“Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância, de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem a sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.” (destaquei)

A interposição de impugnação e de recurso voluntário impede o início da contagem do prazo prescricional, uma vez que, enquanto o processo está aguardando julgamento, a cobrança do crédito tributário está suspensa, só podendo ser efetuada a partir do momento em que a decisão administrativa seja definitiva.

Conseqüentemente, não tem sentido falar-se em prescrição na fase processual em que o crédito tributário esteja com a sua exigibilidade suspensa, como ocorre quando é interposta impugnação tempestiva, seguida de recurso voluntário, também tempestivo.

A matéria não é nova na esfera dos Conselhos de Contribuintes, que têm decidido reiteradamente pela não incidência, no processo administrativo, da prescrição intercorrente, como se observa nas seguintes ementas:

“PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. Nos termos do que dispõe o art. 174 do Código Tributário Nacional, a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data de constituição definitiva do crédito tributário. Neste sentido, estando suspensa a exigibilidade do crédito em decorrência da interposição tempestiva de impugnação, não há que se falar em prescrição intercorrente. *RV Nº 121.044, Segundo Conselho de Contribuintes, Primeira Câmara, Julgado em 11/06/2003.*

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. Consoante entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, a contagem do prazo de prescrição para a cobrança

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>06 / 08 / 04</u> <i>M</i> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siage 92136

CC02/C02 Fls. 13

de crédito tributário inicia-se a partir da constituição definitiva do crédito tributário e não da data da apresentação da impugnação administrativa. RV N.º 135.648, Primeiro Conselho de Contribuintes, Primeira Câmara, julgado em 10/09/2003.

PROCESSUAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. Entre a lavratura do auto de infração e a decisão final administrativa não corre prazo algum, nem de decadência nem de prescrição. Preliminar não reconhecida. RV N.º 124.903, Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, julgado em 07/11/2002.

PROCESSO ADMINISTRATIVO - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - Lavrado o auto de infração e apresentada impugnação ao mesmo, instaura-se a lide administrativa, interrompendo-se a contagem de prazos decadencial ou prescricional. RV N.º 129.952, Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, julgado em 28/01/2003."

Pelo exposto, há que se rejeitar, também, esta preliminar.

1.4 - Do pedido de diligência

A recorrente reitera, em grau de recurso voluntário, o pedido de diligência, para que a autoridade fiscal oficie aos órgãos públicos a apresentarem os documentos por ela solicitados, bem como para que sejam refeitos os cálculos para a exclusão das saídas isentas e de alíquota zero.

A documentação juntada pela fiscalização, complementada quando da diligência determinada pela DRJ e pelos documentos trazidos pela empresa com o recurso voluntário, é suficiente para a análise do presente feito.

Assim, existindo nos autos elementos suficientes para a formação do livre convencimento deste Colegiado a respeito da matéria posta em julgamento, e tendo em vista o disposto nos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, indefere-se o pedido de diligência, por não se configurar na hipótese qualquer desrespeito ao devido processo legal nem aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

2 - Do Mérito

No tocante às razões de mérito, primeiramente anoto que não tem razão de ser a reclamação da empresa, de que a apuração realizada pela fiscalização foi simplista, o que tornaria a exigência ilíquida. Isto porque a situação fática foi perfeitamente descrita no auto de infração e os produtos tributados pelos agentes fiscais foram identificados pela sua classificação fiscal e pelas respectivas notas fiscais de venda. Além disso, foi a própria empresa que forneceu os dados necessários à quantificação do lançamento, entre eles as saídas isentas por classificação fiscal e por período de apuração.

2.1 - Da isenção dos produtos relacionados em Acordos de Participação

O principal argumento da defesa reside na isenção a que fariam jus os adquirentes dos seus produtos, empresas da administração pública direta e indireta ou concessionárias de serviços públicos (companhias telefônicas ou de energia elétrica de todo o

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília. <u>06 / 08 / 07</u> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136

CC02/C02 Fls. 14

Brasil), por força de Atos Declaratórios da Receita Federal e de Acordos de Participação firmados com a indústria nacional e devidamente homologados pela Cacex.

Segundo a recorrente, esta isenção, prevista no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.335/74, tem maior amplitude que aquela utilizada pela fiscalização, fundada no art. 17 do Decreto-Lei nº 2.433/88, pois aplica-se a todos os produtos relacionados nos Acordos de Participação firmados com a Indústria Nacional pelas empresas concessionárias de serviços públicos.

A referida isenção visava ao desenvolvimento regional por meio da criação de estímulos fiscais à indústria nacional. Dispôs o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.335/74, com a redação do DL nº 1.398/75, *verbis*:

"Art. 1º Fica o Ministro da Fazenda autorizado em casos excepcionais, tratando-se de projetos que consultem ao interesse nacional, a estender os estímulos fiscais deferidos às exportações, às vendas de máquinas e equipamentos nacionais realizadas no mercado interno, pelos respectivos fabricantes, que resultem de licitação entre produtores nacionais e estrangeiros ou de acordos de participação homologados pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A., quando sejam efetuados contra pagamentos com recursos oriundos de divisas conversíveis provenientes de financiamento, em prazos fixados pelo Conselho Monetário Nacional, concedido por instituição financeira ou entidade governamental estrangeira, ou advindas de financiamentos de Programas de agências governamentais de crédito ou ainda provenientes de recursos próprios do investidor quando resultante de lucros não distribuídos, chamada de capital ou incorporação das reservas voluntárias." (destaquei)

Note-se que este decreto concede o benefício para as vendas de máquinas e equipamentos nacionais realizadas no mercado interno, pelos respectivos fabricantes e não para qualquer tipo de produto ou mercadoria. Com efeito, ao criar incentivos, o legislador tem sido muito criterioso. Compare-se, por exemplo, algumas das isenções constantes no Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/82 (RIPI/82), vigente à época dos fatos objetos de autuação:

"Art. 44 – São isentos do imposto (Lei nº 4.502/64, arts. 7º e 8º, e Decreto-lei nº 34/66, art. 2º, alt. 3º):

I – os produtos exportados para o exterior, ...;

[...]

Art. 45 – São ainda isentos do imposto:

[...]

XIX – as máquinas, equipamentos, aparelhos e ferramental, novos ou usados, e seus conjuntos, partes, peças e acessórios, e, ainda, as matérias-primas e produtos intermediários, importados pelas empresas fabricantes de;

[...]

XXII – os produtos nacionais entrados na Zona Franca de Manaus, ...;

[...]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 08 / 08 / 01
nc
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

XXXI - os aparelhos, máquinas, ferramentas e suas partes e peças separadas, saídos do estabelecimento industrial diretamente para ...;

[...]

XXXVI - os materiais e equipamentos saídos do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, para a Itaipu Binacional ...;

[...]

XXXVIII - os equipamentos, máquinas, aparelhos, instrumentos, acessórios e ferramentas de produção nacional, relacionados pelo Ministro da Fazenda, por proposta do Conselho de Desenvolvimento Industrial, saídos ...;"

Dependendo da finalidade objetivada pelo legislador, a isenção foi concedida com maior ou menor abrangência. Assim, no caso de exportações, a isenção alcança todos os produtos industrializados; e no caso de vendas para a Itaipu Binacional, o benefício foi concedido para todos os materiais e equipamentos.

No presente caso, a isenção foi concedida, inicialmente, pelo Decreto-Lei nº 1.335/74, de forma bem restrita, alcançando apenas as máquinas e equipamentos. Este dispositivo, entretanto, foi revogado expressamente pelo art. 32 do Decreto-Lei nº 2.433/88, que substituiu o incentivo anterior pelo disposto no seu art. 17, *verbis*:

"Art 17. Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados os equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, importados ou de fabricação nacional, bem como os acessórios, sobressalentes e ferramentas que acompanhem esses bens, quando: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2451, de 1988)

[...]

III - adquiridos por órgãos ou entidades da administração pública, direta e indireta, ou concessionárias de serviços públicos, destinados à: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2451, de 1988)

a) execução de projetos de infra-estrutura na área de transporte, saneamento e telecomunicações; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2451, de 1988)

b) execução de projetos de geração, transmissão e distribuição de energia elétrica, constantes do Plano Nacional de Energia Elétrica; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2451, de 1988)"

O DL nº 2.433/88, ao mesmo tempo que revogou o incentivo anterior, criou novos instrumentos financeiros relativos à política industrial, a serem implementados por meio de Programas Setoriais Integrados, Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial e Programas Especiais de Exportação.

No que se refere especificamente à isenção relacionada com as concessionárias de serviços públicos, o legislador manteve em vigor as isenções já contratadas através dos acordos de participação, vedando, porém, a utilização cumulativa dos dois benefícios, conforme se infere da leitura dos arts. 23 e 27 do DL nº 2.433/88, *verbis*:

nc

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍVEIS
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 08 / 01
MC
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. S/ape 92136

“Art. 23. Os benefícios fiscais instituídos por este decreto-lei não poderão ser usufruídos cumulativamente com outros da mesma natureza previstos na legislação em vigor.

[...]

Art. 27. Os projetos já apreciados pela Secretaria Executiva do CDI continuam regidos pela legislação anterior.”

Com o DL nº 2.433/88, o benefício fiscal, antes restrito às máquinas e equipamentos, foi estendido, também, aos aparelhos e instrumentos, bem como os acessórios, sobressalentes e ferramentas que os acompanhassem.

Como se sabe, a interpretação dos dispositivos legais que disponham sobre isenções não comporta qualquer ampliação. Assim, os acessórios, sobressalentes e ferramentas isentos são somente aqueles que acompanham as máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, não estando beneficiando os produtos de mesma natureza vendidos em separado.

A certeza de que a isenção utilizada pela empresa não alcança todos os produtos por ela vendidos às concessionárias de serviços públicos pode ser obtida por meio de uma análise histórica do incentivo fiscal. O benefício surgido com o DL nº 1.335/74 foi substituído pelo do art. 17 do DL nº 2.433/88, o qual foi revogado pela Lei nº 8.191/91 (art. 7º), que colocou em seu lugar outro incentivo com as mesmas características, como se infere da leitura do seu art. 1º, *verbis*:

“Art. 1º Fica instituída isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) aos equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos novos, inclusive aos de automação industrial e de processamento de dados, importados ou de fabricação nacional, bem como os respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas, até 31 de março de 1993.

§ 1º O Poder Executivo, ouvida a Comissão Empresarial de Competitividade, relacionará, por decreto, os bens que farão jus ao benefício de que trata este artigo.” (destaquei)

Os bens alcançados pelo benefício foram relacionados por suas classificações fiscais no Decreto nº 151, de 25/06/91. As únicas posições relacionadas, que não são dos capítulos 84, 85 ou 90, são as seguintes: 7308.90.0300, 7309.00.0100 7611.00.0100. Consultando a descrição dos fatos no Auto de Infração, à fl. 02 dos autos, vê-se que nenhuma destas classificações fiscais foi objeto de autuação.

A fiscalização, fundada na isenção prevista no art. 17 do Decreto-Lei nº 2.433/88, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei nº 2.451/88, concluiu que a empresa utilizou-se do incentivo em todas as vendas efetuadas, quando o correto seria aplicá-la somente às saídas de equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, bem como aos acessórios, sobressalentes e ferramentas que os acompanhassem.

Sobre a alegada isenção dos bens relacionados em Acordos de Participação e reconhecida por Ato Declaratório da Receita Federal, com DL nº 1.335/74, a empresa reclama, desde a impugnação, que o fiscal autuante não a teria levado em conta. Porém, esta alegação

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES			
CONFERE COM O ORIGINAL			
Brasília,	06	108	107
N			
Ivana Cláudia Silva Castro			
Mat. SIAPE 92136			

não é verdadeira, porque no item 6 do auto de infração, que cuida da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, encontra-se, *ipsis litteris*, com a seguinte observação:

"Apenas para reforçar a idéia acima exposta, citamos o Ato Declaratório -CST 41/86, item 2: "Os incentivos mencionados no item anterior contemplam, observado o disposto na Portaria MF nº 851/79 e Parecer Normativo CST 19 de 16 de novembro de 1983, os fornecimentos de máquinas e equipamentos nacionais resultantes..."

O Ato Declaratório CST nº 41/86, a que o fiscal se referiu, encontra-se na íntegra à fl. 162 e refere-se ao Acordo de Participação firmado pela Telecomunicações de São Paulo - Telesp. O item 2 citado no auto de infração tem o seguinte teor:

"Os incentivos mencionados no item anterior contemplam, observado o disposto na Portaria MF nº 851/79 e Parecer Normativo CST 19 de 16 de novembro de 1983, os fornecimentos de máquinas e equipamentos nacionais resultantes de Acordo de Participação com a Indústria Nacional, destinados ao projeto de expansão do Serviço Telefônico em sua área de atuação durante o período de 86/90."

A Portaria MF nº 851, de 31/10/79, a que se faz menção no ato declaratório, deixa muito claro que a isenção do DL nº 1.335/74 só se aplica a máquinas e equipamentos, como expressamente expõe sua ementa, *verbis*:

"Dispõe sobre as máquinas e equipamentos contemplados com os benefícios previstos no artigo 1º do Decreto-lei nº 1.335, de 08 de julho de 1974, com a nova redação do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.398, de 20 de março de 1975."

Esta portaria dispõe, também, que o benefício restringe-se, apenas, às aquisições de máquinas e equipamentos destinados ao ativo fixo do adquirente.

O Parecer Normativo CST nº 19/83, que também deve ser observado para a fruição da isenção, segundo prescreve o Ato Declaratório CST nº 41/86 e todos os demais atos expedidos pela SRF em decorrência dos Acordos de Participação utilizados pela empresa para justificar as saídas sem destaque do IPI, teve o seu item 5 transcrito no auto de infração, com o seguinte teor:

"5. Assim, consideram-se máquinas e equipamentos, nos termos do disposto pela Nota XVI-5 da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 84.338, de 26.12.79, as diversas máquinas, aparelhos e instrumentos classificados nos capítulos 84 e 85 daquela Tabela, bem como os instrumentos e aparelhos encontrados nos códigos do Capítulo 90."
(destaquei)

Em respeito aos dispositivos legais supracitados, o lançamento foi constituído somente sobre as saídas de produtos classificados nos capítulos 39, 72, 73 e 74 da Tabela de Classificação do IPI - TIPI, submetidos às alíquotas de 5%, 8%, 10% ou 15%. Nestas classificações não se encontram máquinas, equipamentos, aparelhos ou instrumentos.

Os produtos tributados, conforme planilha de fls. 1.193/1.206, foram: **firos, cabos, aço para revenda, hastes, bobinas de ferro, carretéis de ferro ou de plástico e luvas**, que, de forma alguma, podem ser confundidos com máquinas, equipamentos, aparelhos ou

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 08 / 07
W
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

CC02/C02
Fls. 18

instrumentos. Além disto, os produtos tributados não podem ser enquadrados na isenção destinada aos acessórios, sobressalentes e ferramentas das máquinas e equipamentos, pois as vendas tributadas foram efetuadas de forma isolada, como demonstram as notas fiscais juntadas aos autos.

O fato de estes produtos fazerem parte dos acordos de participação homologados pela Cacex para gozo de outros incentivos fiscais, como a obtenção de financiamento externo, não é suficiente para garantir a isenção do IPI, pois esta ficou adstrita às máquinas e equipamentos, conforme disposto nos Decretos-Leis n.ºs 1.335/74 e 2.433/88.

E nem se diga que o benefício teria sido esvaziado por interpretação restritiva dada pela fiscalização, pois os Atos Declaratórios da SRF reconhecem a isenção do IPI, como ficou largamente demonstrado, apenas para as máquinas e equipamentos, que compunham o grosso dos produtos constantes dos Acordos de Participação, como se pode verificar no acordo firmado pela Telecomunicações do Paraná – Telepar, cuja cópia integral encontra-se às fls. 2.680/2.730 dos autos.

Em face do exposto, de nenhum efeito para a decisão a ser tomada por este Colegiado será a análise dos demais documentos apresentados pela autuada, relativos a acordos de participação, uma vez que os produtos tributados pela fiscalização, mesmo que estiverem neles relacionados, não são beneficiados pela isenção.

Este entendimento torna inócua a tentativa da recorrente de promover esta prova no recurso voluntário, através da juntada dos documentos denominados de Doc n.º 03 (fls. 1.321/1.326); Doc n.º 12 (fl. 1.505); Doc n.º 13 (fls. 1.506/1.516); e Doc n.º 15 (fls. 1.516/1.518), de nada servindo, também, as cópias dos livros fiscais e DCTF (fls. 1.519/2.605) e os demais documentos apresentados posteriormente, juntamente com os memoriais (fls. 2.609/2.735).

Assim, mantém-se a autuação nesta parte.

2.2 – Das notas fiscais em que o imposto já teria sido destacado pela empresa

Durante a realização da diligência, a empresa apresentou várias notas fiscais alegando que o IPI nelas indicado, destacado quando de sua emissão, deveria ser excluído da autuação.

O Auditor-Fiscal examinou a argumentação e constatou que estes documentos fiscais foram todos retificados, para excluir o destaque do imposto, tanto que na escrituração destas notas no Livro Registro de Saídas e Livro Registro de Apuração do IPI não consta qualquer valor a título de IPI. Além disto, a própria empresa incluiu estas notas fiscais na Relação de Notas Fiscais Isentas, fls. 54/102.

Toda a documentação comprobatória do alegado pela fiscalização encontra-se nos autos e a localização de cada uma delas está indicada no quadro constante do Relatório de Diligência, à fl. 1.241.

Diante de provas consistentes como estas a demonstrar que o lançamento do IPI nessas notas não se efetivou, não há como excluí-las do auto de infração, pelo que deve ser mantida a exigência também quanto a esta parte.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 08 / 03
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Sign. 92136

2.3 - Das bobinas e carretéis utilizados como embalagem de transporte

Embora a contribuinte não tenha apresentado impugnação específica contra a tributação das bobinas de aço e dos carretéis de ferro ou de plástico utilizados como embalagens de transporte, entendo que a reclamação apresentada durante o procedimento fiscal de diligência determinada pelo órgão julgador de primeira instância não pode ser considerada preclusa. Isto porque a preclusão está estreitamente ligada ao avanço progressivo do processo, sem que reste ferido o princípio do duplo grau de jurisdição.

Assim, se a impugnação, antes genérica e global, é especificada no curso de diligência cujo resultado será apreciado pelo órgão julgador de primeiro grau, garantido estará o duplo grau de jurisdição e também o avanço processual progressivo.

A atuada alega que as bobinas e carretéis são utilizadas no transporte de fios e cabos telefônicos ou elétricos e que são devolvidas pelos clientes. Na diligência, a empresa apresentou a relação de fls. 939/940, na qual estão indicadas as notas fiscais de saídas de bobinas e carretéis no período fiscalizado. Cópias destas notas foram juntadas às fls. 941/1.036. Outras notas relativas a saídas de bobinas e carretéis, também apresentadas durante o procedimento fiscal de diligência, encontram-se nos autos, às fls. 1.047, 1.049, 1.052 e 1.053.

A DRJ manteve a tributação das bobinas, fundamentando sua decisão na insuficiência de prova do alegado e por entender que a empresa reduziu indevidamente a base de cálculo do imposto, porque, se as bobinas funcionam como uma espécie de embalagem para transporte dos cabos, deveriam seguir o mesmo regime de tributação do produto principal e os respectivos valores deveriam ter integrado a base de cálculo do imposto, uma vez que o valor tributável do IPI é o total da operação de que decorrer a saída. Mas, de acordo com o Colegiado de 1º Grau, não é esta a situação retratada nos autos, porque não há prova da vinculação das saídas de bobinas às respectivas saídas de fios ou cabos, e nem do retorno das embalagens.

Assim, na decisão recorrida, a conclusão foi de que as bobinas, funcionando como embalagens de transporte, enquadram-se na definição de bens de produção, equiparando a empresa, nas saídas isoladas destes produtos, a estabelecimento industrial, por força da Lei nº 4.502/64, art. 4º, IV (RIPI/98, art. 11, I), sujeitando-se a todas as obrigações pertinentes a esta condição jurídica.

No recurso voluntário, a empresa complementou as informações relativas às saídas destas embalagens, rerepresentando os mesmos documentos, agora acompanhados da comprovação do retorno das bobinas e carretéis de ferro ou de plástico, conforme planilha de fls. 1.346/1.347 e notas fiscais de fls. 1.348/1.491.

Analisando as notas fiscais relativas às bobinas e carretéis, constata-se que as saídas foram classificadas como venda de mercadorias adquiridas de terceiros (CFOP 5.12 ou 6.12), tendo sido anotado, na discriminação, que o valor cobrado seria ressarcido quando de sua devolução. Ao que tudo indica, não foi com fundamento em isenção que a empresa deixou de destacar o IPI nas saídas de bobinas e carretéis, mas por entender que o fato gerador do imposto não ocorria nestas operações, a teor do disposto no art. 3º, inciso IV, do Decreto nº 87.981, de 1982 - RIPI/82, que possui o seguinte teor, *verbis*:

“Art. 3º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei n.º

4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

[...]

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);" (destaquei)

Esta matéria já foi analisada com propriedade pelo Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer, em caso semelhante ao presente, no voto condutor do Acórdão nº 201-69.333, o qual se posicionou da seguinte forma:

"O artigo 3º do RIPI/82 tem o condão de somente identificar quais as hipóteses de incidência do IPI, a partir da definição do conceito de industrialização. Desta forma, ao excluir tal conceito quando decorrente da mera aplicação de embalagem para transporte, nos casos de acondicionamento ou reacondicionamento, outro objetivo não teve, a não ser de identificar a ocorrência ou não de industrialização, para efeitos tributários.

Não teve a norma e não tem o objetivo de determinar qual a base de cálculo do tributo e quais os valores acessórios que a compõem. Restringe-se – reitero – o artigo 3º do RIPI/82 a definir os conceitos de industrialização. Ocorrendo a transformação, com a obtenção de espécie nova, há a transformação, e a industrialização decorrente, in casu, do inciso I do mencionado artigo 3º.

Ocorrendo o acondicionamento ou reacondicionamento, pela simples colocação de embalagem, exceto a exclusivamente para transporte, a industrialização decorre do determinado pelo inciso IV do mesmo artigo 3º.

Desta forma, somente se a contribuinte tivesse os dois tipos de operação poder-se-ia falar em reflexo da aplicação de mera embalagem para transporte como identificadora de processo de industrialização.

Inclusive, por necessário, reporto-me ao alegado pela ora recorrente que diz efetuar duas operações, a saber: uma de transformação e outra de acondicionamento para transporte. Rechaço tal alegação, pois o inciso IV do artigo 3º é claro quando sugere que a operação decorra do simples acondicionamento ou reacondicionamento de produto. Não é este o caso da recorrente. Ela não adquire o produto pronto e simplesmente o acondiciona ou reacondiciona para transporte.

Sua atividade industrial decorre da transformação obtida pela utilização de matérias-primas ou produtos intermediários. Tais produtos, transformados, são embalados, inclusive para transporte, e enviados aos seus clientes.

Cuida-se, no artigo 3º, como exaustivamente aqui alegado, da mera conceituação da operação de industrialização para efeito de ocorrência do fato gerador. Ou é industrialização ou não é. A partir desta definição é que incide o artigo 63, que dispõe sobre o valor

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 08 / 07
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. SIAPE 92136

CC02/C02
Fls. 21

tributável (base de cálculo). Este é claro, quando, em seu parágrafo 1º, diz que do preço da operação referido nos incisos I, alínea b, e II, serão incluídas as despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário, salvo as de transporte e seguro, quando escrituradas separadamente, por espécie, na nota fiscal.

Sendo inquestionável que as embalagens são, geralmente, independentemente de serem de transporte ou não, mero acessório do produto em que são empregadas, uma vez cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário, fica configurada a sua natureza de despesa acessória compreendida no valor da operação que é o que constitui o valor tributável, nos termos do art. 14 da Lei nº 4.502/64 (matriz legal do citado art. 63 do RIPI/82).

No presente caso, a recorrente industrializa os fios e cabos e os enrola em bobinas e carretéis, que alega servirem apenas para o transporte destes produtos. Ao vender os seus produtos, cobra em separado, em nota fiscal própria, o preço das bobinas, esclarecendo ao comprador que o valor será ressarcido se a mesma for devolvida. Esta devolução, comprovada em grau de recurso, caracteriza as embalagens como de uso repetido, que devem ser enquadradas na sua própria classificação fiscal e não naquela relativa aos produtos que acondicionam.

Esta situação foi analisada pelo eminente Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro, quando proferiu seu voto no Acórdão nº 202-09.803, nos seguintes termos:

“No tocante à situação em que o contribuinte cobrou, separadamente, na nota fiscal, o valor da embalagem, destacando o IPI segundo a classificação desta na TIPI/88, não há como discordar desse procedimento, à luz do que já foi exposto acima, integrado com o contido, in fini, na RGI 5.b, a saber:

‘Sem prejuízo do disposto na Regra 5 a), as embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, essa disposição não se aplica quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida;’ (negritei)

À vista do exposto, tendo sido o lançamento efetuado com base na alíquota específica das bobinas e dos carretéis e não daquelas relativas aos produtos acondicionados, mantém-se a exigência fiscal nesta parte.

2.4 – Das demais alegações da defesa

Dispõe o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, *verbis*:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

[...]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 08 / 01
u
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Sign. 92136

Art. 16. A impugnação mencionada:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

De acordo com as normas processuais supratranscritas, é na impugnação que a lide é demarcada e o processo administrativo propriamente dito tem início com a instauração do litígio. Como se viu no relatório, a empresa, no recurso voluntário, levantou várias teses de defesa novas, tanto em preliminar como no mérito, além de juntar aos autos uma série de provas documentais que deixaram de ser apresentadas no momento oportuno.

Analisando a possibilidade de o contribuinte levantar novas teses ou juntar novos documentos após a impugnação, à luz do princípio da preclusão dos atos processuais, Marcos Vinícius Neder de Lima e Maria Tereza Martínez López¹ asseveram que “a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa as afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha”.

A respeito da preclusão, Antônio da Silva Cabral, no seu livro “Processo Administrativo Fiscal” (Ed. Saraiva: São Paulo, 1993, p. 172), assim se manifestou sobre o assunto:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 08 / 01
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siane 92136

“O termo latino é muito feliz para indicar que a preclusão significa impossibilidade de se realizar um direito, quer porque a porta do tempo está fechada, quer porque o recinto onde esse direito poderia exercer-se também está fechado. O titular do direito acha-se impedido de exercer o seu direito, assim como alguém está impedido de entrar num recinto porque a porta está fechada.”

Na página seguinte, o mesmo autor, reportando-se aos órgãos julgadores de segunda instância, completa:

“Se o tribunal acolher tal espécie de recurso estará, na realidade, omitindo uma instância, já que o julgador singular não apreciou a parte que só é contestada na fase recursal.”

De acordo com o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, supratranscrito, só é lícito deduzir novas alegações, em supressão de instância, quando relativas a direito superveniente, competir ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência ou por expressa autorização legal.

Em consonância com estas determinações legais, passa-se à análise das demais questões de defesa, levantadas ou complementadas em grau de recurso, por meio da apresentação de novos documentos ou provas, tendo em conta os ditames do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

2.4.1 - Das vendas destinadas ao Exterior ou para a Zona Franca de Manaus, Amazônia Ocidental e Zonas de Livre Comércio

Na impugnação, a empresa alegou que muitas das vendas tributadas foram efetuadas a título de exportação, cuja isenção é dada pelo art. 36, VIII, alínea “a”, do Decreto nº 87.981/82, ou para a Zona Franca de Manaus, também isentas na forma do texto legal, não juntando qualquer elemento de prova do alegado.

No procedimento de diligência, a empresa apresentou a planilha de fls. 307/313, na qual informa os dispositivos utilizados para embasar a não tributação em cada saída tributada, juntando cópia das respectivas notas fiscais.

Examinando esta relação, constata-se que algumas vendas foram efetuadas, de fato, com suspensão do imposto, com fundamento no o art. 36, inciso VII (produtos destinados à exportação) e art. 36, inciso XII (produtos remetidos para a Zona Franca de Manaus), ou com base na isenção do art. 44, inciso I (exportação), todos do RIPI/82.

A DRJ manteve o lançamento com base na seguinte argumentação:

“No tocante às vendas para empresas particulares, a impugnante alegou fato impeditivo da pretensão fazendária, no sentido da desoneração das saídas pelo IPI em razão das vendas terem sido destinadas ao mercado externo ou à Zona Franca de Manaus, mas nas notas fiscais anexadas com a diligência às fls. 941/1035 não constam saídas para exportação e nem vendas para empresas privadas localizadas na ZFM.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 08 / 07
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. SIAPE 92136

CC02/C02
Fls. 24

Tem aplicação ao caso concreto o brocardo "alegare nihil et alegatum nom probare, paria sunt."

Não tendo se desincumbido do ônus da prova, não pode o julgador levar em conta a alegação."

Parece-me que esta decisão foi equivocada. O lançamento foi motivado pela utilização indevida da isenção estatuída pelos Decretos-Leis nºs 2.433/88 e 1.333/74 e não aquelas previstas no Regulamento do IPI, fundadas em outros dispositivos legais.

Não tendo a fiscalização tributado as vendas para a Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio, nem as destinadas à exportação, não há como desconsiderar a irresignação da contribuinte quanto à exigência fiscal relativa a estas saídas. Assim, a meu ver, basta a empresa comprovar que a isenção por ela utilizada não foi objeto de glosa pela fiscalização, para caracterizar a tributação como indevida.

Esta comprovação foi efetuada por ocasião da diligência, por meio de indicação do fundamento legal da isenção na planilha de fls. 307/313 e mediante a apresentação das respectivas notas fiscais, que se encontram entre aquelas juntadas às fls. 314/1.054, ao contrário do que ficou registrado na decisão recorrida.

No recurso voluntário, a empresa agrupou estas vendas nas planilhas de fls. 1.327/1.328 – Doc nº 04 - Vendas para a Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio e de fl. 1.345 – Doc nº 05 - Vendas destinadas à exportação. Estes documentos complementam aqueles apresentados com a diligência, facilitando a análise e quantificação do lançamento decorrente destas saídas, não tendo sido alcançados pelo instituto processual da preclusão. Ademais, destinam-se a contraditar a tese utilizada pelo órgão julgador de primeiro grau para a manutenção da exigência.

Ante o exposto, deve ser expurgada do lançamento a parte decorrente das notas fiscais relacionadas nas planilhas de fls. 1.327/1.328 e 1.345, devendo a fiscalização, antes da exclusão, verificar se as mesmas integraram, de fato, a exigência consubstanciada no auto de infração, conforme relação discriminada das notas fiscais lançadas presentes às fls. 1.193/1.206.

2.4.2 – Das vendas de produtos submetidos à alíquota zero

No procedimento de diligência, a empresa apresentou a planilha de fls. 307/313, na qual estão indicadas algumas saídas com alíquota zero, porém nenhuma outra observação foi efetuada nas peças de defesa apresentadas antes da decisão recorrida.

No recurso voluntário, a contribuinte alega que as barras de cobre, classificação fiscal nº 7407.10.0100, tem sua alíquota reduzida a zero, conforme comprova o documento de fl. 1.186 (Extrato do Sistema LETRA, que informa a alíquota do IPI), requerendo o cancelamento do lançamento relativo às notas fiscais relacionadas na planilha de fl. 1.329 (Doc. nº 05), que junta por cópia às fls. 1.330/1.344.

Como se sabe, a perfeita determinação da matéria tributável é obrigação que se impõe ao Fisco na confecção dos lançamentos tributários, consoante disposto no art. 142 do CTN. Assim, em homenagem ao princípio da legalidade, não se pode considerar preclusa a ~~alegação de que foram tributadas com alíquota positiva vendas que se sujeitam à alíquota nula.~~

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍVEIS
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 08 / 01
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

CC02/C02
Fls. 25

Examinando a documentação trazida pela recorrente, constata-se que assiste razão à recorrente, pois, de fato, os produtos relacionados eram tributados, ao tempo das respectivas vendas, pela alíquota zero de IPI.

Desta forma, exclui-se do lançamento a parte correspondente às vendas relacionadas na planilha de fl. 1.329, devendo a Autoridade Fiscal, na execução deste julgado, proceder aos devidos acertos na relação discriminada das notas fiscais objeto de tributação, fls. 1.193/1.206, e, conseqüentemente, no auto de infração.

2.4.3 – Das isenções relativas ao Processo n.º 10830.003539/90-31 (Consulta sobre Classificação Fiscal)

A empresa alega, ainda, apenas no recurso voluntário, que foram tributados alguns produtos que teriam sido objeto de consulta à SRF, cuja classificação fiscal determinada faria jus à isenção do Parecer Normativo CST n.º 19/83 (Doc. n.º 08 - fl. 1.492 e Doc. n.º 09 - fls. 1.493/1.496).

O Parecer Normativo CST n.º 19/83, já abordado neste voto, trata apenas de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos classificados nos capítulos 84 e 85 e a alguns aparelhos do capítulo 90.

Os produtos relacionados pela recorrente na planilha de fl. 1.492 são conectores, luvas, e parafusos cravação, para os quais a empresa apresenta a classificação fiscal na posição 8536.69.02.99. No parecer exarado pela SRF, o único produto classificado na referida posição foi o conector.

Na relação de produtos tributados não consta nenhuma saída de conectores, pelo que nenhuma influência tem esta alegação sobre a exigência tributária constituída neste processo. Ademais, a alíquota do referido produto foi de 10% até março de 1990, passando para 15% a partir de abril daquele ano.

Rechaça-se, portanto, a presente alegação, tanto por preclusa, quanto por sua inocuidade, já que nenhuma prova de que a mesma tem implicações no lançamento foi produzida pela autuada.

2.4.4 – Da multa de ofício e dos juros de mora

A insurgência da autuada contra a multa de ofício e os juros de mora somente foi levantada em grau de recurso, quando já se esgotara o prazo legal para delimitação da lide, como demonstrado no início deste item.

O fato de o órgão julgador de primeira instância ter, de ofício, reduzido a multa de 100% para 75% para ajustá-la à legislação superveniente e excluído os juros aplicados com base na TRD no período de fevereiro a julho de 1991 não supre a necessidade de a contribuinte ter-se insurgido contra esta parte do lançamento já na impugnação, para que a lide fosse instaurada.

Conseqüentemente, não se toma conhecimento da reclamação da recorrente contra a exigência da multa de ofício de 75% e dos juros de mora legais, por estar esta matéria preclusa, nos termos da legislação processual vigente.

Processo n.º 10830.001839/94-27
Acórdão n.º 202-17.648

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 08 / 07

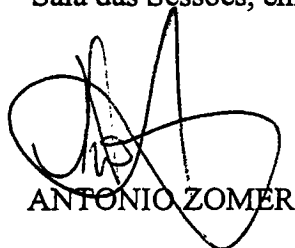
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

CC02/C02
Fls. 26

3. - Conclusão

Ante todo o exposto, voto pela rejeição das preliminares de decadência, nulidade do lançamento e prescrição intercorrente, pela negação do pedido de diligência e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial do recurso para excluir do lançamento os valores decorrentes das vendas para a Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio, bem como as destinadas à exportação, conforme notas fiscais relacionadas nas planilhas de fls. 1.327/1.328 e 1.345, e ainda, os valores relativos a venda de produtos submetidos à alíquota zero, conforme notas fiscais relacionadas na planilha de fl. 1329.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007.


ANTONIO ZOMER