



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.026678/89-68
Recurso nº : 116.422 - Voluntário
Matéria : IRPJ - Exs de 1985 a 1987
Recorrente : PLATINUM S/A
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP.
Sessão de : 22 de setembro de 1998
Acórdão nº : 103-19.614

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL: NULIDADE - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. A imperfeição no enquadramento legal só acarreta nulidade do auto de infração se restar comprovado que o direito de defesa do contribuinte foi cerceado. Não há que se falar em nulidade quando a descrição do fatos é suficiente esclarecedora, que cita, além dos dispositivos que regulamenta a matéria, o diploma legal instituidor da norma.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL: PERÍCIA - INDEFERIMENTO. A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa.

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA - DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS - PERDA DO BENEFÍCIO FISCAL.** Para fazer jus ao benefício fiscal de que trata o Decreto-lei nº 1.248, de 1972, a empresa comercial exportadora deve, após a aquisição de produtos manufaturados nacionais para o fim específico de exportação, remetê-los diretamente para o embarque ou mantê-los em depósito sob regime aduaneiro extraordinário, sob pena de descaracterizar a exportação. A falta de cumprimento das condições previstas em lei implica perda do benefício. Preliminares rejeitadas. Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.026678/89-68
Acórdão nº : 103-19.614

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SILVIO GOMES CARDOZO E NEICYR DE ALMEIDA. Ausente o Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke, positioned to the right of the text.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

Processo nº : 10880.026678/89-68
Acórdão nº : 103-19.614
Recurso nº : 116.422
Recorrente : PLATINUM S/A

RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado PLATINUM S/A, já qualificada nos autos, da decisão proferida em primeira instância que manteve o crédito tributário consignado no Auto de Infração de fls. 120, relativo ao imposto de renda pessoa jurídica dos exercícios de 1985 a 1987.

A exigência fiscal decorre da glosa, na demonstração do lucro real, do lucro oriundo da exportação incentivada de produtos manufaturados em razão de a empresa não ter entrepostado as mercadorias adquiridas do produtor-vendedor em entreposto aduaneiro, por conta e ordem da comercial exportadora, descaracterizando o Regime Aduaneiro Extraordinário de Exportação, bem como da glosa do débito efetuado na conta de lucros e perdas referente a aquisição de sistemas SICON, em 1987, conforme contrato de cessão de direitos de uso do sistema.

A autuação está fundamentada nas disposições dos arts. 292 e §§ 1º e 2º, alínea "b", art. 191 e § 1º, art. 208, § 2º e art. 209, inciso I, alínea "c", do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80).

Irresignada, a atuada apresentou a impugnação de fls. 125, reconhecendo, inicialmente, a procedência do lançamento relativo à segunda infração informando o recolhimento das importâncias correspondentes, conforme atestam os DARFs de fls. 131 e 132. No que tange à primeira infração, a atuada alega cerceamento de defesa na medida em que não existe adequação entre os fatos descritos pela autoridade fiscal e a consequência daí decorrente. Por outro lado, não há que se falar em exclusão indevida do lucro líquido de parcela correspondente ao lucro oriundo da exportação de vez que tal benefício decorre da efetiva exportação dos produtos. Esclarece a atuada que, na qualidade de empresa comercial exportadora (conforme se vê do Certificado de Registro Especial expedido pela SRF e CACEX, do Cadastro de Exportadores e Importadores expedido pelo Banco do Brasil S/A e do seu Estatuto Social) adquiriu produtos destinados a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº : 10880.026678/89-68
Acórdão nº : 103-19.614

à exportação e efetivamente os exportou. Tais exportações são comprováveis por todos os documentos que sempre estiveram à disposição da autoridade fiscal os quais se encontram em boa guarda para quaisquer diligências que se fizerem necessárias à comprovação do justo direito da autuada aos incentivos que fruiu, inclusive perícia, desde já requerida. Afirma que o fim específico da exportação foi alcançado e cumprido em sua totalidade, inclusive com a entrada de divisas no país. A título de ilustração, anexa dos documentos de fls. 138/174. Aduz que, ainda que assim não fosse, o fato de não ter havido a entrepostagem jamais poderia retirar o direito ao gozo do benefício a que faz jus. A entrepostagem, continua a autuada, que é também estendida às empresas comerciais exportadoras em armazéns próprios, não é um requisito material essencial para gozo do benefício. Tanto é verdade que a Portaria MF nº 68/83 e a IN-SRF nº 52/83, meros atos administrativos, atribuem a outras operações o benefício em questão desde que comprovada a exportação e o PN-CST nº 11/82 já previa a permissão ao gozo de incentivos sempre que exportação houvesse, atendendo aos fins da norma e não às exigências acessórias. Entende que agiu de forma a ter direito aos benefícios fiscais, não havendo qualquer irregularidade que descaracteriza o seu direito.

Na informação de fls. 176, a fiscalização analisa os argumentos e a documentação acostada, concluindo pela manutenção do lançamento.

A autoridade de primeira instância, por meio da Decisão de fls. 180, e considerando que para fazer jus ao benefício previsto no art. 293, *caput*, a exportação necessariamente deverá observar os procedimentos previstos no art. 292, § 2º, alínea "a" ou "b", ambos do RIR/80, indefere a perícia e, no mérito, julga improcedente a impugnação. Sintetiza suas conclusões na seguinte ementa:

EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA - GLOSA DE INCENTIVO FISCAL RELATIVO AO LUCRO OBTIDO NA EXPORTAÇÃO. É defeso à empresa comercial exportadora, utilizar-se do benefício previsto no art. 293 do RIR/80, consistente em excluir do lucro líquido do exercício, o lucro obtido na exportação de produtos manufaturados nacionais, quando a aquisição desses mesmos produtos de produtor-vendedor não observar os procedimentos previstos no art. 292, § 2º alíneas "a" ou "b"

()

^ ^



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº : 10880.026678/89-68
Acórdão nº : 103-19.614

Ciente em 09/01/97, conforme atesta o recibo apostado às fls. 185-Verso, a autuada interpôs recurso ao Conselho de Contribuintes protocolando seu apelo em 24/01/97. Em suas razões, alega que a r. Decisão, embora reconhecendo o errôneo enquadramento legal, não admite que tal fato tenha causado cerceamento de defesa, e corrige de ofício a capitulação legal da infração mudando-o para o art. 293 do RIR/80. Assim, no afã de "salvar" o trabalho fiscal, a autoridade monocrática altera a fundação jurídica do lançamento, em evidente cerceamento do direito de defesa, motivo pelo qual argüi a nulidade da decisão. Citando a jurisprudência do TIT e deste Colegiado, concluiu que em situações como esta, é de rigor a reabertura de prazo para a defesa do acusado, agora sob nova capitulação legal, porque o lançamento acaba sendo efetuado pela autoridade julgadora. A autuada insurge-se também quanto ao indeferimento da perícia, pois o julgador a quo, além de negá-la, não analisou as provas juntadas aos autos. Finalmente, entende que a errônea capitulação legal da infração cometida acarreta a imotivação do auto de infração, circunstância que por si só conduz a nulidade da exigência, vez que a autuação válida não prescinde da descrição exata dos fatos e do enquadramento legal correto e específico.

No mérito, a autuada reitera os argumentos apresentados na inicial, afirmando que a exclusão do lucro líquido da parcela correspondente ao lucro oriundo da exportação não foi indevida, de vez que tal benefício decorre da efetiva exportação dos produtos e que o fato de não ter havido a entrepostagem jamais poderia retirar o direito a que faz jus. Como se tal não bastasse, o art. 292 do RIR/80 está direcionado ao produtor-vendedor, jamais às empresas comerciais exportadoras, legitimadas a usufruir do benefício em questão. Transcreve jurisprudência emanada do E. Tribunal de Impostos e Taxas sobre o internamento de mercadorias na Zona Franca de Manaus para concluir que, em casos análogos, existem outras formas legalmente admitidas para provar o internamento e usufruir do benefício fiscal. Por fim, aduz que após o advento do DL 1.894/81, todo e qualquer exportador, enquadrado ou não no regime do DL 1.248/72, adquirindo ou não produtos manufaturados nacionais para fins específicos de exportação, faz jus ao benefício fiscal desde que comprove que exportou. Afirma que, segundo o PN-CST nº 11/82, as empresas comerciais exportadoras, *tradings* ou não,

M.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo nº : 10880.026678/89-68

Acórdão nº : 103-19.614

após o DL 1.894/81, se não pudessem ser beneficiadas na forma do DL 1.249/72 (sic) (art. 293 do RIR/80), o seriam na forma do DL 1.158/71 (art. 290 do RIR/80).

A Procuradoria da Fazenda Nacional oferece as contra-razões às fls. 208

É o Relatório. *MM*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

7

Processo nº : 10880.026678/89-68
Acórdão nº : 103-19.614

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. A ele conheço.

A matéria em litígio nesta instância de julgamento refere-se à glosa do lucro oriundo da exportação incentivada de produtos manufaturados em razão de a recorrente não ter entrepostado as mercadorias adquiridas do produtor-vendedor em entreposto aduaneiro, por conta e ordem da comercial exportadora, descaracterizando o regime aduaneiro extraordinário de exportação e as condições previstas no art. 292, §§ 1º e 2º, alínea "b", do RIR/80.

Preliminarmente, a recorrente argüi a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa pela errônea capitulação legal da infração, como também a nulidade da decisão recorrida eis que, na tentativa de salvar do trabalho fiscal, a autoridade julgadora teria alterado a fundamentação jurídica sem a reabertura do prazo legal para a defesa do acusado. Data maxima venia, os argumentos da recorrente não podem prevalecer. Com efeito, o auto de infração encontra-se lavrado de conformidade com os preceitos estabelecidos pelo art. 11 do Decreto nº 70.235/72, com minuciosa descrição dos fatos e o enquadramento legal (fls. 121), ressaltando inclusive o diploma legal instituidor do benefício fiscal (DL 1.248/72), base legal dos arts. 292 e 293 do RIR/80. Demais disso, é de se notar que os requisitos formais para gozo do benefício fiscal estão explicitados nas alíneas "a" e "b" dos §§ do art. 292 do RIR/80. A recorrente compreendeu a acusação que lhe foi imposta, tanto que trouxe para os autos argumentos pertinentes à matéria tratada e os documentos que entendeu necessários para o deslinde da questão. No que se refere à decisão recorrida, melhor sorte não acolhe a recorrente. Não houve mudança da fundamentação jurídica do lançamento (DL 1.248/72), pois os arts. 292 e 293 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/80 tratam do mesmo benefício, distinguindo apenas quanto ao beneficiário (produtor-vendedor ou empresa comercial exportadora)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 10880.026678/89-68
Acórdão n° : 103-19.614

mantendo, entretanto, idênticos os procedimentos condicionantes à fruição do favor fiscal.

Quanto ao indeferimento da perícia, a preliminar suscitada pela recorrente há de ser rejeitada pela Câmara. Com efeito, o indeferimento da perícia pela autoridade a quo não tem o condão de invalidar a decisão proferida nem causou o cerceamento do direito de defesa.

O Decreto n° 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei n° 8.748/93, legislação que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estabelece no inciso IV do art. 16 que a impugnação mencionará "as diligências ou perícias que a impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito." Por sua vez, o art. 17 determina que a autoridade julgadora considere não formulado o pedido de perícia na ausência dos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Pois bem. Já na peça vestibular, a recorrente solicitou perícia com o fim específico de comprovar que as mercadorias adquiridas para exportação foram efetivamente exportadas e que os documentos "sempre estiveram à disposição da autoridade fiscal". A perícia seria, no entender da recorrente, o caminho para trazer aos autos a verdade dos fatos. Mas ao fazê-lo, não observou os requisitos indispensáveis para análise do pleito. Demais disso, se realmente possuía as provas que alega, porque não as trouxe junto com a impugnação, de conformidade com o estabelecido no art. 15 do mesmo diploma legal? Por outro lado, a autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferi-las quando considerá-las prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº : 10880.026678/89-68
Acórdão nº : 103-19.614

Neste aspecto, é oportuno trazer à lide os ensinamentos do mestre HUMBERTO THEODORO JÚNIOR (IN: Curso de Direito Processual Civil. Editora Forense, Rio de Janeiro, 24^a ed., p. 479):

Por se tratar de prova especial, subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Juiz, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Somente haverá perícia, portanto, quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova, ainda, tiver utilidade, diante dos elementos disponíveis para exame

Assim, dispõe o art. 420, parágrafo único, que 'o juiz indeferirá a perícia quando':

I - a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico: bastará, para apuração da verdade, em tal hipótese, que sejam ouvidas as testemunhas e compulsados os documentos acaso existentes;

II - for a prova técnica desnecessária em vista de outras provas produzidas: (...);

III - a verificação pretendida for impraticável: (...)
(Destaquei).

Ora, no caso dos autos, trata-se de lançamento fundamentado em glosa de benefício porque a recorrente descumpriu os requisitos essenciais para fruição do favor fiscal. Não vislumbro a necessidade de uma perícia porque os fatos aqui arrolados não carecem de nenhum conhecimento técnico especial. A apresentação dos documentos fiscais corretos e a satisfação das condições pre-estabelecidas seriam os instrumentos capazes de elidir a pretensão do Fisco. Por estas razões, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente.

A exportação de produtos manufaturados nacionais, além dos benefícios na área do IPI e do ICM, usufrui do incentivo fiscal que permite às empresas excluírem do lucro líquido, na determinação do lucro real, a parcela do lucro atribuído à exportação. Na área do imposto de renda, três são as normais legais que cuidam da matéria: (I) o Decreto-lei nº 1.158/71, que trata das exportações efetuadas por empresas em geral, com exceção daquelas beneficiárias dos Decretos-lei nºs 1.248/72 e 1.219/72; (II) o Decreto-lei nº 1.248/72, que trata das exportações efetuadas por empresas comerciais exportadoras (*trading companies*); e (III) o Decreto-lei nº 1.219/72, que cuida das exportações



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

Processo nº : 10880.026678/89-68
Acórdão nº : 103-19.614

efetuadas por empresas detentoras de programas especiais de exportação aprovadas pela BEFIEX.

No caso sob exame, trata-se de empresa comercial exportadora beneficiária do incentivo instituído pelo Decreto-lei nº 1.248/72.

Pois bem. O Decreto-lei nº 1.248/72 institui o benefício para as empresas comerciais exportadoras que satisfizessem determinados requisitos mínimos (registro na CACEX, na SRF, capital mínimo fixado pelo CMN, constituída sob a forma de sociedade anônima), cujo prazo de vigência foi dilatado até o exercício de 1988 com o advento do Decreto-lei nº 2.134/84. Constitui a base legal do art. 293 do RIR/80 assim redigido:

*Art. 293 - Até o exercício financeiro de 1985, quando realizar exportações nos termos do artigo anterior, a empresa comercial exportadora poderá excluir do lucro líquido do exercício, para efeito de determinar o lucro real, quantia igual à diferença entre o valor dos produtos manufaturados comprados de produtores-vendedores e o valor FOB, em moeda nacional, das vendas efetivadas no período-base, dos mesmos produtos para o exterior.
(...)*

O conceito de exportação a que se refere o dispositivo acima mencionado encontra-se inserido no 2º do art. 292 que assim dispõe:

Art. 292 - Até o exercício financeiro de 1985, o produtor-vendedor de produtos manufaturados nacionais relacionados pelo Ministro da Fazenda gozará do benefício de que trata o artigo 290 em relação às mercadorias vendidas para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

§ 1º - Empresa comercial exportadora, para os fins deste artigo, é aquela que satisfaz os requisitos do parágrafo 1º do artigo 293.

§ 2º - Considera-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:

a) embarque de exportação por conta e ordem de empresa comercial exportadora;

b) depósito em entreposto, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

(Destaquei)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

Processo nº : 10880.026678/89-68
Acórdão nº : 103-19.614

Da leitura dos dispositivos transcritos, resta clara e nítida a conclusão de que para fazer jus ao benefício fiscal, a empresa comercial exportadora deve, após a aquisição de produtos manufaturados nacionais para o fim específico de exportação, remetê-los do estabelecimento do produtor-vendedor diretamente para o embarque ou mantê-los em depósito sob regime aduaneiro extraordinário, sob pena de descaracterizar a exportação. A falta de cumprimento das condições previstas em lei implica perda do benefício. Ora, no momento em que entrepostou os produtos manufaturados adquiridos do produtor-vendedor no depósito de seu estabelecimento, a recorrente infringiu o comando do Decreto-lei nº 1.248/72. Os documentos trazidos à lide (fls. 138/174) não atestam, de forma inequívoca, que a exportação refere-se aos produtos adquiridos com o fim específico de exportação objeto da glosa fiscal e nem que estavam sob regime aduaneiro especial.

Quanto ao benefício fiscal instituído pelo Decreto-lei nº 1.894/81 é de se esclarecer que, na âmbito da legislação do imposto de renda, não houve alteração substancial nos benefícios concedidos à exportações, embora o entendimento exarado no Parecer Normativo CST nº 11/82 ser no sentido de que, após a vigência daquela norma legal, as empresas comerciais exportadoras poderiam usufruir do incentivo fiscal previsto no DL 1.158/71 em relação aos produtos exportados, quando adquiridos de produtor-vendedor não com o fim específico de exportação. S.M.J., tal posicionamento está equivocado, pois um ato administrativo, cujo objetivo é o de explicitar e normatizar os atos legais, jamais poderia estender um benefício fiscal à empresas que não tivessem sido expressamente contempladas pelo legislador (ex vi do art. 97 do CTN). Na instituição e extinção de tributos prevalece o princípio constitucional da estrita legalidade.

Por todo o exposto, voto no sentido de que se conheça o recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, rejeitada as preliminares suscitadas para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões (DF), em 22 de setembro de 1998.


SANDRA MARIA DIAS NUNES

