MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	:	10980.007892/96-80
Recurso nº	:	120.087
Sessão de	:	15 de junho de 2005
Recorrente(s)	:	SIEMENS S/A
Recorrida	:	DRJ/CURITIBA/PR

R E S O L U Ç Ã O Nº 302-01.199

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de diligência ao INT através da Repartição de Origem, argüida pelo Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício e Relator Designado

Formalizado em: 0 8 JUL 2005

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira: Luiz Antonio Flora, Corintho Oliveira Machado, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente), Davi Machado Evangelista (Suplente) e Daniele Strohmeyer Gomes. Ausentes os Conselheiros Henrique Prado Megda e Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Ana Lúcia Gatto de Oliveira. Esteve Presente o Advogado Dr. Fernando Henrique Alba Colucci, OAB/SP - 227.166.

tmc

RELATÓRIO

Preliminarmente, alerto meus I. Pares que o processo de que se trata foi renumerado, a partir da folha 55 (anteriormente, folha 58), uma vez que foi constatado erro na numeração original. Assim, as fls. citadas nas transcrições que se seguem devem ser adaptadas à correção efetuada.

Em Sessão realizada aos 04 de novembro de 2003, este Colegiado, por unanimidade de votos, nos termos do Acórdão nº 302-35823, acolheu a preliminar de nulidade do processo a partir da informação fiscal de fls. 184/186, exclusive, por preterição do direito de defesa.

Retornam agora os autos, após saneados, para julgamento.

Para relembrar meus I. Pares os fatos ocorridos, transcrevo o relatório de minha autoria, feito em Sessão realizada aos 23 de fevereiro de 2000 (fls. 298/314).

> "A empresa EQUITEL S/A – Equipamentos e Sistemas de Telecomunicações, por meio da petição de fls. 01/ 04, solicitou ressarcimento de créditos excedentes do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI – no montante de R$ 331.208,34, decorrentes de estímulos fiscais provenientes da aquisição de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem) destinados ao emprego no processo produtivo, ao amparo do art. 2º, da Instrução Normativa nº 28, de 10/05/96.
>
> Em Informação Fiscal às fls.89/90, o AFTN designado esclareceu que, em face do disposto no art. 4º, inciso I, letra "b", da referida IN, procedeu à auditoria dos elementos constitutivos dos créditos e das operações que lhes deram origem, relativamente ao período de apuração correspondente ao terceiro decêndio de junho de 1996, tendo constatado, apoiado na técnica de amostragem determinada nos itens 1.2 e 1.3 da Norma de Execução Reservada SRF/ CSF nº 38/86, as seguintes irregularidades:
>
> 1) REVENDA DE PRODUTOS:
>
> a) Na revenda de produtos adquiridos de terceiros, quando caracterizada como revenda de bens de produção (parágrafo único, art. 10, RIPI/92), é obrigatória a emissão de nota fiscal com destaque do IPI pelo estabelecimento industrial que der saída para outro estabelecimento industrial ou comerciante, para revenda.

b) Não se enquadra nestas condições a revenda para consumidores finais, devendo, contudo, ser anulado, no livro fiscal, o crédito do produto, nos termos do art. 100, inciso II, letra "a", do mesmo RIPI.

Observou-se que na amostragem efetuada foram encontradas notas fiscais que não atendem os dispositivos citados nas letras "a" e "b", acima (Cita exemplos).

2) SUBSTITUIÇÃO DE PARTES E PEÇAS DE PRODUTOS COM DEFEITO:

a) Tratando-se de operação de venda de produção, emissão de nota fiscal com destaque do IPI:

b) Tratando-se de operação executada gratuitamente, não se caracteriza industrialização, conforme definido no art. 4º, inciso XII. Neste caso, deve-se anular o crédito dos insumos utilizados na fabricação da peça substituída, nos termos do art. 100, inciso I, letra "c".

Na amostragem efetuada, foram encontradas notas fiscais que não atendem à legislação vigente. (Cita exemplo).

3) CONSERTOS DE PRODUTOS:

A operação de conserto de produtos usados, definida no art. 4º, inciso XII, do RIPI, não se considera industrialização, devendo ser anulados os créditos dos insumos utilizados nos produtos consertados, conforme art. 100, I, letra "c".

No exame por amostragem foram encontradas várias notas fiscais de conserto de produtos usados, sem que tenha havido anulação de créditos no Livro mod.-08 (Cita exemplos).

4) AMPLIAÇÃO DE CENTRAIS TELEFÔNICAS:

Contratos na vigência dos Atos Declaratórios SRF/CST, observada a Portaria MF 851/79 e Parecer Normativo CST nº 19/83.

O benefício fiscal previsto no DL 1335/74, com a nova redação do DL 1398/75, contempla o fornecimento de máquinas e equipamentos destinados à instalação, ampliação ou modernização de empreendimentos.

Nos contratos para ampliação de terminais e troncos de centrais telefônicas das empresas do grupo Telebrás, o contribuinte emite as

notas fiscais como venda parcial de centrais telefônicas, classificando-as no código 8417.30.0101. A nosso ver, tal procedimento estaria incorreto, pois a empresa estaria fornecendo partes e peças para aumento da capacidade de um equipamento já existente, sendo que os produtos relativos a essas vendas deveriam ser classificados como partes e peças de centrais telefônicas, no código 8417.90.

Além do questionamento a respeito da classificação fiscal, outro existe no que tange à concessão do incentivo fiscal, no caso de fornecimento de partes e peças para ampliação de terminais e troncos nas centrais telefônicas já instaladas, pelo fato de que o item 1º da Portaria 851/79 isenta do imposto a aquisição de máquinas e equipamentos, enquanto que o item 3º da mesma Portaria manda excluir dos benefícios o fornecimento de partes e peças sobressalentes.

Contratos fora da vigência dos Atos Concessórios.

Os Atos Declaratórios concessivos vigeram até 31/12/1995, último prazo para colocação de pedidos e/ou ordem de compra das máquinas e equipamentos.

Na amostragem efetuada, foi encontrado um contrato entre a requerente e a TELEPAR S/A para ampliação de terminais e troncos em diversas centrais telefônicas do tipo EWSD e SPX 2000, assinado em 05/01/1996, portanto, fora da vigência do Ato Declaratório da SRF. Por outro lado, a legislação pertinente, à época, concedeu isenção do IPI especificamente para as centrais automáticas EWSD e SPX 2000, classificadas no código 8517.30.0101, não contemplando o fornecimento de partes e peças para ampliações de centrais telefônicas já existentes, as quais, a nosso ver, classificam-se no código 8517.90, portanto, fora do gozo do benefício fiscal.

Diante do exposto, propomos o indeferimento do pedido.

Analisando os motivos constantes da Informação Fiscal e aprovando-os, o Delegado da Receita Federal em Curitiba, tendo em vista o disposto na Instrução Normativa nº 28, de 10/05/96, indeferiu o ressarcimento pleiteado (fls. 92/94).

Regularmente cientificada (AR às fls. 96), a interessada apresentou impugnação tempestiva (fls. 97/131 e documentos de fls.132/174), pelo que expôs:

A) DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO

1) É totalmente desprovido de fundamentação o indeferimento do pedido de ressarcimento, uma vez que, sem analisar individualmente os créditos objetivados e sem sequer quantificar aqueles que foram considerados indevidos diante do total pleiteado, o pedido foi indeferido integralmente.

2) A fiscalização não informou a base legal de suas alegações, cerceando o direito de defesa.

B) DAS PRELIMINARES

1) Preliminarmente, em relação ao aproveitamento de créditos indevidos, referentes aos insumos utilizados em operações de consertos de produtos, a Interessada não procedeu de má-fé, adotando tal procedimento sem estar ciente de seu erro. Assim que foi cientificada de tal irregularidade, procedeu ao respectivo estorno dos créditos indevidos.

2) Ainda como Preliminar, não foram fornecidos, pelas D. Autoridades Fiscais, elementos suficientemente elucidativos e convincentes de que algumas operações realizadas não estariam de acordo com a legislação vigente à época. Portanto, estamos diante de um ato de abuso de poder, desprovido de motivação e, em conseqüência, nulo. Caberia à D. Autoridades Fiscais julgar todas as questões formais e materiais pertinentes ao pedido de ressarcimento, para, então, proferirem uma decisão fundamentada. No caso, o pedido foi indeferido sem a análise da procedência ou não dos créditos que efetivamente eram objetivados. Ademais, os artigos 6º e 7º da IN 28/96 esclarecem que o pleito pode ser deferido ou não, parcial ou totalmente, sendo que, na hipótese, por amostragem, ao se apurar algumas irregularidades, indeferiu-se o pedido integralmente. A Fiscalização simplesmente utilizou o juízo da probabilidade, ou melhor, o instituto da presunção, sem qualquer fundamentação legal.

3) Como terceira Preliminar, a decisão é totalmente arbitrária, pois todo e qualquer ato administrativo tem que estar provido de clara motivação, com a indicação específica da norma tributária pretensamente infringida.

No caso, as D. Autoridades Fiscais deixaram de fundamentar por que não seriam objeto de isenção do IPI as operações por elas analisadas no item 4 da referida Decisão, quais sejam, os "Contratos fora da vigência dos Atos Concessórios". Tal isenção foi concedida

por força de Portarias Interministeriais, com prazo determinado até 21/10/99, sendo juridicamente impossível sua revogação. As D. Autoridades se limitaram a afirmar que um certo Ato Declaratório não estaria mais em vigência a partir do exercício de 1996, sem especificar a que norma estavam se referindo. Esta ausência de base legal torna a Decisão nula.

C) DO DIREITO

1) Às operações de venda no mercado interno de máquinas e equipamentos classificados nas posições 84 e 85 da TIPI/88 foi estendido o benefício fiscal de isenção do IPI concedido às exportações (art. 44, I e II do RIPI/82). Assim, nos termos do art. 92, I, do mesmo Regulamento, é garantido o crédito do imposto incidente sobre as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na industrialização desses bens.

2) A Lei nº 8.248/91, ao tratar do setor de informática, concedeu para estes bens, uma vez cumpridas as exigências nela previstas, o benefício de isenção do IPI, até outubro de 1992. O Decreto nº 792/93 dispôs, em seu art. 1º, estarem isentos do IPI, até 29 de outubro de 1999, os bens de informática e automação e respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas que, em quantidade normal, os acompanhassem. O parágrafo único do referido dispositivo legal assegurou a manutenção do crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na industrialização desses bens.

3) Todos os produtos sobre os quais a Interessada se beneficiou da isenção do IPI se encontravam enquadrados nos Capítulos 84 e 85 da TIPI/88, além do que todos os bens arrolados na 6ª linha do Pedido de Ressarcimento de IPI foram adquiridos por terceiros para integrarem o seu ativo fixo, destinando-se, exclusivamente, ao emprego no processo industrial ou para a prestação de serviços públicos.

4) As Portarias Interministeriais nºs 268/93, 20/94 e 104/95 concederam o benefício da isenção do IPI, até 29 de outubro de 1999, aos bens nelas citados, bem como a seus acessórios, ferramentas e sobressalentes. Outras normas legais trataram, também, da referida isenção (Decreto-lei 1.335/74, com a redação dada pelo Decreto-lei 1.398/75, Portaria MF 851/79, Parecer Normativo CST 19/83). Assim, a isenção do IPI para as operações de que se trata está amplamente amparada.

5) As Notas Fiscais de Compra nº 975, de 18/04/96, nº 507, de 03/05/96, nº 360, de 19/04/96, nº 3038, de 18/04/96 e nº 1425, de 22/04/96 não se referem a produtos que foram adquiridos para a revenda a terceiros, e, sim, a produtos adquiridos para emprego no processo de industrialização de bens de informática, conforme cópias no Livro de Registro de Entradas – RE, onde constam todas as operações, sendo-lhes assegurada a isenção do IPI conforme Decreto-lei 1.335/74, com a nova redação dada pelo Decreto-lei 1.398/75, Port. MF 851/79, PN (CST) 19/83, Lei 8.248/91, Decreto 792 e Portarias Interministeriais. Conforme já salientado anteriormente, é assegurada, também, a manutenção do crédito das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados em sua industrialização.

6) Quanto aos produtos das Notas Fiscais de Saída nº 16023, nº 16066, nº 16083 e nº 16134, foram adquiridos com a finalidade de revenda, razão pela qual não foi escriturado o crédito no momento de suas entradas, conforme Livro de Registro de Entradas, bem com não houve destaque do IPI no documento fiscal, quando de suas saídas. Equivocaram-se as D. Autoridades Fiscais ao pretender enquadrar estes produtos dentre aqueles arrolados no parágrafo único do art. 10 do RIPI/88, quais sejam, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. As operações de que se trata têm como objeto a revenda de um produto final, assim considerado em razão de sua destinação que, no caso, era a revenda. Portanto, não se aplicam aqui as disposições do parágrafo único do art. 10 do RIPI/82, não restando à Interessada a obrigação tributária de destaque do IPI quando da revenda dos aludidos produtos. Por outro lado, não ocorreu, no caso, lesão aos cofres públicos pois, se fosse necessária a escrituração de débito de IPI quando da saída dos referidos produtos, também seria legítima a escrituração do crédito quando de suas entradas.

7) A substituição de peças e partes de produtos com defeito (ainda em garantia), industrializados pela Interessada e por ela vendidos a terceiros, são operações gratuitas, sem valor econômico. Assim, nos termos do disposto no art. 4º, inciso XII, do RIPI/88, não resta caracterizada a industrialização tributável e, conseqüentemente, a incidência do IPI. Esta operação ainda tem a garantia isencional de toda a legislação anteriormente citada, pois a isenção é dada ao produto em perfeito estado; se uma peça é necessária para garantir seu funcionamento, integra ela o próprio produto isento e, portanto, sua saída não sofre tributação. (Cita as Notas Fiscais de Saída nº 16.365 e nº 16.276, nas quais o valor destacado não é cobrado do adquirente, razão pela qual não se procede ao destaque do IPI. Quando do retorno do produto

substituído, esclarece que a Interessada age da mesma forma). Salienta, ademais, que não houve o estorno dos créditos referentes aos insumos utilizados na fabricação das peças substituídas por serem beneficiadas com a isenção do referido imposto, conforme Portaria Interministerial nº 104/95, para rádio digital e Portaria Interministerial nº 268/93, para as centrais telefônicas, sendo assegurada a manutenção do crédito das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados em sua industrialização.

8) As centrais modulares não podem ser consideradas, para efeitos do IPI, como pretendem as D. Autoridades Fiscais, partes ou peças sobressalentes, estando corretamente enquadradas na posição 8517.30.0101, como pode ser verificado na própria Nomenclatura. O sistema dos bens modulares foi desenvolvido para se obter o melhor resultado com o menor custo possível. Estes bens modulares podem ser planejadamente adquiridos para se expandirem de acordo com as necessidades que se façam presentes no desenvolvimento do processo produtivo. É neste contexto que são projetadas, industrializadas, comercializadas e instaladas as centrais públicas de comutação telefônica, adquiridas pelas empresas do Sistema Telebrás ou, eventualmente, por empresas privadas. Vê-se, conseqüentemente, que as centrais telefônicas são sempre idealizadas, industrializadas e implantadas em módulos, crescendo à medida em que se fizer necessária a sua capacitação total. Conclui-se, pelo exposto, que as operações de saída dos módulos componentes das centrais telefônicas não configuram venda de peças e partes sobressalentes. Além do mais, estes módulos não são peças de reposição. E mesmo que fossem sobressalentes, estariam amparados pela isenção de que trata a Lei nº 8.248/92 e o Decreto nº 792/93, bem como pelas Portarias Interministeriais nº 268/93 e nº 20/94.

9) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, quanto à matéria, também socorrem a Interessada. Resta claro, em sua análise, que "qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange este artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar". (REGRA 2, "a").

10) Insiste-se, ademais, em que as Portarias nº 268/93 e nº 20/94 que concederam o benefício fiscal da isenção do IPI para a Interessada no que tange às centrais públicas de comutação

telefônica não foram revogadas por norma superveniente, pois as mesmas foram condicionadas e determinadas no tempo. Ou seja, foi estabelecido que as mesmas permaneceriam em vigor até 29 de outubro de 1999, desde que fossem cumpridas as condições estabelecidas no Decreto 792/93.

Este último fato jamais ocorreu.

O próprio CTN, em seu artigo 178, expressa a impossibilidade de revogação de isenção concedida por prazo certo e em função de determinadas condições.

Como Lei Complementar, o CTN não pode ser contrariado por lei ordinária ou norma hierarquicamente inferior.

Com o que pode-se concluir que o benefício de isenção, uma vez cumpridos os pressupostos a ele atinentes, jamais poderia ser revogado ou limitado no tempo.

D) DO PEDIDO

Em assim sendo integralmente devidos os créditos objeto deste Pedido de Ressarcimento, requer a Interessada seja integralmente reformada a Decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Curitiba.

Às fls. 176 consta despacho da DRJ solicitando à DRF/Curitiba esclarecimentos sobre as alegações do contribuinte em sua contestação e informação sobre a situação do mesmo em relação a possíveis débitos para com a Receita Federal.

Às fls. 184/186 consta Informação Fiscal esclarecendo que:

- A empresa interessada foi intimada e reintimada a prestar informações e emitir relatórios a respeito da matéria em litígio.

- As intimações foram atendidas parcialmente.

- Quanto ao estorno de créditos relativos a insumos utilizados nos produtos consertados, a empresa concordou com a irregularidade e procedeu ao referido estorno, conforme lançamento de estorno escriturado no Livro de Apuração do IPI – mod. 08, com o que os valores do ressarcimento ficaram reduzidos proporcionalmente.

- Quanto às operações onde o contribuinte fornece partes e peças em substituição das que apresentarem defeito, o fisco não pode concordar com as razões apresentadas pelo mesmo, não só pelo

erro relativo à classificação fiscal adotada, como também porque o benefício da isenção abrange só os equipamentos; porque as notas fiscais foram emitidas como sendo vendas e não como sendo outras operações a título gratuito; porque assim foram incluídas nos demonstrativos de cálculo do ressarcimento; porque os valores dos contratos de fornecimento dos equipamentos e partes e peças separadas, em sua maioria, é por empreitada global, sendo que nas notas fiscais não foi feita qualquer menção de que os produtos foram fornecidos a título gratuito.

- Admitindo-se, contudo, a existência de tantos erros na emissão dos documentos fiscais e em sua escrituração, o contribuinte, para saná-los, deveria proceder da seguinte forma: 1º) emitir cartas de correção das notas fiscais para seus clientes, corrigindo a classificação fiscal, códigos da natureza da operação e motivo da emissão da nota fiscal como sendo a título gratuito; 2º) corrigir os livros fiscais; 3º) emitir relatórios para provar que os valores destas notas fiscais não estão incluídos no preço da empreitada global; 4º) proceder os estornos dos créditos dos insumos aplicados nos produtos saídos sem tributação em conformidade com o art. 4º, inciso XII, c/c art. 100, inciso I, letra "c", do RIPI/82; 5º) apresentar novo demonstrativo de cálculo de ressarcimento do IPI excluindo essas operações das vendas de produtos isentos com direito a manutenção de créditos, e incluindo-as, em outras saídas sem direito a manutenção de créditos.

- Quanto à hipótese alegada pela requerente de tripla isenção do IPI para os casos de fornecimento de partes e peças separadas para integrar produtos isentos, não encontramos respaldo legal na legislação.

- Ressalte-se que na forma em que estão discriminadas e registradas, não resta dúvida de que trata-se de operações de vendas de partes e peças separadas tributadas pelo IPI com alíquota de 10%.

- Quanto às ampliações de centrais telefônicas, a fiscalização entende tratar-se de venda de partes e peças separadas para ampliação de equipamentos usados, produtos estes classificados na posição 3917.90, para os quais não existe incentivo fiscal e cuja alíquota é de 10%.

- Saliente-se, por fim, que caso prospere o entendimento fiscal, a falta de lançamento do imposto absorveria todo o saldo credor do contribuinte, resultando em saldo devedor do imposto a recolher, não havendo, portanto, valores a ressarcir.

À fl. 203 consta informação da existência de vários débitos da empresa, em conta-corrente, além de outros encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa da União.

Foram os autos encaminhados à DRJ em Curitiba, para prosseguimento.

O Pedido de Ressarcimento foi indeferido, em Decisão DRJ nº 4-021/97 (fls. 204/209), cuja Ementa apresenta o seguinte teor:

"**IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.**

Período de apuração 02-05/96. Pedido de ressarcimento de créditos excedentes do IPI, decorrentes de estímulos fiscais, provenientes da aquisição de insumos (MP, PI, ME), destinados a emprego no processo produtivo, ao amparo do disposto no artigo 2º da Instrução Normativa SRF nº 28, de 10/05/96.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI.

NULIDADES – Caracterizada a apreciação das razões da petição, descabem as alegações de cerceamento de direito de defesa e de nulidade.

PEDIDO INDEFERIDO"

Regularmente cientificada (AR às fls. 211), EQUITEL S/A EQUIPAMENTOS E SISTEMAS DE TELECOMUNICAÇÕES interpôs Recurso Voluntário tempestivo ao Segundo Conselho de Contribuintes, ratificando todas as razões constantes da Contestação inicial e acrescentando que a D. Autoridade Julgadora de 1ª Instância, em atitude de puro e simples arbítrio, não procedeu à análise de quase nenhum dos argumentos trazidos pela ora Recorrente, motivo pelo qual também deverá ser decretada a nulidade da Decisão ora recorrida. Quanto à técnica de amostragem utilizada (e defendida por aquela D. Autoridade), afirma que as técnicas de amostragem objetivam medir a precisão da amostra obtida, a partir do resultado contido na própria amostra. Assim, para que, a partir de uma pequena amostra de uma determinada população, se possa chegar a conclusões válidas e aplicáveis a toda a população, com baixa margem de erro, é preciso que a amostra seja representativa, ou seja, que ela possua as mesmas características básicas da população, no que diz respeito à variável que se quer pesquisar. Na hipótese de que se trata, a "população" corresponde

ao total de documentos fiscais relativos ao pedido de ressarcimento formulado pela Recorrente, enquanto que a "amostra" corresponde aos documentos fiscais analisados pela D. Fiscalização. Nestes termos, as supostas irregularidades dos 11 documentos fiscais emitidos pela Recorrente em um universo de mais de 30.000, não podem ser extrapolados para este mesmo universo. Este procedimento jamais poderia fundamentar o indeferimento total do pedido de ressarcimento. Requer, finalizando, a reforma integral da Decisão de 1ª Instância administrativa, a fim de que sejam a ela imediatamente ressarcidos todos os referidos créditos tributários.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não se manifestou.

Foram os autos remetidos ao Segundo Conselho de Contribuintes, para julgamento.

Em Sessão realizada aos 15 de abril de 1998, os membros da Segunda Câmara daquele D. Conselho resolveram, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência.

Para esclarecimento de meus Pares, leio em Sessão o Relatório e o Voto que nortearam a referida Resolução (fls. 272/281 e 282/285).

(NOTA DA RELATORA: atuais fls. 270 a 283)

Em atendimento à diligência, consta, às fls. 290/292 **(fls. 288 a 290)**, Informação Fiscal esclarecendo, sinteticamente, que:

1. Quanto ao estorno de créditos referentes a insumos utilizados em produtos consertados, o contribuinte concordou com a irregularidade e efetuou o levantamento dos valores a serem estornados, tendo sido conseqüentemente recalculados os valores a ressarcir e não havendo nenhuma pendência em relação a este item.

2. Pendência existe em relação à "Revenda de Produtos" (item 01 – fls. 89), em relação à qual o contribuinte alega que, por tratar-se de destinação pré-determinada, não escriturou nem o crédito nas entradas nem o débito nas saídas e que o fisco estaria equivocado em pretender enquadrar estes produtos no parágrafo único do art. 10 do RIPI/82. No caso, o Fisco não concorda com o procedimento do contribuinte de não tributar as mercadorias adquiridas de terceiros e revendidas como partes e peças de aparelhos de telefonia, pois tratam-se de saídas de insumos que o contribuinte também utiliza em sua produção. Portanto, fica patente o descumprimento do parágrafo único do art. 10 do RIPI/82, saídas de bens de produção para terceiros para industrialização ou revenda.

3. Quanto à ampliação de centrais telefônicas, os Atos Declaratórios aos quais se refere o Contribuinte foram relacionados pela própria empresa (fls. 37) e por ela anexados (fls. 49/62).

4. Contudo, o incentivo fiscal da Lei 8.248/91, regulamentada pelo Decreto 792/93, é relativo a bens de informática, diferente, portanto, do incentivo previsto pelo DL 1335/74 e Portaria MF 851/79, que estendeu os benefícios deferidos às exportações, nas vendas no mercado interno de máquinas e equipamentos, frisando que um incentivo não prorrogou o outro.

5. O incentivo da Lei 8.248/91 tem vigência até outubro de 1999, enquanto que o incentivo previsto no Decreto-lei 1.335/75 e Portaria MF 851/79, no nosso entendimento, já havia sido revogado pelo art. 41, parágrafo 1º, das Disposições Transitórias da Constituição Federal, ficando extinto a partir de dezembro de 1995.

6. O direito dos contribuintes ao incentivo fiscal dos bens de informática, previsto na Lei 8.248/91, regulamentada pelo Decreto 792/93, é líquido e certo, ressalvando-se que o incentivo vigora a partir da data da publicação da Portaria Interministerial dos Ministros da Ciência e Tecnologia e da Fazenda, para o bem de informática nela relacionado, bem como os acessórios, sobressalentes e ferramentas em quantidade normal ao seu funcionamento.

7. Ocorre que, neste processo, a matéria em litígio não são os bens de informática (centrais telefônicas) relacionadas nas Portarias Interministeriais, mas sim as notas fiscais de fornecimento de partes e peças para a ampliação de troncos e terminais de equipamentos em uso, vendidos anteriormente com incentivo fiscal, conforme contratos firmados entre a fabricante e a concessionária. Neste caso, a empresa deu saída de partes e peças e emitiu as notas fiscais como se fossem um novo equipamento isento pela Lei de Informática, com o que discordamos, pois no caso concreto a concessionária adquirente não passou a ter em seu ativo dois equipamentos, mas sim um único equipamento usado e ampliado por mais troncos e terminais. Esclarecemos, ademais, que a empresa já recebeu ressarcimento dos insumos por ocasião da venda do equipamento usado com base na legislação antiga Decreto-lei 1.335/75, e agora está pleiteando o crédito dos insumos aplicados na ampliação deste mesmo equipamento com base no novo incentivo da informática Lei 8.248/91 e Portarias Interministeriais.

8. Os contratos assinados entre o contribuinte e as concessionárias (fls. 84/85 e 87/88) devem ser observados com muita atenção, pois neles se verifica que jamais tiveram como objeto a venda de centrais telefônicas, mas sim o fornecimento de equipamentos, acessórios, sobressalentes, materiais, etc., para instalação de troncos e terminais em centrais telefônicas já existentes. As centrais telefônicas, à vista das definições de troncos e terminais segundo o Novo Dicionário Aurélio representam o centro principal de recebimento e distribuição de sinais. Elas são o todo, um conjunto maior e completo, classificado na TIPI na posição 8517.30.0101, enquanto que os troncos e terminais fazem parte desse conjunto mas não representam as características de um produto completo. Portanto, as partes e peças para instalação desses troncos e terminais devem ser classificadas como partes separadas nas posições 8517.90.0101 e 8517.90.0199 da mesma Tabela. Por não estarem relacionados nas Portarias Interministeriais, não fazem jus ao benefício fiscal.

9. As notas fiscais de ampliação no período de abril a agosto de 1996, constantes do Processo nº 10980.007900/96-14 somaram importância que, se correto o entendimento do Fisco como venda de partes e peças separadas tributadas à alíquota de 10%, importaria em imposto não lançado que absorveria todo o saldo credor do período, resultando em saldo devedor a recolher.

10. Quanto aos "sobressalentes e partes e peças", o Novo Dicionário Aurélio esclarece que são aquelas acrescentadas como reserva, destinadas a substituir outra em caso de emergência. A peça sobressalente é aquela que vem mais uma, além daquela que já está instalada no corpo ou gabinete do equipamento. A peça sobressalente não onera o adquirente, pois o seu valor já está embutido dentro do custo do produto final. As Portarias Interministeriais admitem como isenta a saída de peças sobressalentes em quantidades normais. Uma parte e peça de um produto é sobressalente desde que ela esteja investida, como sendo de reserva, destinada a substituir uma outra em caso de emergência, que também seja fornecida para acompanhar um produto novo, em quantidade normal e sem onerar o adquirente do produto.

11. Seria, assim, uma incoerência afirmar que a venda de milhares de partes e peças para fornecimento de troncos e terminais destinados à ampliação de centrais telefônicas usadas fosse considerada como partes sobressalentes de produtos, fornecidas em quantidade normal.

12. Foi juntada ao processo de que se trata apenas uma amostra dos documentos necessários à apreciação do mérito. As irregularidades apontadas não são apenas de créditos indevidos, mas também de falta de lançamento de imposto, influenciando tanto nos valores requeridos em todos os processos, como nos ressarcimentos já recebidos anteriormente.

Retornando o processo ao Segundo Conselho de Contribuintes, em Sessão realizada aos 09 de dezembro de 1998, consubstanciados na Resolução nº 202-00.189, os Membros da Segunda Câmara daquele Conselho, por unanimidade de votos, resolveram declinar da competência do julgamento do litígio em favor do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Transcrevo, *in totum*, o Relatório e Voto proferidos naquela Sessão (fl. 292). (fls. 292/293)

"RELATÓRIO E VOTO DO CONSELHEIRO- RELATOR OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

O presente recurso já foi objeto de apreciação por esta Câmara, em Sessão de 15 de abril de 1998, quando o relatamos, conforme releio, às fls. 271/285, para memória do Colegiado.

Então, foi aprovado, por unanimidade, nosso pedido de diligência, nos termos do Voto de fls. 282/285, conforme também releio com o mesmo propósito.

Realizada a diligência, foram prestadas as informações de fls. 290/292, as quais leio em plenário.

Nesse passo, com o propósito de não exaurir a atenção do Colegiado, propomos, em preliminar, uma solução de economia processual, evidentemente sem prejuízo do ponderado julgamento que a questão exige.

Verifica-se que, das questões postas em litígio, a par das relativas ao estorno de créditos de insumos utilizados em produtos consertados e de fornecimento de partes e peças em substituição por garantia, em produtos com defeitos, sobrelevam as referentes à ampliação de centrais telefônicas (Decreto-lei nº 1.335/74, Portaria MF nº 851/79 e Atos Declaratórios Concessivos) e ampliação de centrais telefônicas (Lei nº 8.248/91, Decreto nº 792/92 e Portarias Interministeriais concessivas).

Ocorre que, enquanto que os dois primeiros itens, referentes a consertos, nas suas diferentes modalidades, são de somenos

importância, em termos de precedentes ou valores em litígio, destacam-se, sobre todos esses aspectos, as questões que envolvem as chamadas centrais telefônicas.

E estes últimos itens envolvem, primordialmente, matéria cuja solução fica na dependência da classificação fiscal na TIPI, a saber, se trata, efetivamente, de centrais telefônicas propriamente ditas (posição 8517.30.0101), como quer a recorrente, ou apenas de suas partes e peças separadas (posição 8517.90.0101 a 0199), como quer a denúncia fiscal, com apoio da decisão recorrida, uma vez que se trata de módulos.

É verdade que, a partir daí, a matéria se ramifica para outros aspectos decorrentes, especialmente relativos aos incentivos fiscais cabíveis, cuja apreciação compete a este Conselho.

Mas sempre na prévia dependência da exata classificação fiscal na TIPI, matéria que, somente após nosso pedido de diligência, inicialmente referido, passou a ser da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes, com a superveniência do Decreto nº 2.562, de 27 de abril de 1998.

Feitas essas considerações, proponho que se restitua o presente ao Egrégio 3º Conselho de Contribuintes para que decida sobre o presente litígio, visto tratar-se de classificação de produtos na TIPI, matéria de sua competência, como já dito.

Esclareça-se, finalmente, que esta mesma resolução se aplica a todos os recursos da ora Recorrente sobre a mesma matéria, conforme já esclarecido ao ensejo da apreciação do Recurso inicialmente referido.

Foram os autos, assim, encaminhados a este Terceiro Conselho de Contribuintes, para prosseguimento.

É o relatório."

Saliento, mais uma vez, que este foi o Relatório feito por esta Conselheira em Sessão realizada aos 23 de fevereiro de 2000. (grifei)

Em seqüência, passo à transcrição dos fatos ocorridos desde aquela Sessão até a anulação parcial do processo, conforme decidido em Sessão realizada aos 04 de novembro de 2003.

Em 23 de fevereiro de 2000, por maioria de votos, os Membros desta Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes acolheram a preliminar por mim argüida, no sentido de declinar da

competência de julgamento do recurso em favor do Segundo Conselho de Contribuintes, nos termos do Acórdão nº 302-34.186 (fls. 297/317) (fls. 295-315), cujo Voto condutor transcrevo:

"O presente processo foi encaminhado inicialmente à elevada apreciação do Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, que declinou sua competência a este Colegiado, através da Resolução 202-00.189, tendo em vista o Decreto nº 2.562/98, por entender que os itens mais relevantes da lide, a par das questões relativas aos estornos dos créditos de insumos utilizados em produtos consertados e de fornecimento de partes e peças em substituição por garantia, envolvem, primordialmente, matéria cuja solução fica na dependência da classificação fiscal na TIPI, a saber, se trata-se, efetivamente, de centrais telefônicas propriamente ditas (8517.30.0101), como quer a recorrente, ou apenas de suas partes e peças separadas (8517.90.0101 a 0199), como quer a denúncia fiscal, com apoio da decisão recorrida.

De fato, a matéria sob exame trata do ressarcimento de créditos excedentes do Imposto sobre Produtos Industrializados decorrente dos seguintes incentivos fiscais:

a) insumos utilizados na fabricação de produtos exportados (Decreto-Lei nº 491/69, art. 5º, e Lei nº 8.402/92);

b) vendas no mercado interno, equiparadas a exportação (Decreto-Lei nº 1.335/74 e ADN MF SRF COSIT nº 04/90);

c) insumos utilizados na industrialização de bens de informática (Lei nº 8.248/91, art. 4º, Decreto nº 792/93, art. 1º, parágrafo único, e Portaria Interministerial MF/MCT nº 273/93;

d) insumos utilizados na produção de bens tributados.

Procedida a auditoria dos elementos constitutivos dos créditos e das operações que lhes deram origem, nos termos do art. 4º, inciso I, letra "b", da IN SRF 28/96, a autoridade fiscal indeferiu o pleito de ressarcimento, com base, dentre outras, nas seguintes constatações:

"AMPLIAÇÃO DE CENTRAIS TELEFÔNICAS

Contratos na vigência dos Atos Declaratórios SRF/CST, observado a Portaria MF 851 de 31/10/79 e Parecer Normativo (CST) nº 19 de 16/11/83.

O benefício fiscal previsto no Decreto-lei 1335/74 com a nova redação do Decreto-Lei 1398/75, concedido pelos Atos

Declaratórios da SRF observado a Portaria MF 851/79, contempla o fornecimento de máquinas e equipamentos destinados a instalação, ampliação ou modernização de empreendimentos.

Nos contratos para ampliação de terminais e troncos de centrais telefônicas das empresas do grupo Telebrás, o contribuinte emite as notas fiscais como venda parcial de centrais telefônicas, classificando-as no código 8417.30.0101, procedimento este que em nosso entendimento estaria incorreto, haja vista que a empresa estaria fornecendo partes e peças para aumento da capacidade de um equipamento já existente, portanto, deveria classificar os produtos relativos a estas vendas como partes e peças de centrais telefônicas no código 8417.90.

Afora o questionamento a respeito da classificação fiscal, paira dúvidas, ainda, a respeito da concessão do incentivo fiscal nos casos de fornecimento de partes e peças para ampliação de terminais e troncos nas centrais telefônicas já instaladas, pelo fato de que o item 1° da Portaria 851/79, isenta do imposto a aquisição de máquinas e equipamentos, já o item 3° da mesma Portaria, manda excluir dos benefícios o fornecimento de partes e peças sobressalentes.

Contratos fora da vigência dos Atos Declaratórios.

Os atos declaratórios concessivos vigeram até 31/12/95, último prazo para colocação de pedidos e/ou ordem de compra das máquinas e equipamentos.

Na amostragem efetuada, verificamos a existência de notas fiscais de vendas para TELEPAR S/A, doc. fls. 86, tendo o produto sido discriminado na N.F. como fornecimento parcial de central automática e isento do IPI conforme Portaria Interministerial nº 20, referiu-se ainda ao contrato nº 009/96. Analisando o contrato nº 009/96 assinado entre a requerente e a TELEPAR S/A, doc. de fls. 87 a 88, constatamos tratar-se de um contrato para ampliação de terminais e troncos em diversas centrais telefônicas do tipo EWSD e SPX 2000, sendo a assinatura deste contrato em 05/01/96, portanto, fora da vigência do Ato Declaratório da SRF. As Portarias Interministeriais dos Ministros de Estado da Ciência e Tecnologia e da Fazenda nºs 20 e 268 doc. de fls. 40 e 41, com fundamento legal no art. 4° da Lei 8.248/91 e arts. 6° e 7° do Decreto 792/93, concedeu isenção do IPI especificamente para as centrais automáticas EWSD e SPX 2000, classificadas no código 8517.30.0101, não contemplando o fornecimento e partes e peças para ampliações de centrais telefônicas já existentes, que no nosso entendimento devem ser classificadas no código 8517.90, portanto fora do gozo do benefício fiscal."

Por outro lado, o Decreto 2.562/98, que alterou a competência relativa a matérias objeto de julgamento, transferiu para este Terceiro Conselho de Contribuintes a competência específica e restrita para julgar os recursos interpostos em processos fiscais de que trata o art. 25 do Decreto 70.235/72, cuja matéria litigiosa decorre de lançamento de ofício de classificação de mercadorias relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados. (grifei)

Verifica-se, no entanto, que no caso sob exame, o recurso voluntário foi interposto com amparo no art. 3º, inciso II, da Lei 8.748/93, e a matéria litigiosa diz respeito a créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados decorrentes de incentivos fiscais e, ademais, no caso dos itens cuja solução depende da classificação fiscal na TIPI, na verdade, o questionamento refere-se ao fato de o contribuinte ter emitido notas fiscais de venda como sendo "fornecimento parcial" de um novo equipamento, ao invés de operação de venda de partes e peças separadas para ampliação de equipamentos já instalados e em operação.

À vista de todo o exposto, voto no sentido de retornar os autos ao Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes que, de fato, s.m.j., detém a competência legal para solucionar integralmente o presente litígio."

Em seqüência, o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes foi intimado a tomar ciência do Acórdão supra referido, em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do art. 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Manifestando-se (fls. 319/321), aquela Autoridade, face ao conflito negativo de competência decorrente das decisões proferidas no âmbito deste Conselho e do Segundo Conselho de Contribuintes, requereu ao Senhor Presidente do Terceiro Conselho de Contribuintes que suscitasse o referido conflito de competência perante a Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em 03 de agosto de 2001, aquela Câmara Superior, por meio do Despacho CSRF 056/2001 (fls. 324), determinou o envio dos autos à Instância Superior, conforme disposto no art. 2º do Decreto nº 2.562, de 27/04/98, anexado às fls. 325.

Em prosseguimento, o processo foi encaminhado, em 11 de setembro de 2001, ao Gabinete do Senhor Ministro da Fazenda, por meio do despacho de fls. 326 (fl. 327).

Em Nota PGFN/CAT/Nº 17/2002, de 09 de janeiro de 2002 (fls. 327/328), a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional entendeu que a competência para apreciação do conflito de competências existente neste processo era da Câmara Superior de Recursos Fiscais, uma vez que, nos termos dos artigos 1º e 2º do Decreto nº 2.562, de 27/04/1998, apenas compete ao Ministro de Estado da Fazenda dirimir os conflitos de competência entre o Segundo e o Terceiro Conselhos de Contribuintes cujos processos decorram de lançamento de ofício relacionado à classificação de mercadorias relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados, que não é o caso em questão. Como fundamento de seu entendimento, ofereceu o Parecer PGFN/CAT nº 2.227/2001 (fls. 326/331 – "**sic**").

Novamente os autos foram encaminhados ao Terceiro Conselho de Contribuintes, para as providências cabíveis.

Por meio do Despacho de fls. 333/334 (**sic**), esta Relatora propôs ao Sr. Presidente desta 2ª Câmara a remessa do processo à Câmara Superior de Recursos Fiscais, o que foi regularmente feito.

Aquele Órgão, então, exarou, em 24 de junho de 2003, o Despacho PRESI/CSRF/102/2003, (fls. 338 – "**sic**"), com o seguinte teor:

"O processo trata de pedido de ressarcimento relativo a créditos decorrentes do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), assunto cuja competência foi atribuída ao Terceiro Conselho de Contribuintes, conforme determina textualmente a Portaria MF/ 1.132, de 30 de Setembro de 2002, cópia anexa.

Restitua-se o processo ao TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES para julgamento do "Recurso Voluntário" de fls. 212 a 255, que envolve classificação de mercadorias."

O processo foi entregue a esta Conselheira em 09/09/2003, numerado até a folha 338 (**sic**) (última), em cujo verso consta despacho relativo ao trâmite dos autos no âmbito deste Conselho.

Em Sessão realizada aos 04/11/2003, este Colegiado, por maioria de votos, acolheu a preliminar de nulidade parcial do processo, por preterição do direito de defesa.

Passo à transcrição do voto condutor do Acórdão nº 302-35.823.

"Inicialmente, destaco que o processo de que se trata apresenta uma irregularidade em relação à numeração de suas folhas, a qual deve ser corrigida a partir da NOTA PGFN/CAT/Nº 17/2002, às fls. 327/328.

Vários são os processos que passaram pela mesma sistemática que caracterizou o andamento destes autos, todos eles referentes às mesmas partes (Equitel S/A e DRJ- Curitiba/ PR) e à mesma matéria objeto de litígio, qual seja, "Pedido de Ressarcimento referente a créditos excedentes de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, decorrentes de estímulos fiscais provenientes da aquisição de insumos. A única diferença entre os mesmos restringe-se ao período de apuração dos referidos créditos e aos valores de ressarcimento requeridos pela Contribuinte.

Na hipótese vertente, a Contribuinte requer o ressarcimento de R$ 331.208,34 (fls. 01).

Em Sessão realizada aos 14 de outubro de 2003, este Colegiado analisou e julgou um desses processos, no caso o Processo de nº 10980.007896/96-31, Recurso nº 120.090, exarando, por maioria de votos, o Acórdão nº 302-35.778, cuja ementa transcrevo:

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI
RESSARCIMENTO
NULIDADE
São nulos os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa (art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72).
ANULA-SE O PROCESSO A PARTIR DA INFORMAÇÃO FISCAL DE FLS. 179 a 181, EXCLUSIVE."

Como já salientei, estes autos são, praticamente, uma réplica do processo supra referido, apenas distinguindo-se do mesmo no que se refere aos valores a serem ou não ressarcidos e aos diferentes períodos de apuração, bem como, evidentemente, à numeração das folhas.

Por comungar inteiramente do entendimento exposto pela D. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo com referência àquele processo, adoto o voto por ela proferido naqueles autos, transcrevendo-o integralmente, apenas fazendo as adaptações pertinentes, que estarão em "itálico e sublinhadas":

"Trata o presente processo, de pedido de ressarcimento dirigido à Delegacia da Receita Federal em Curitiba/PR em 26/07/96, referente a créditos excedentes de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor de R$ *331.208,34*, decorrentes de estímulos fiscais provenientes da aquisição de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) empregados no processo produtivo (fls. 01).

Preliminarmente, cabe esclarecer que o exame do litígio por este Terceiro Conselho de Contribuintes se deve unicamente à existência de conflito referente a classificação fiscal de mercadorias, e não por se tratar de ressarcimento de IPI, posto que tal matéria, nos demais casos do IPI interno (exceto Zona Franca de Manaus), permanece afeta ao Segundo Conselho de Contribuintes, conforme textual disposição dos arts. 8º e 9º da Portaria nº 55/98, com a redação dada pela Portaria MF nº 1.132/2002, a seguir transcritos:

"Art. 8º. Compete ao Segundo Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisões de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente a:

I – Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), inclusive adicionais e empréstimos compulsórios a ele vinculados, exceto o IPI cujo lançamento decorra de classificação de mercadorias e o IPI incidente sobre produtos saídos da Zona Franca de Manaus ou a ela destinados.

.....

Parágrafo único. Na competência de que trata este artigo, incluem-se os recursos voluntários pertinentes a:

I – ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados;

.....

Art. 9º. Compete ao Terceiro Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente a:

.....

XVI – Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) cujo lançamento decorra de classificação de mercadorias e o incidente sobre produtos saídos da Zona Franca de Manaus ou a ela destinados;

.....

Parágrafo único. Na competência de que trata este artigo, incluem-se os recursos voluntários pertinentes a:

I – apreciação de direito creditório dos impostos e contribuições relacionados neste artigo; e" (grifei)

Ainda em sede de preliminar, releva notar que o procedimento objeto dos autos encontra-se eivado de irregularidades, que serão expostas na seqüência.

A) Da decisão da DRF em Curitiba/PR

O Pedido de Ressarcimento de fls. 01 registra o valor de R$ *331.208,34*. Por amostragem, foram apurados procedimentos supostamente ilícitos por parte da empresa, porém sem qualquer demonstrativo de cálculo que comprovasse haver sido todo o valor solicitado efetivamente absorvido pela falta de lançamento de IPI nas notas fiscais (fls. *89, 90* e *92 a 94*).

Ora, a técnica de amostragem deve ser utilizada apenas para detectar-se a existência de ilegalidades. Em caso positivo, o procedimento correto consistiria em uma verificação completa e criteriosa. O indeferimento total de um ressarcimento que envolve, como informa a contribuinte – sem ser contestada – mais de trinta mil documentos fiscais, apenas pelo exame de menos de vinte notas fiscais, revela-se no mínimo precipitado. Acresça-se o fato de que, como já foi dito, a denegação do pedido não está respaldada por demonstrativo de cálculo confirmando o saldo devedor de IPI, ou por laudo pericial que demonstre serem os bens vendidos pela interessada efetivamente partes e peças sobressalentes, e não módulos de centrais telefônicas, como afirma a recorrente.

Além disso, a informação fiscal que serviu de base para o indeferimento do pedido não defende com segurança os seus pontos de vista, conforme se depreende do seguinte trecho (fls. *90*, item 4):

"Afora o questionamento a respeito da classificação fiscal, paira dúvidas ainda (sic), a respeito da concessão do incentivo fiscal nos casos de fornecimento de partes e peças para ampliação de terminais e troncos nas centrais telefônicas já instaladas, pelo fato de que o item 1° da Portaria 851/79, isenta do imposto a aquisição de máquinas e equipamentos, já o item 3° da mesma Portaria, manda excluir dos benefícios o fornecimento de partes e peças sobressalentes."

B) Da diligência solicitada pela DRJ em Curitiba/PR

A fragilidade da decisão denegatória proferida pela DRF em Curitiba/PR ensejou a solicitação de diligência pela DRJ em Curitiba/PR (fls. *176*), porém esta não forneceu os esclarecimentos requeridos, já que não foi informado o montante dos insumos empregados na industrialização de peças para conserto/substituição (item "c"), tampouco foram juntadas planilhas discriminando, caso a caso, os valores passíveis de ressarcimento (item "d"). Além disso, não foram trazidas aos autos as cópias das notas fiscais referentes às vendas de centrais telefônicas (letra "b").

O demonstrativo às fls. *186*, por sua vez, registra, para o *3º decêndio de junho/96* (que é o período tratado no presente processo), uma base de cálculo de IPI (não lançado) no valor de R$ *7.732.620,52*. Levando-se em conta que a alíquota aventada pela fiscalização seria de 10%, o imposto não lançado atingiria o valor de R$ *773.262,05*. *Não constam dos autos os dados referentes a "Valor Pleiteado", "Estorno de Créditos" e "Valor Recalculado" em relação ao período objeto deste processo (fls. 184). Também não foram juntados os documentos remetidos pela empresa quando intimada pela Fiscalização da DRF em Curitiba. Esclarece a Fiscalização que os relatórios encontram-se apensados ao Processo de nº 10980.7900/96-14, referente ao 1º decêndio de abril de 1996, o que dificulta a análise do processo ora em análise. Contudo*, se o crédito *originalmente* solicitado pela empresa, (...) *foi de R$ 331.208,34 (fls. 01) no caso destes autos, numa primeira análise, não restaria saldo credor em favor da interessada e sim saldo devedor de imposto a recolher, conclusão à qual chegou a Fiscalização. Por outro lado*, a fiscalização aproveitou-se da oportunidade da diligência para apresentar contra-argumentações às razões trazidas pela interessada em sua contestação, nos moldes da já superada "réplica", juntando aos autos a Informação Fiscal de fls. *184 a 186*. **Não obstante, a empresa não foi cientificada do resultado desta diligência, nem lhe foi aberto prazo para sobre ela se manifestar, o que caracteriza cerceamento de direito de defesa**.

C) Da decisão da DRJ em Curitiba/PR

Mesmo com todas as irregularidades constatadas nas fases anteriores, já relatadas, a DRJ em Curitiba/PR não tratou de saná-las. Ademais, a autoridade julgadora de primeira instância feriu frontalmente o art. 31 do Decreto nº 70.235/72, que estabelece, *verbis*:

"Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993)"

Cotejando-se a contestação de fls. *97 a 131* com a decisão de fls. *204 a 209*, verifica-se que a autoridade julgadora deixou de examinar várias das razões de defesa, a saber:

- acerca da argumentação de que, com base em alguns poucos documentos fiscais, a fiscalização considerou indevido o total pleiteado, a decisão se limita a esclarecer que foi utilizada a técnica

de amostragem; ora, quanto a isso não há dúvida, porém o que se esperava da autoridade seria a fundamentação legal para tal procedimento, ou seja, a especificação da legislação que estaria a autorizar a extensão, ao todo, das irregularidades verificadas em uma pequena parte dos documentos examinados;

- apesar de a contestação apresentar vasta legislação concessiva de benefícios fiscais, a decisão singular não examinou tal matéria;

- a contestação indaga sobre certos Atos Declaratórios constantes da Informação Fiscal de fls.*89/90*, porém a decisão monocrática nada esclarece sobre o assunto.

Além dessas omissões, no último parágrafo das fls. *207*, a autoridade julgadora singular conclui que o fornecimento de partes e peças separadas em substituição a outras defeituosas não estaria acobertado pela alegada isenção, porém não fornece a base legal de tal conclusão, mormente em face da vasta legislação invocada na contestação. O mesmo ocorre no antepenúltimo parágrafo das fls. *208*, em que a conclusão carece de fundamentação legal.

Quanto à afirmação de que o lançamento do IPI nas notas fiscais absorveria todo o saldo credor objeto do pedido de ressarcimento (fls. *208*, penúltimo parágrafo), esta se baseia na Informação Fiscal de fls. *184/186*, da qual a contribuinte, como já foi dito, sequer teve ciência, e sobre a qual não lhe foi aberto prazo para manifestação.

Ainda sobre a decisão singular, esta também padece de erros de fato, a saber:

- no oitavo parágrafo das fls. *207*, a autoridade julgadora aborda a matéria referente aos produtos consertados (sobre a qual houve concordância da interessada), mencionando o "item 1 da informação fiscal (fls. *89*)"; não obstante, o item 1 da informação fiscal de fls. *89* não se refere a esse assunto, e sim aos produtos revendidos; na verdade, o item 1 corresponde aos produtos consertados na Informação Fiscal de fls. *184 a 186*, que, mais uma vez repita-se, não foi cientificada à interessada, tampouco lhe foi aberto prazo para manifestação;

- no penúltimo parágrafo das fls. *207*, o julgador monocrático menciona o "item 2, referente a fornecimento de partes e peças por substituição, em produtos em garantia", porém sequer existe um item 2 na Informação Fiscal de fls. *89/90*; na verdade, a autoridade parece estar se referindo à Informação Fiscal de fls. *184 a 186*, que, repita-se, não foi comunicada à recorrente;

- no antepenúltimo parágrafo das fls. *208*, a autoridade julgadora singular registra "tratar-se de operação de venda de partes e peças separadas para ampliação de equipamentos usados, produtos estes classificados na posição 3917.90", quando na verdade a Informação Fiscal oferece como correta a classificação 8517.90, itens 01.01 a 01.99 (fls. *90*).

Por todo o exposto, a decisão de primeira instância teria de ser declarada nula, com base no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

D) Da conversão em diligência pelo Segundo Conselho de Contribuintes

O Segundo Conselho de Contribuintes, ao examinar o recurso, detectou várias das irregularidades elencadas no presente voto, relativas à decisão de primeira instância, porém aquele Colegiado optou por converter o julgamento em diligência, para que o próprio autor da informação fiscal prestasse esclarecimentos adicionais (fls. *283*, penúltimo parágrafo).

Em atendimento à diligência, foi juntada a Informação Fiscal de fls. *290 a 292*, em que a fiscalização mais uma vez se manifesta sobre as razões de contestação, apresentando inclusive novas considerações, como por exemplo, definições de "troncos", "terminais" e "peça sobressalente", enfim, argumentos que não constaram da primeira Informação Fiscal (fls. *89/90*).

A despeito de constar da decisão do Segundo Conselho de Contribuintes a recomendação de conceder-se à requerente o direito de manifestação sobre o resultado da diligência (fls. *285*), mais uma vez a interessada deixou de ser cientificada, tampouco lhe foi aberto prazo para sobre ela falar.

Ressalte-se que, embora o ultrapassado instituto da "réplica" felizmente já não faça parte do processo administrativo fiscal (porque conferia tratamento desigual às partes, privilegiando o "autuante"), esta última manifestação da fiscalização já seria a "tréplica", inadmissível até mesmo antes da Constituição Cidadã de 1988.

Diante das irregularidades elencadas, quase todas enquadráveis no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, resta a esta Conselheira avaliar a partir de que ponto o processo deve ser declarado nulo. A conclusão lógica é de que a nulidade deve recair sobre o primeiro ato que inquina o procedimento, considerando-se conseqüentemente nulos todos os atos posteriores.

> Assim sendo, VOTO PELA DECLARAÇÃO DE NULIDADE DO PROCESSO A PARTIR DO RESULTADO DA PRIMEIRA DILIGÊNCIA (INFORMAÇÃO FISCAL DE FLS. *184/186*), EXCLUSIVE. A partir daí, abra-se prazo para que a interessada sobre ela se manifeste, caso seja de seu interesse. Após, a nova decisão de primeira instância deverá abordar todas as razões contidas na contestação de fls. *97/131*, e também aquelas constantes da contestação complementar, se esta for efetivamente apresentada."
>
> No mesmo diapasão do entendimento supratranscrito e por mim adotado, acompanhando a conclusão ali expressa, também VOTO PELA DECLARAÇÃO DE NULIDADE DO PROCESSO A PARTIR DO RESULTADO DA PRIMEITA DILIGÊNCIA (INFORMAÇÃO FISCAL DE FLS. 184/186, EXCLUSIVE, abrindo-se prazo para que a Contribuinte sobre ela se manifeste, se o desejar. Em seqüência, deverá ser proferida nova decisão de primeira instância administrativa, a qual deverá enfrentar todos os argumentos contidos na contestação de fls. 97/131, e também, os constantes da contestação complementar, se apresentada pela Interessada."

Por força do Acórdão prolatado, a última peça válida dos autos passou a ser a Informação Fiscal de fls. 181-183 (fls. 184-186 da numeração anterior).

Tendo tomado ciência do referido Acórdão em 14/05/2004 (fl. 367 – nova numeração), o Contribuinte apresentou, em tempo hábil, a **Manifestação de Inconformidade Complementar** de fls. 370 a 383 (nova numeração), reiterando os argumentos apresentados em sua primeira Manifestação de Inconformidade e abordando mais exaustivamente a legislação por ela aplicada, para justificar seu entendimento sobre os benefícios fiscais de isenção do IPI.

Finaliza requerendo que seja decretada nula a Informação Fiscal de fls. 184-186 (**181-183 na nova numeração**), "posto que a fiscalização aproveitou-se da oportunidade da diligência para apresentar contra-argumentações às razões trazidas pela interessada em sua contestação nos moldes da já superada réplica devendo ser totalmente desconsiderada por este egrégio Órgão Julgador sendo que sequer a empresa foi cientificada e nem lhe foi aberto prazo para manifestação, caracterizando-se inegável cerceamento do direito de defesa." Ressalta, ademais, "que muito embora não mais permitido o instituto da réplica no processo administrativo fiscal, que conferia tratamento desigual às partes, privilegiando o autuante, a informação fiscal de fls. 184 a 186 (numeração original) vem a ser uma tréplica que afronta a Constituição de 1988, razão pela qual requer a declaração de nulidade da aludida informação."

Em 15 de julho de 2004, os Membros da Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, por unanimidade de

votos, proferiram o ACÓRDÃO DRJ/POA Nº 4.055 (fls. 390-406), sintetizado na seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 21/06/1996 a 30/06/1996

Ementa: ALEGAÇÕES DE NULIDADE. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. DESCABIMENTO.

São descabidas as alegações de nulidade, por preterição do direito de defesa, desprovidas de qualquer fundamento.

ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.

Peças e partes isoladas, para centrais telefônicas já instaladas, fornecidas para ampliação de troncos e terminais, classificam-se na subposição 8517.90, da TIPI, de 1998, sujeitas ao IPI, à alíquota de 10%.

Solicitação Indeferida."

Não consta dos autos a data da ciência do Acórdão, pelo Contribuinte.

Em 27/08/2001, o Interessado, por procurador legalmente constituído (instrumento à fl. 414), interpôs o **recurso** de fls. 418-451, corroborando as razões apresentadas em suas duas Manifestações de Inconformidade e acrescentando, em síntese, que:

A) Preliminarmente:

- As alegações da ora Recorrente no sentido da nulidade da informação fiscal em razão de esta ter sido elaborada com base em amostragem, sem qualquer critério que a justificasse, foram genericamente refutadas pela D. Autoridade Julgadora, sem que fosse apresentada a base legal para tal procedimento.

- A Interessada apontou a fragilidade do procedimento fiscal, uma vez que partiu-se de uma suposta amostragem para concluir pelo indeferimento total do pleito. Tomou-se a parte (irrisória, no caso presente) pelo todo.

- Este foi o principal motivo para a anulação de parte deste processo administrativo, razão pela qual superar esta falha, procedendo à verificação completa e criteriosa dos documentos fiscais envolvidos, deveria ser o fim a ser perseguido incansavelmente pela autoridade julgadora, quando da prolação da nova decisão de primeira instância.

- Além disso, caberia ao Julgador apontar a base legal para a utilização desse pretenso critério de amostragem. Sequer foi apresentada qual teria sido a técnica utilizada para a colheita da amostragem.

- Não bastasse isso, a nova decisão não analisou uma a uma as notas fiscais objeto dos presentes autos, nem tampouco justificou a ausência da análise das referidas notas fiscais.

- Não obstante isso, não pretende a Recorrente nova anulação da decisão de primeira instância, o que lhe seria imensamente prejudicial, considerando que seu pedido de ressarcimento já se arrasta por mais de 8 anos sem solução.

- Requer, assim, a análise do mérito do litígio.

B) No Mérito: discorre brevemente sobre os benefícios fiscais de isenção de IPI e sua incidência sobre os produtos por ela industrializados e comercializados (fls. 426-431). Passa, em seqüência, a rebater os argumentos que ensejaram o indeferimento do pedido de ressarcimento.

- Os produtos fornecidos pela Recorrente jamais poderiam ser confundidos com peças sobressalentes, dada a tecnologia em que estão inseridos.

- A D. Autoridade Julgadora, não obstante tenha inicialmente justificado a improcedência do pleito por se tratar de fornecimento de peças sobressalentes, mais adiante contradiz a si mesma ao afirmar que "*se os fornecimentos de peças e partes destinaram-se à ampliação de centrais telefônicas já instaladas, circunstância sobre a qual inexiste litígio neste processo, é **irrefutável que tais peças e partes não podem ser consideradas sobressalentes***".

- Se o que se pretende é interpretar literalmente a norma concessiva da isenção, a qual exclui de sua abrangência o fornecimento de partes e peças sobressalentes, e se é irrefutável que os produtos em análise não podem ser considerados sobressalentes, não há motivos para se negar o ressarcimento requerido.

- Quanto à centrais telefônicas, procurando-se obter o melhor resultado momentâneo, com o menor custo possível, dentro das expectativas de crescimento e expansão futuras, foi desenvolvido, para a tecnologia de ponta, o sistema de bens modulares. Estes últimos, idealizados como um todo uniforme e funcional, vieram ao encontro do ideal de agilidade, praticidade e adaptabilidade traçado pelas empresas em geral, vez que podem ser planejadamente adquiridos para se expandirem de acordo com as necessidades que se façam presentes no desenvolvimento do processo produtivo.

- São adquirentes das centrais públicas as empresas do Sistema Telebrás ou, eventualmente, empresas privadas que desenvolvem projetos posteriormente assumidos pelas empresas estatais do Ministério das Comunicações.

- Estas companhias fazem, por intermédio de licitação, a escolha do fornecedor e implementador do projeto de infra-estrutura de telecomunicações, informando o seu dimensionamento inicial, em razão das próprias necessidades do local em que este será implantado, bem como a capacidade final objetivada para o equipamento, face ao crescimento da demanda.

- Com base nessas informações, o fornecedor projeta o sistema e define o equipamento que atenda ao objeto da licitação.

- Escolhido o fornecedor, implanta-se o projeto em seu potencial mínimo, próprio para aquele momento para determinada localidade, já sendo certa sua ampliação, periodicamente, na proporção das necessidades apresentadas, até que seja atingida a capacidade total idealizada para o projeto.

- As centrais telefônicas são sempre idealizadas, industrializadas e implantadas em módulos. Desta feita, não é objeto do contrato a industrialização e instalação de um produto imediatamente pronto, mas sim de um produto que crescerá por tempo indeterminado, quando se fizer necessária a sua capacitação total.

- Equivocam-se as Autoridades Fiscais ao imaginarem que as operações de saída dos módulos componentes das centrais telefônicas configuram venda de peças e partes sobressalentes, uma vez que sobressalentes são aqueles objetos que tomam a natureza de "substitutos", "repositores" de outras eventuais peças que a eles se assemelham em sua finalidade. Ocorre que os módulos de que se trata não são peças de reposição e, sim, unidades que, uma vez reunidas, formam o todo, que é a central telefônica em sua capacidade plena.

- E mesmo que por absurdo, os módulos fossem considerados sobressalentes, ainda assim estariam isentos pela Lei nº 8.248/93 e pelo Decreto nº 792/93, bem como pelas Portarias Interministeriais nºs 268/93 e 20/94.

- Não se pode olvidar, também, as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado. A RGI 2, "a", esclarece que, ainda que desmontado, para efeitos de classificação fiscal no que tange ao IPI, o produto deve ser considerado acabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. A central telefônica em questão nada mais é do que a composição de todos os módulos para ela projetados que, reunidos, dão a sua capacidade plena.

- O tratamento fiscal que é por lei concedido à central telefônica (isenção do IPI) não é afetado pelo procedimento adotado para sua instalação.

- Desta feita, o benefício de isenção do IPI que é concedido à primeira saída de parte do bem, referente aos módulos que serão desde logo instalados, deve ser estendido aos demais componentes do produto, que serão adquiridos em subseqüentes operações.

- A Recorrente também reitera os argumentos já apresentados com referência à impossibilidade de revogação de isenção condicionada e por prazo determinado, com base no art. 178 do CTN, salientando que isto só seria possível se a sociedade tivesse deixado de cumprir com referidas condições, o que não aconteceu. Socorre-se, ainda, da Súmula 544 do STF, de acórdãos do TRF e do STF e de entendimento doutrinário.

- Quanto á venda de partes e peças fabricadas pelo estabelecimento, para substituição em produtos anteriormente fornecidos que apresentaram defeito, sem lançamento do IPI, a Autoridade Julgadora deixou de se manifestar acerca da previsão do art. 4º, inciso XII, do RIPI/88, que estabelece que não se considera industrialização o fornecimento gratuito de peças para substituição.

- De fato, só é considerado produto inteiro aquele entregue em perfeito estado, estando isenta a peça cuja saída se deu para substituição de parte defeituosa de bem isento.

- Ademais, no que tange à manutenção do crédito dos insumos utilizados na industrialização do referido bem isento, a legislação é expressa em garanti-la, não havendo respaldo jurídico na exigência de estorno deste valor.

- A operação de venda e substituição de peças dos bens que apresentaram defeito quando ainda em garantia é uma operação sem qualquer valor econômico, visto que realizada gratuitamente. Desta feita, quando nada é cobrado do adquirente, não procede a Recorrente ao destaque do IPI, procedendo da mesma forma quando do retorno do produto substituído (com defeito).

- No que se refere à revenda de bens de produção a estabelecimentos industriais ou revendedores, sem lançamento do IPI, a Autoridade Julgadora deixou de atentar que, desde o princípio, estes produtos foram adquiridos com a finalidade de serem revendidos (Código 2.12). Este foi o motivo da não escrituração, quando da entrada desses bens, do respectivo crédito de IPI. Da mesma forma, quando dada sua saída, não houve destaque do IPI no documento fiscal, tampouco ensejou a escrituração de qualquer débito deste imposto. Não se aplicam, assim, as disposições do § único do art. 10 do RIPI/82.

- Destaca a Recorrente, outrossim, não ter havido qualquer lesão aos cofres públicos, pois não havendo industrialização, não houve valor agregado passível de tributação pelo IPI.

- No que tange aos produtos empregados em seu processo de industrialização (de bens beneficiados com a isenção de IPI) e não para comercialização, a legislação vigente assegura, também, a manutenção do crédito das matérias-primas, produtos intermediários empregados naquela industrialização.

- Ao final, a Recorrente pugna pela reforma do Acórdão recorrido, a fim de que os créditos objeto destes autos sejam-lhe imediatamente ressarcidos, aplicando-se a taxa SELIC a partir do pagamento indevido ou a maior e de 1% relativamente ao mês em que o ressarcimento for efetuado, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Em 10 de setembro de 2004, o processo foi encaminhado ao Terceiro Conselho de Contribuintes, numerado até a folha 453 (última).

Não consta dos autos a data de sua entrega a esta Conselheira.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes, Relator Designado

O processo em questão já esteve sob apreciação deste Colegiado em sessões anteriores, estando diretamente relacionado com outros 12 (doze) processos, dentre os quais os de nºs. 10980.007897/96-01 (Rec. 120.088); 10980.007891/96-17 (Rec. 120.091) e 10980.010090/96-66 (Rec. 120095), todos incluídos nesta mesma pauta de julgamento e da Relatoria deste Conselheiro, devendo merecer a mesma sorte, como se procurará demonstrar a seguir.

Reproduzo aqui alguns dos fatos narrados em meus Votos que serão apresentados nos Processos acima indicados, de minha Relatoria, bem como a proposta final que comporta a conversão dos referidos julgamentos em diligência ao Instituto Nacional de Tecnologia.

O presente processo faz parte de um lote de vários casos semelhantes, senão idênticos, que transitaram por esta Câmara, de pedidos de ressarcimentos de créditos excedentes do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, referentes a diversos incentivos fiscais listados, formulados pela mesma empresa acima indicada – SIEMENS LTDA (Sucessora por incorporação de EQUITEL S/A).

De acordo com o que vem sendo sustentado pela Contribuinte, os bens produzidos seriam módulos de centrais telefônicas fornecidos de forma gradual a empresas do grupo Telebrás, fazendo jus à isenção de IPI, em razão da legislação invocada."

Resta claro que a competência para o julgamento de recurso voluntário relativo à classificação tarifária de mercadoria é, inegavelmente, deste Terceiro Conselho de Contribuintes o que, aliás, ficou decidido no conflito de competência dirimido pela E. Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Forçoso se torna reconhecer, ainda, que de conformidade com o disposto no parágrafo único, do art. 9º, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, com suas posteriores alterações, a competência para o julgamento de recurso voluntário relativo a direito creditório (ressarcimento) oriundo de IPI cujo lançamento decorra de classificação de mercadoria, é totalmente deste 3º Conselho de Contribuintes.

Não obstante, entendo que se acolhida a preliminar a seguir proposta por este Conselheiro, de conversão do presente julgamento em diligência, o exame da competência regimental das demais matéria abordadas no Recurso Voluntário só deve vir a ser discutida quando do retorno dos autos a este Colegiado, pois que até lá é

possível que ocorram modificações no respectivo Regimento, que possam afetar a decisão a ser adotada a respeito.

Dito isto, com relação ao mérito da classificação tributária em epígrafe, é fato concreto que toda a argumentação desfilada pelo contribuinte foi no sentido de que os bens fornecidos para a expansão das centrais telefônicas não representavam partes e peças separadas ou sobressalentes, mas sim componentes da própria central telefônica, fornecidos gradualmente até a configuração máxima suportada pelo equipamento.

É fato também inconteste nestes autos, como nos demais já aqui examinados, que a fiscalização, assim como os I. Julgadores de primeiro grau não se serviram de nenhum elemento técnico para confirmar ou refutar as afirmações da Recorrente, limitando-se a emitir um juízo subjetivo sobre um tema eminentemente técnico, que refoge ao conhecimento do julgador administrativo.

Tal entendimento tornou-se claro a este Conselheiro após melhor se inteirar sobre as razões da manifestação do então Presidente desta Câmara, o I. Conselheiro Henrique Prado Megda, em Declaração de Voto que apresentou nos Acórdãos nºs 302-36.639, 302-36.640 e 302-36.6412, dentre outros, proferidos na mesma sessão do dia 26/01/2005, em julgamento dos Recursos já acima alinhados, de minha Relatoria, nos quais se tornou vencido no posicionamento sobre a necessidade da realização de exame pericial para a perfeita identificação da mercadoria.

Convenceu-se este Conselheiro de que a situação não se trata de uma questão subjetiva que pudesse ser, como foi, dirimida simplesmente se afirmando tratar-se de partes e peças e não de componentes integrantes das centrais telefônicas. Mormente se tal questão é fundamental para a sorte do pedido de ressarcimento.

Há que se ressaltar, inclusive, que a própria Recorrente pleiteou a realização de tal diligência, para elaboração de laudo apropriado, o que não foi acolhido.

Assim é que, revendo o assunto com maior e devido cuidado, tenho que concordar com o entendimento esposado, na ocasião, pelo I. Conselheiro Henrique Megda, naqueles outros processos citados, o que obviamente se estende para o presente processo ora em julgamento, em razão da conexão entre eles, de que a solução da controvérsia deve passar, necessariamente, pela realização de perícia técnica, a fim de se comprovar a real natureza dos produtos fornecidos pelo contribuinte, e a sua relação com as centrais telefônicas já existentes, na esteira do que faculta o artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Observo, inclusive, que tal posicionamento se coaduna com o entendimento anteriormente manifestado, estampado em outros Acórdãos abrangendo a mesma matéria, em outros processos, como foi no caso o Acórdão nº 302-35828 de 04/11/2003, cujo trecho transcrevo, *verbis*:

"Ora, a técnica de amostragem deve ser utilizada apenas para detectar-se a existência de ilegalidades. Em caso positivo, o procedimento correto consistiria em uma verificação completa e criteriosa. O indeferimento total de um ressarcimento que envolve, como informa a contribuinte – sem ser contestada – mais de trinta mil documentos fiscais, apenas pelo exame de menos de vinte notas fiscais, revela-se no mínimo precipitado. Acresça-se o fato de que, como já foi dito, a denegação do pedido não está respaldada por demonstrativo de cálculo confirmando o saldo devedor do IPI, ou por laudo pericial que demonstre serem os bens vendidos pela interessada efetivamente partes e peças sobressalentes, e não módulos de centrais telefônicas, como afirma a recorrente."

Vê-se, pois, que naquela Decisão ficou consignada a imprescindibilidade da comprovação, por laudo pericial, do que consistiria efetivamente as mercadorias fornecias pela interessada, ou seja, se módulos de centrais telefônicas ou apenas suas partes e peças.

Para melhor embasar meu posicionamento sobre essa questão, permito-me aqui transcrever o inteiro teor das DECLARAÇÕES DE VOTO apresentadas no julgamento dos processos conexos acima indicados, de minha relatoria, pelo então Conselheiro e Presidente desta Câmara, o Dr. Henrique Prado Megda, já mencionado, cujo conhecimento da matéria sob enfoque – CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA DE MERCADORIAS – é inquestionável, amplamente conhecido pelos trabalhos realizados desde a sua passagem pela Coordenação do Sistema de Tributação, atual COSIT, bem como nos vários anos como integrante desta Segunda Câmara, do qual extraio os trechos a seguir transcritos: ("*Ex vi*" Acórdãos nºs 302-36.639; 302-36.640 e 302-36.641):

"*Inobstante o extenso e bem elaborado voto proferido pela Conselheira relatora peço vênia para divergir.*

No tocante ao tema classificação fiscal, releva registrar que o contribuinte vem alegando deste o início da lide, como consta de Notas Fiscais colacionadas nos autos, no campo descrição dos produtos, que se trata de fornecimento parcial de Central Telefônica Automática, e, além disso, que ditas Centrais são modulares, ou seja, cada módulo também se constitui em uma Central Telefônica de menor porte.

Apesar disto, em que pesem as diligências determinadas, bem como a anulação do processo, da decisão de primeira instância, inclusive, e a fragilidade das provas que dão suporte às diversas decisões que figuram nos autos, bastando citar que do processo constam, apenas, algumas copias de Notas Fiscais, em um universo de dezenas de milhares, prevaleceu o posicionamento do fisco no sentido de que não há o fornecimento de centrais de comutação automática mas

sim de suas partes e peças, embasado em interpretação dos contratos firmados pela empresa com clientes do Grupo Telebrás. Assim, entende que os produtos deveriam ser classificados nos diferentes códigos da subposição 8517.90 (8517.90.0101 a 8517.90.0199), a depender da parte/peça.

No meu entendimento, o deslinde desta questão só pode ser alcançado com fundamento em laudo técnico que identifique os fornecimentos efetuados, em sua totalidade, e ofereça a conclusão de qual equipamento, efetivamente, se trata, nos termos da Regra Geral Interpretativa 2. a) do Sistema Harmonizado, do qual o Brasil é Parte Contratante, verbis:

QUALQUER REFERÊNCIA A UM ARTIGO EM DETERMINADA POSIÇÃO ABRANGE ESSE ARTIGO MESMO INCOMPLETO OU INACABADO, DESDE QUE APRESENTE, NO ESTADO EM QUE SE ENCONTRA, AS CARACTERÍSTICAS ESSENCIAIS DO ARTIGO COMPLETO OU ACABADO. ABRANGE IGUALMENTE O ARTIGO COMPLETO OU ACABADO, OU COMO TAL CONSIDERADO NOS TERMOS DAS DISPOSIÇÕES PRECEDENTES, MESMO QUE SE APRESENTE DESMONTADO OU POR MONTAR.

Ademais, caso se conclua que se trata de partes e peças e não, como alega a empresa, de central telefônica, estas partes e peças deverão ser corretamente classificadas segundo os preceitos do já referido Sistema Harmonizado, como segue:

Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, as partes de máquinas (exceto as partes dos artefatos das posições 8484, 8544, 8545, 8546 ou 8547) classificam-se de acordo com as regras seguintes:

a) as partes que constituam artefatos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 8409, 8431, 8448, 8466, 8473, 8484, 8503, 8522, 8529, 8538 e 8548) incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem;

b) quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição (mesmo nas posições 8479 ou 8543), as partes que não sejam as consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 8409, 8431, 8448, 8466, 8473, 8503, 8522, 8529 ou 8538; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artefatos da posição 8517 como aos das posições 8525, classificam-se na posição 8517;

c) as outras partes classificam-se nas posições 8409, 8431, 8448, 8446, 8473, 8503, 8522, 8529 ou 8538, conforme o caso, ou, não sendo possível tal classificação, nas posições 8485 ou 8548.

Por outro lado, no que se refere à competência para julgamento do recurso, entendo, também, que o conflito foi suscitado e solucionado pela C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fulcro na manifestação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda, através da PGFN – PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (Nota PGFN/CAT nº 18, de 09/01/2002, em despacho de seu presidente estampando que o processo trata de pedido de ressarcimento relativo a créditos decorrentes do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), assunto cuja competência foi atribuída ao Terceiro Conselho de Contribuintes, conforme determina textualmente a Portaria MF/1.132, de 30 de setembro de 2002."

Em sua conclusão, em virtude de ter sido rejeitada, em sessão, a sua ponderação para realização da diligência citada, o I. Conselheiro votou por dar provimento ao recurso, no que tange à classificação tarifária das mercadorias envolvidas, em homenagem, como afirma, ao consagrado princípio jurídico *"in dúbio pro reo"*, deixando, inclusive, de argüir a preliminar de diligência, por não ter encontrado qualquer apoio dentre aos seus Pares, quando dos debates sobre o assunto.

E, pelos mesmos fundamentos, a proposta final deste Relator, para este e os demais casos conexos, é no sentido de que seja convertido o julgamento do presente Recurso em diligência ao Instituto Nacional de Tecnologia – INT, objetivando que se proceda a uma perícia circunstanciada, abrangendo todos os materiais fornecidos pela Recorrente, tanto quanto possível pelo seu exame físico, *in loco*, bem como utilizando-se das relações oficialmente fornecidas e respectivas Notas Fiscais emitidas pela Empresa, objeto dos processos conexos, a fim de bem identificar tais mercadorias.

Ao final dos trabalhos em apreço, que seja emitido Laudo detalhado e conclusivo, indicando se as mercadorias envolvidas, em todos os treze referidos processos, constituíram ou não as mencionadas Centrais Telefônicas que se alega haver sido fornecidas, ou os indicados Módulos para tal finalidade, ao amparo da isenção tributária deferida em Lei ou, em contrário, como sustentado pela fiscalização, tratarem-se apenas de partes e peças sobressalentes, não representando as referidas centrais ou seus módulos, bem como outras informações que entender convenientes e adequadas para o deslinde da questão aqui suscitada.

Como se depreende das informações que se encontram nos Votos de lavra da I. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, nos processos de sua relatoria, como é o caso do Recurso nº 120.080, foram formalizados 13 (treze) pedidos de ressarcimentos, um para cada decêndio, abrangendo o intervalo de tempo que vai do 1º decêndio de abril até o 1º decêndio de agosto de 1996. Este o limite a ser pesquisado.

É preciso que se leve em consideração, portanto, a reunião de todos os materiais, abrangendo os referidos treze (13) decêndios, de todos os processos correlatos, para a perfeita identificação da mercadoria fornecida, dando a este Relator e aos demais I. Pares do Colegiado, as condições necessárias para que possa definir a correta classificação tarifária da mercadoria, podendo, deste modo, encontrar e aplicar a melhor solução ao litígio que nos é dado a decidir, neste e nos demais processos mencionados.

Quanto às demais questões suscitadas no Recuso Voluntário de que se trata, cuja competência foi, quando do julgado anterior, declinada em favor do E. Segundo Conselho de Contribuintes, uma vez acolhida a providência proposta por este Relator, de conversão do julgamento em diligência, a questão deverá ficar pendente para ser resolvida quando do retorno dos autos a este Conselho, após a diligência pois, como já acima mencionado, poderá ocorrer modificações na competência regimental dos Conselhos de Contribuintes nesse interregno, que venham a influir na decisão final a ser dada por esta Câmara, com relação a tal competência.

Por todo o exposto, concluo reiterando a proposição acima formulada, ou seja, votando no sentido de CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA AO INT, via repartição de origem, para as providências acima preconizadas, no que concerne à realização de perícia para identificação das mercadorias envolvidas no presente litígio, em conjunto com os outros 12 (doze) processos conexos, a serem reunidos na repartição fiscal de origem para que possam ser colocados os necessários documentos, por cópias, à disposição do(s) perito(s) a ser(em) designado(s) pelo citado INT.

Neste aspecto, caso haja necessidade, a Interessada deve ser convidada a prestar informações a respeito dos demais processos citados, ou seja, seus respectivos números, localização, etc, abrangendo os 13 (treze) decêndios mencionados.

Reunidos todos os processos envolvidos e previamente ao encaminhamento do assunto ao INT, deve ser dada ciência desta Resolução à ora Recorrente, concedendo-lhe prazo para que possa, querendo, oferecer quesitos a serem respondidos pelos Peritos do INT.

Concluída a diligência, do mesmo modo, deve ser dada ciência à Interessada, oferecendo-lhe a oportunidade de pronunciar-se a respeito, assim o desejando, resguardando-se, deste modo, o direito do Contribuinte ao contraditório e à ampla defesa.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES – Relator Designado

DECLARAÇÃO DE VOTO

Como exaustivamente relatado, compete apenas a este Terceiro Conselho de Contribuintes a análise da correta classificação fiscal a ser dada aos equipamentos sob litígio, no caso, se os mesmos devem ser considerados como "venda parcial de centrais telefônicas", classificando-se no código 8417.30.0101, como quer a Recorrente, ou se devem ser considerados como "partes e peças destinadas à ampliação de centrais telefônicas já instaladas", classificando-se no código 8517.30.0199, como pretende a Fiscalização.

Para esta Relatora, os equipamentos em questão estão perfeitamente identificados, sendo que a classificação fiscal de mercadorias é competência privativa da Secretaria da Receita Federal.

Na verdade, a verdadeira razão da divergência em relação ao correto enquadramento tarifário diz respeito, em ultima análise, à utilização ou não de incentivo fiscal relativo ao IPI.

Não resta dúvida que as Centrais Telefônicas estão beneficiadas com a isenção daquele tributo, enquanto que "partes e peças separadas" são tributadas.

Em outras palavras, as Centrais Telefônicas se beneficiam dos incentivos fiscais relativos aos bens de informática, como reconhece ao Fisco. O que este não aceita é que as partes e peças para ampliação de troncos e terminais de equipamentos já instalados e em uso (com um ou mais anos) recebam o mesmo tratamento.

De pronto, e apenas por amor ao debate, cabe ressaltar que a rede de telefonia assemelha-se a outros tipos de redes com as quais nos deparamos constantemente.

Apenas para exemplificar, citamos as redes de distribuição de água, as redes de esgotos, as "redes" de metrô, as redes elétricas, entre outras.

É evidente que todas elas são implantadas modularmente, em função das necessidades que vão ocorrendo com o passar do tempo, do crescimento e da demanda das populações envolvidas, dos recursos orçamentários e financeiros necessários e disponíveis, entre tantos outros fatores.

Assim, cabe questionar se uma determinada isenção, se um dado incentivo fiscal, teriam vigência *ad perpetum*, pois a ampliação de todas as redes é fato inquestionável, em função do crescimento e do desenvolvimento econômicos.

Troncos e terminais poderiam ser considerados, indefinidamente, como centrais telefônicas propriamente ditas, com características de um produto completo e acabado? Ou representariam, apenas, módulos, caracterizando-se como partes e peças separadas?

Esta Relatora já tem sua posição sobre a matéria, a qual se fundamenta, basicamente, na identificação dos equipamentos e em sua correta classificação fiscal, sem perder de vista os incentivos fiscais envolvidos na demanda.

Contudo, são vários os processos sobre esta mesma matéria trazidos aos Conselhos de Contribuintes.

Muitos deles, inclusive, foram distribuídos para esta Segunda Câmara do Terceiro Conselho.

Esta Conselheira teve acesso a várias dúvidas de outros Membros deste Colegiado sobre a correta classificação a ser dada aos equipamentos objeto do litígio ora em análise.

Em assim sendo, restando transparente que a solução preferida pela maioria é a de conversão do julgamento em diligência ao INT, para que o mesmo responda aos quesitos formulados por outros I. Conselheiros, e acreditando que qualquer informação adicional só poderá vir a enriquecer o julgamento, acolho a preliminar argüida, ressalvando, entretanto, que não pode ser olvidada a aplicação ou não de incentivos fiscais, em decorrência da classificação tarifária a ser adotada.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO Relatora