



52

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	Da 21/06/2000
C	ST
Rubrica	

Processo: 10930.003105/97-05

Acórdão : 201-73.212

Sessão : 20 de outubro de 1999

Recurso : 109.684

Recorrente: COMPANHIA AGRÍCOLA USINA JACAREZINHO

Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

IPI – SAÍDAS DE AÇÚCAR COM SUSPENSÃO DA USINA ASSOCIADA PARA COOPERATIVA – 1 – Parecer do órgão consultivo do Ministério da Fazenda com aprovação ministerial, reconhecendo situação preexistente ou possibilitando seu exercício, tem natureza declaratória, e, como tal, seus efeitos operam-se *ex tunc*. Face ao poder hierárquico, ínsito à Administração Pública, os órgãos subordinados submetem-se à normatização dos órgãos superiores, no caso o Ministro da Fazenda. **Recurso voluntário a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: COMPANHIA AGRÍCOLA USINA JACAREZINHO.

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

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 1999

Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta

Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Geber Moreira, Ana Neyle Olímpio Holanda, Serafim Fernandes Corrêa, Valdemar Ludvig, Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.

cl/ovrs



Processo: 10930.003105/97-05

Acórdão : 201-73.212

Recurso : 109.684

Recorrente: COMPANHIA AGRÍCOLA USINA JACAREZINHO

RELATÓRIO

Tratam os autos de lançamento de ofício de IPI cobrado à alíquota de 18%, de acordo com o Decreto nº 420/92 (com vigência a partir de 14/01/92), referente a saídas de açúcar cristal refinado, classificado na posição 1701.11.0100 da TIPI, sem o destaque do referido imposto.

No Termo de fls. 738/742 o agente do Fisco afirma que a autuada é associada da Cooperativa dos Produtores de Cana, Açúcar e Álcool do Estado de São Paulo – COPERSUCAR – e que esta protocolizou pedido no Ministério da Fazenda (processo nº 10168.002692/92-27) para que fosse equiparada à industrial e, em consequência, que as operações de remessa de açúcar das usinas produtoras suas associadas até seu estabelecimento se desse com suspensão do IPI.

Tal pedido teve parecer favorável da PGFN em 12/08/92, vindo a ser aprovado pelo Sr. Ministro da Fazenda em 26/08/92. Averbou, também, o agente fiscal, que a partir de 01/06/92 a COPERSUCAR e suas associadas passaram a adotar o procedimento descrito à fl. 739, que leio em Sessão. Todavia, entendeu o Fisco que no *iter* entre a vigência do Decreto nº 420/92, em 14/01/92, e 31/05/92 (dia anterior ao procedimento antes citado), “*não houve lançamento do imposto pela empresa ora fiscalizada, usina produtora do açúcar associada da COPERSUCAR, e nem pela COPERSUCAR, que realizou as operações de venda...*”. Face a tal, foi levado a cabo o lançamento ora afrontado considerando a data da ocorrência do fato gerador o momento em que a cooperativa efetuava a efetiva venda do produto a terceiros, quando então saía o produto da associada com nota fiscal com código de operação “Simples Entrega”.

Irresignada com a decisão monocrática (fls. 1611/1618) que manteve a autuação *in toto*, a empresa interpôs o presente recurso instruído com o depósito recursal conforme guia de fl. 1640.

Em apertada síntese, a recorrente aduz que teve seu direito de defesa cerceado face ao indeferimento da perícia; que o lançamento é nulo, uma vez que a própria pendência de consulta é fato impeditivo do procedimento fiscal, mormente o



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

54

Processo: 10930.003105/97-05

Acórdão : 201-73.212

seria quando, como no caso, tivesse consulta respondida favoravelmente. Neste item afirma que o Parecer aprovado pelo Ministro aproveitaria todas as operações e não somente àquelas realizadas após a aprovação ministerial; tece considerações acerca do tratamento constitucional do ato cooperativado para, ao fim, concluir que não pode ser exigido o IPI no momento da simples entrega de açúcar à cooperativa, mas apenas quando a cooperativa efetivar a venda do produto à terceiros; da mesma forma afirma que não há incidência do IPI quando da transferência de açúcar por produtor cooperado à cooperativa; traz à baila razões de mérito quanto à correta classificação fiscal dos açúcares cristal superior, especial e especial extra, que entende ser a 1701.99.9900, cuja alíquota seria zero por cento até 01/01/97, e também afirma que a exigência do IPI sobre a venda de açúcar seria inconstitucional.

Por fim, contradizendo-se quando afirmou que não há incidência do IPI quando da entrega do açúcar do produtor à cooperativa, afirma que todo o açúcar objeto do lançamento fora entregue à COPERSUCAR antes de 14/01/92 (início da vigência do Decreto 420/92), estando o fato gerador do IPI consumado quando da emissão das notas de entrega para venda, *"pelas quais efetivamente a ora recorrente já havia disponibilizado o açúcar para a Copersucar comercializar e que configuram, efetivamente, o fato gerador do IPI, inclusive nos termos do artigo 29, V do RIPI"* (fl. 1638).

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em suas contra-razões, pugna pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



Processo: 10930.003105/97-05
Acórdão : 201-73.212

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

I – PRELIMINAR

Quanto à alegação de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da perícia, é de ser rechaçada.

Argúi a recorrente que a matéria acerca da correta classificação fiscal e quanto às efetivas datas em que o açúcar foi disponibilizado pela recorrente à Copersucar, encerra questão de fato que só poderia ser deslindável por prova pericial, razão pela qual requereu perícia com o fito de ver elucidado tais fatos.

Continua seu raciocínio alegando que o julgador *a quo* não poderia denegar a feitura de prova pericial, entendendo que sem resolver a questão de fato não poderia ser sentenciado o mérito da questão de direito. Entende que foi ferido o princípio do contraditório e da ampla defesa e pede, pela afronta à Carta Suprema e ao art. 59, II do Decreto 70.235/72, que a decisão *a quo* seja declarada nula.

Discordo sobremaneira do entendimento da recorrente. A um, porque de forma alguma o princípio do contraditório ou da ampla defesa foi afrontado. O procedimento administrativo, moldado nos cânones constitucionais, assegura aos litigantes várias instâncias para que as decisões administrativas sejam revistas. Tanto é assim que a questão da denegação ou não do pedido de perícia foi devolvida a este Colegiado, não sendo preterido seu direito à ampla defesa.

A dois, porque a autoridade de primeira instância é totalmente independente para prolatar sua decisão, a qual, no entanto, poderá ser revista por órgão hierarquicamente superior, na hipótese o Conselho de Contribuintes. Inclusive, este Órgão não decidindo de forma unânime, e de acordo com seu regimento interno, há possibilidade que uma última instância administrativa reveja a matéria, qual seja a Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Note-se, outrossim, que tais recursos administrativos têm o condão de afastar o *periculum in mora*, uma vez que a exigibilidade do crédito tributário, consoante art. 151, III, do CTN, fica suspensa, não permitindo que o mesmo seja exequido. Demais disso, o Estatuto Processual Civil, que tem aplicação subsidiária no processo administrativo fiscal, assim dispõe em seu art. 420 sobre a prova pericial:



Processo: 10930.003105/97-05

Acórdão : 201-73.212

"Art. 420. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

Parágrafo único. O juiz indeferirá a perícia quando:

I – a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico;

II – for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

III – a verificação for impraticável.

Pois, quando a autoridade julgadora a quo asseverou que “*Quanto ao pedido de perícia, formulado pela interessada, em face do disposto no art. 18 do Decreto 70.235/72,, neste ato se indefere, em face da ocorrência do tempo, o que torna impraticável a verificação do grau de polarização do açúcar da safra de 1991/1992, que não mais existe, e ainda por ser considerada desnecessária, tendo em vista as razões já elencadas*” (fl. 1617), entendo que o indeferimento foi devidamente motivado nos termos dos incisos II e III do parágrafo único do art. 420 do CPC.

A propósito da matéria, cabe aqui transcrever os ensinamentos de Aurélio Pitanga Seixas Filho, que, a certa altura de seu excelente livro¹, assevera:

“A autoridade administrativa revisora, como tem a mesma competência da que “autuou”, poderá ter a percepção dos fatos, diretamente, se for possível tempestivamente, oportuno ou conveniente, ou indiretamente, através do relatório da autuação, dos documentos que lhe foram anexados, das razões do recurso e respectivas provas.

Nesta ordem de idéias, o funcionário que lavra o auto de infração serve de perito para a autoridade revisora, que (esta sim, e não a preparadora), avaliando as peças representativas do fato representado. isto é, o testemunho e documentos anexados, de um lado, e o recurso e respectivas provas, decidirá pela necessidade de novas investigações para “apreender” melhor os fatos em discussão.

A autoridade revisora já tem uma prova pericial formalizada no auto de infração, cabendo ao contribuinte a competência técnica e artística para convencê-la da inconsistência ou da inveracidade dessa prova pericial, se isto não for de uma “evidência a toda prova”, para o fim de ser designada uma outra autoridade, como perito, se já se considerar devidamente informada dos fatos em discussão e preparada para emitir sua decisão. (sublinhamos)

¹ PITANGA SEIXAS FILHO, Aurélio. “*Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário - A Função Fiscal.*”, Rio de Janeiro, 1a. ed., Forense, 1995, p. 90/91



Processo: 10930.003105/97-05

Acórdão : 201-73.212

Diante do exposto, não vejo mácula em tal indeferimento a ponto de nulificar a decisão ora vergastada.

Quanto à ratificação do pedido de produção de prova pericial nesta instância, também é de ser denegado, pois é desnecessário, como adiante se verá.

Nada obstante, ratifico minha posição que o não deferimento de perícia pela autoridade monocrática, desde que bem fundamentada, de forma alguma ofende o devido processo legal, mormente seus desdobramentos na ampla defesa e no contraditório. O Decreto 70.235/72, e suas alterações posteriores, é claro a respeito, conforme constata-se da leitura combinada de seus artigos 18 e 28.

A outra preliminar a ser enfrentada refere-se ao pedido de nulidade do auto de infração calcado no entendimento de que o pedido de equiparação a estabelecimento industrial protocolado diretamente junto ao órgão central do então Departamento da Receita Federal seria fato impeditivo do procedimento fiscal, afirmando a recorrente, que “*se a pendência da consulta implicava em FATO IMPEDITIVO DO PROCEDIMENTO FISCAL, o que não dizer em se tratando de consulta já respondida de forma favorável a empresa?*”

Ocorre que o que a recorrente chama de consulta (cópia às fls. 02 a 06) nada mais é do que uma solicitação, conforme a ela reporta-se a nota CST/DET 066, de 14/04/92 (cópia às fls. 07/10). De consulta fiscal, nos termos da lei regulamentadora do processo administrativo fiscal, nada tem.

À época, o instituto da consulta fiscal era regulado pelos artigos 46 a 58 do Decreto 70.235/72. Assim, toda e qualquer petição para surtir os efeitos da consulta conforme previsto na citada norma, deveria atender a seus requisitos legais. Portanto, em primeiro lugar, deveria ter sido outro o processamento, já que estabelecia o então vigente² art. 47 que “*A consulta deverá ser apresentada por escrito, no domicílio tributário do consulente, ao órgão local da entidade incumbida de administrar o tributo sobre que versa.*” Por seu turno, a redação do art. 53 estatui que “*O preparo do processo compete ao órgão local da entidade encarregada da administração do tributo.*”

Se o direito de petição foi exercido de outra forma que não o previsto no Decreto 70.235/72, não gera os efeitos previstos para a consulta fiscal especificamente (o art. 52 explicita que não gera efeitos a consulta formulada em

² Desconsidera-se aqui, por não aplicáveis ao caso sob análise, as modificações ocorridas no instituto da consulta pelos artigos 48 a 50 da Lei 9.430, de 27/12/96.



Processo: 10930.003105/97-05

Acórdão : 201-73.212

desacordo com os arts. 46 e 47). Assim, os efeitos da consulta fiscal (art. 48) não se aplicam ao caso presente, uma vez que o procedimento adotado esqueceu-se do procedimento legalmente previsto para a mesma. O que não impede, entretanto, que o contribuinte esclareça suas dúvidas ou postulações junto à Administração tributária da forma que achar mais conveniente. Mas, como dito, ao escolher processamento estranho ao previsto no Decreto 70.235/72, não estará acobertado pelos efeitos da consulta fiscal, ou seja, não implica em fato impeditivo do procedimento fiscal relativamente à espécie consultada.

Face a tal é de ser, igualmente, rechaçada a preliminar de nulidade da autuação

II – O Mérito

A questão primeira a ser analisada é a seguinte: o Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional com aprovação ministerial tem efeito declaratório ou constitutivo? Ao respondermos tal questão teremos o alcance temporal da norma concreta, vale dizer, *ex tunc* ou *ex nunc*.

Esta é a questão fulcral e somente se ultrapassada poderemos ir adiante. Afirma o fisco no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, em seu item 5, que “*O lançamento do imposto na forma prevista no item anterior (saída do estabelecimento industrial com suspensão do IPI), foi objeto de requerimento da COPERSUCAR datado de 11/03/92 e protocolizado no Ministério da Fazenda conforme processo nº, que teve parecer favorável da PGFN em 12/08/92 e aprovação do Sr. Ministro da Fazenda em 26/08/92, tendo sido adotado pela COPERSUCAR a partir de 01 de junho de 1992, com emissão de documentos fiscais da seguinte forma...*” (leio em Sessão).

Por sua vez, no item 6 do mencionado Termo, o fisco afirma que “*Tendo em vista que relativamente ao período 14/01/92 a 31/05/92 não houve lançamento do IPI pela empresa ora fiscalizada, usina produtora do açúcar associada da COPERSUCAR, e nem pela COPERSUCAR, que realizou as operações de venda, resta analisar a responsabilidade pelo pagamento do imposto neste período*”, concluindo que a ora recorrente o seria.

Depreende-se do transcrito que a fiscalização tomou como paradigma temporal para início da saída de açúcar da recorrente com suspensão de IPI, o momento em que a COPESUCAR começou a emitir os documentos na forma do item 5.1 do Termo de Encerramento de Ação Fiscal. Ocorre que a aprovação ministerial



Processo: 10930.003105/97-05

Acórdão : 201-73.212

deu-se em 26/08/92 e o procedimento em 01/06/92. Daí constata-se que a interpretação do Fisco não vincula-se a eficácia e efeitos da aprovação ministerial, mas sim a aspecto meramente forma, qual seja a forma de emissão do documentário fiscal.

Não vejo lógica neste procedimento. Ou toma-se como referência o momento da aprovação do Ministro da Fazenda, considerando-se o mesmo com carga de eficácia constitutiva, ou considera-se o mesmo de natureza declaratória, quando então seus efeitos retrotragiriam-se (*ex tunc*) aos limites do pedido que deu origem à aprovação ministerial ao parecer da PGFN (cópia fls. 02/06). Para o fisco isso parece ser irrelevante, pois o termo *a quo* cingiu-se a questões de forma.

A recorrente exercendo seu direito constitucional de peticionar junto à Administração pública (CF, art. 5º, XXXIV, "a"), formulou pedido, mas não na forma regrada no Decreto 70.235/72 como já exposto, para ver reconhecido seu direito de ser equiparada à industrial. Motivou seu pedido, a certa altura, da seguinte forma:

"Com a entrada em vigor do Decreto 420/92 que elevou para 18 % a alíquota do IPI incidente nas saídas de açúcar oriundo de cana, as cooperativas de produtores desse produto passaram a se encontrar em situação crítica.

Com efeito, o IPI incide no momento da saída do produto do estabelecimento industrial, no caso a Usina de açúcar. Portanto, após a entrada em vigor do Decreto 420/92, as entregas de açúcar para venda, realizadas pelas Usinas à respectiva cooperativa, deverão ocorrer com débito de IPI, estando em consequência a cooperada obrigada ao seu recolhimento no prazo legal.

Ocorre que, por força da legislação que disciplina o setor sucro-alcooleiro e pelo fato de a matéria-prima (cana-de-açúcar) estar sujeita ao regime de safra, as Usinas de açúcar produzem o açúcar durante seis meses, devendo vender sua produção durante doze meses".

E, após explicar que tal procedimento acarretaria mais ônus aos produtores de açúcar, o que de certo modo iria contra o estabelecido na Carta Política que estimula o cooperativismo, e embasar seu pedido na analogia de sua situação com a do inciso II do art. 10 do Regulamento do IPI, pediu para ser reconhecido o direito de "as Usinas cooperadas promoverem as entregas de açúcar com suspensão do IPI, cujo



Processo: 10930.003105/97-05

Acórdão : 201-73.212

recolhimento caberia à cooperativa (contribuinte equiparado a industrial por opção) ao ensejo da venda do produto a terceiros”.

A Receita Federal, por sua feita (fls. 7/10), entendeu que “...a concessão da suspensão do imposto, a nosso ver, só deve ser feita quando for de interesse, mediante a edição de lei ordinária, e não através de regulamento”, submetendo à questão à Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

Por fim, o Parecer PGFN/CAT/ 1001/92 (cópia fls. 11/24), em síntese, exarou entendimento no sentido de que “a equiparação a estabelecimento industrial dos estabelecimentos da Cooperativa recebedores do produto de que lhes remetem as usinas associadas independe de edição de lei específica” (item 14 do Parecer), estando “alcançada pela norma do artigo 10, inciso I, do RIPI, podendo optar pela condição de equiparada à industrial” (item 16). E, em conclusão, o referido Parecer atesta (item 33) que sendo o açúcar empregado na composição de produtos finais, está entre os bens de produção definidos no art. 393 do RIPI/82, pelo que “os estabelecimentos que o recebam para comercialização podem equiparar-se a industrial, nos termos do art. 4º, inciso IV, da Lei 4.502, com a redação dada pelo Decreto-lei 34/66”.

E, ao contrário do entendimento da Receita Federal, a PGFN afirma que não há necessidade de edição de nova lei para preencher tal lacuna, pois com base na analogia, consoante prevê o art. 108, I, do CTN (item 28), é possível o **reconhecimento** da “equiparação à industrial dos estabelecimentos da requerente que recebam para comercialização, por atacado, produtos que sejam conceituados na legislação como bens de produção”, e, em consequência, reconhecendo como lícitas “as remessas para a cooperativa, por parte dos respectivos associados de produtos por estes industrializados com suspensão do IPI”.

Com efeito, fica caracterizado que a PGFN, órgão consultivo do Ministério da Fazenda, **reconheceu** direito preexistente (ou possibilitando seu exercício) da então peticionante de que suas saídas se dessem com suspensão do IPI a partir da safra 1992, até porque antes nenhum seria o efeito, de vez que a alíquota do açúcar era de ZERO por cento. Se houve o reconhecimento do direito da ora recorrente estamos diante de ato administrativo declaratório, operando seus efeitos ex tunc.

Tendo o referido Parecer sido aprovado pelo então Procurador-Geral, o qual submeteu-o à aprovação ministerial, que aprovou-o, fica caracterizado que o entendimento da PGFN sobrepujou o da Receita, uma vez que a mais alta autoridade a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

61

Processo: 10930.003105/97-05

Acórdão : 201-73.212

qual subordinam-se os referidos órgãos fazendários, de acordo com o poder hierárquico ínsito à Administração Pública, o referendou.

Evidenciado, então, que a eficácia de tal aprovação é de natureza declaratória, e, em assim sendo, seus efeitos são *ex tunc*, fica assegurado a recorrente dar saída a seus produtos, quando remetidos a Copersucar, com suspensão do IPI, não importando a forma como operam as partes.

Nesse sentido a matéria já tem jurisprudência dessa Câmara conforme Acórdão nº 201-70.629, julgado, em 15/04/97, à unanimidade (cópia de fls. 780/784).

Dessarte, uma vez considerando que as saídas da ora recorrente para a COPERSUCAR se dão com suspensão, já que esta por chancela ministerial, autoridade máxima da Administração tributária federal, passou a equiparar-se a industrial, o contribuinte do IPI seria a cooperativa e não a autuada. Até porquê, para a fiscalização, o elemento temporal do fato gerador é a data da saída da Cooperativa na venda a terceiros, como no caso em exame. E nem poderia ser diferente, uma vez que a saída da cooperativada se dá com suspensão e a cooperativa passou a ser equiparada à industrial, portanto sendo esta contribuinte do IPI.

Deixo de manifestar-me quanto às as demais questões uma vez prejudicadas pela análise supra.

Ante todo o exposto, dou provimento ao recurso no sentido de **declarar a improcedência do lançamento de fls. 749/750, e seus anexos.**

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 1999

JORGE FREIRE