



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10980.007892/96-80  
SESSÃO DE : 23 de fevereiro de 2000  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186  
RECURSO Nº : 120.087  
RECORRENTE : EQUITEL S/A  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL:  
Recurso não conhecido. Competência declinada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em acolher a preliminar argüida pela conselheira relatora, no sentido de declinar da competência do julgamento do recurso e encaminhar o processo ao Segundo Conselho de Contribuintes, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luis Antonio Flora.

Brasília-DF, em 23 de fevereiro de 2000

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora

10 MAI 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH MARIA VIOLATTO, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, HELIO FERNANDO RODRIGUES SILVA e RODRIGO MOACYR AMARAL SANTOS (Suplente).

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186  
RECORRENTE : EQUITEL S/A  
RECORRIDA : DRJ-CURITIBA/PR  
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

## RELATÓRIO

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/82), 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 a 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).

*EMCA*

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

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, "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 da 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

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

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 vigoram até 31/12/95, 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 05/01/96, 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 contestação tempestiva (fls. 97/131 e Documentos de fls. 132/174), pelo que expôs:

*EMUCH*

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

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 consequência, nulo. Caberia às 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.

*EMC*

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

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 29 de outubro de 1992. O Decreto nº 792/93 dispôs, em seu artigo 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.

*EMUCH*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

- 4) As Portarias Interministeriais nº 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 (DL 1335/74, com a redação dada pelo DL 1398/75, 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 do Livro de Registro de Entradas - RE, onde constam todas estas operações, sendo-lhes assegurada a isenção do IPI conforme DL 1335/74, com a nova redação dada pelo DL 1398/75, Port. MF 851/79, PN (CST) 19/83, Lei 8248/91, 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 como 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.

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

- 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). Saliencia, 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 de 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

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

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").

Assim, a central telefônica, objeto das operações de venda aqui tratadas, nada mais é do que a composição de todos os módulos para ela projetados que, reunidos, dão a sua capacitação plena. E mesmo desmontada, ela é considerada como um só produto. Não se justifica, portanto, tratamento fiscal diferenciado.

- 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.

*EMUCH*

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

- 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 seu 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 do lançamento do imposto absorveria todo o saldo credor do contribuinte, resultando em saldo devedor do imposto a recolher, não havendo, portanto, valores a ressarcir.

Às fls. 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.

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

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

O Pedido de Ressarcimento foi indeferido, em Decisão DRJ nº 4021/97 (fls. 204/209), cuja Ementa apresenta o seguinte teor:

**“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**

Período de apuração 03-06/96. 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.”

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 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 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 extrapoladas 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

*EMCA*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

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).

Em atendimento à diligência, consta, às fls. 290/292, 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. *EMERSON*

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

- 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).

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 Port. 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.

O incentivo da Lei 8.248/91 tem vigência até outubro de 1999, enquanto que o incentivo previsto no DL 1335/75 e Port. 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.

- 4) O direito dos contribuintes ao incentivo fiscal dos bens de informática, previsto na Lei 8248/91 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.
- 5) 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 DL 1335/75, e agora está pleiteando o crédito dos insumos aplicados na

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

ampliação deste mesmo equipamento com base no novo incentivo da informática Lei 8248/91 e Portarias Interministeriais.

- 6) 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 relacionadas nas Portarias Interministeriais, não fazem jus ao incentivo fiscal.
- 7) 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.
- 8) Quanto aos “sobressalente e partes e peças”, o Novo Dicionário Aurélio esclarece que são aquelas acrescentadas como reserva, destinada 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 isentas 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

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

produto novo, em quantidade normal e sem onerar o adquirente do produto.

- 9) 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.
- 10) 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 competência do julgamento do litígio em favor do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Transcrevo, *in totum*, o Relatório e Voto proferidos naquela Sessão (fls. 294/295).

#### 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.

*EWOL*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

Verifica-se que, das questões postas em litígio, a para 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 (DL 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 3º 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. *quich*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

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

É o relatório.

*Emílio de Faria*

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

### VOTO

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 202-00.195, tendo em vista o Decreto 2562/98, por entender que os itens mais relevantes da lide, a par das questões relativas ao estorno de 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 se trata, 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, trata-se, a matéria sob exame, 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.

*EMERSON*

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

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, contemplam 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, para 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 1º da Portaria 851/79, isenta do imposto a aquisição de máquinas e equipamentos, já o item 3º 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 vigoram até 31/12/95, último prazo para colocação de pedidos e/ou ordem de compra das máquina e equipamentos.

Na amostragem efetuada, verificamos a existência de notas fiscais de vendas para TELEPAR S/A., doc. fls. 88 e 89, 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. fls. 90 a 91, 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. 39 e 40 com fundamento legal no art. 4º da Lei 8.248/91 e arts 6º e 7º do Decreto 792/93,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.087  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.186

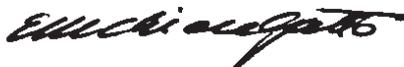
concederam isenção do IPI especificamente para as centrais automáticas EWSD e SPX2000, classificadas no código 8517.30.0101, não contemplando o fornecimento de partes e peças para ampliações de centrais telefônicas já existentes, que no nosso entendimento devem ser classificadas no código 8517.90, portanto, fora do gozo do benefício fiscal.”

Por outro lado, o Decreto 2562/98, 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, smj, detém a competência legal para solucionar integralmente o presente litígio.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2000.



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora