



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10980.007898/96-66  
SESSÃO DE : 26 de janeiro de 2005  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637  
RECURSO Nº : 120.096  
RECORRENTE : SIEMENS LTDA. (SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DA  
EQUITEL S/A)  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS

São isentas de IPI as Centrais Telefônicas relacionadas nas Portarias Interministeriais nºs 268/93, 20/94 e 104/95, classificadas no código TIPI 8517.30.0101. Quanto às partes e peças separadas, fornecidas posteriormente para ampliação de terminais e troncos em centrais já instaladas, estas não gozam de isenção e devem ser classificadas nos diferentes códigos da subposição 8517.90 (8517.90.0101 a 8517.90.0199).

RESSARCIMENTO DE IPI

Compete ao Segundo Conselho de Contribuintes o julgamento de matérias referentes a ressarcimento de IPI (aplicação do RIPI, incentivos fiscais e formalidades do procedimento).

NEGADO PROVIMENTO QUANTO À CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS E DECLINADA A COMPETÊNCIA DAS DEMAIS MATÉRIAS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso no que tange a classificação fiscal e declinar da competência do julgamento das demais matérias de mérito em favor do Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Luis Antonio Flora votou pela conclusão. Vencido o Conselheiro Henrique Prado Megda que fará declaração de voto.

Brasília-DF, em 26 de janeiro de 2005

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

18 NOV 2005

MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, WALBER JOSÉ DA SILVA, SIMONE CRISTINA BISSOTO e PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional ALEXEY FABIANI VIEIRA MAIA. Esteve também a estagiária RENATA DE ARAÚJO MACHADO, RG/DF - 2.271.084.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637  
RECORRENTE : SIEMENS LTDA. (SUCESSORA POR  
INCORPORAÇÃO DA EQUITEL S/A)  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS  
RELATOR(A) : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

RELATÓRIO

O presente processo já figurou em pauta de julgamento em 14/10/2003, quando foi acolhida a preliminar de nulidade a partir da Informação Fiscal de fls. 182 a 184 (renumerada para 180 a 182), exclusive. Na oportunidade, os autos foram assim relatados:

“DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO

Trata o presente processo, de Pedido de Ressarcimento referente a créditos excedentes de Imposto sobre Produtos Industrializados no valor de R\$ 358.104,24, decorrentes de estímulos fiscais provenientes da aquisição de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) empregados no processo produtivo, correspondente ao primeiro decêndio de maio de 1996 (fls. 01 a 86).

DA DECISÃO DA DRF

Em 24/10/96, a Delegacia da Receita Federal em Curitiba/PR, após a auditoria determinada pela Instrução Normativa SRF nº 28/96, e com base no Parecer de fls. 87/88, indeferiu o pedido, sob os seguintes argumentos, em síntese (fls. 90 a 92):

Revenda de produtos

- a revenda de produtos adquiridos de terceiros, quando enquadrada como revenda de bens de produção (par. único do art. 10 do RIPI/82), obriga à emissão de nota fiscal com destaque de IPI;
- a revenda a consumidor final não se enquadra nestas condições, devendo ser anulado o crédito, conforme art. 100, inciso II, letra “a” do RIPI/82;
- na amostragem efetuada foram encontradas notas fiscais que não atendem aos dispositivos acima citados;

*mu*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

- como exemplo, existem notas fiscais de saída referentes a caixa de proteção, módulo protetor, bloco terminal, cabos diversos, etc, sem destaque de IPI, e notas fiscais de compra sem a anulação de créditos;

**Substituição de peças e produtos com defeito**

- nas operações de venda de produção, há a emissão de nota fiscal com destaque de IPI;

- nas operações gratuitas, não se caracteriza a industrialização (art. 4º, inciso XII), portanto deve ser anulado o crédito dos insumos utilizados na fabricação da peça substituída (art. 100, inciso I, letra "c");

- na amostra efetuada foram encontradas várias notas fiscais que não atendem à legislação vigente (cita dois exemplos);

**Consertos de produtos**

- a operação de conserto de produtos usados (art. 4º, inciso XI, do RIPI) não caracteriza industrialização, devendo ser anulados os créditos dos insumos utilizados nos produtos consertados (art. 100, inciso I, letra "c");

- na amostragem retirada, foram encontradas várias notas fiscais de consertos de produtos usados, sem a respectiva anulação dos créditos (cita dois exemplos);

**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 Decreto-lei nº 1.335/74, com a redação do Decreto-lei nº 1.398/75, concedido pelos Atos Declaratórios da SRF, observada a Portaria nº 851/79, contemplam 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 a empresa emite as notas fiscais como venda parcial de centrais telefônicas, classificando-as no código 8417.30.0101; *mu*

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

- no nosso entender, esse procedimento estaria incorreto, porque a empresa estaria fornecendo partes e peças para aumento da capacidade de um equipamento já existente, portanto deveria classificá-las no código 8417.90;

- além disso, pairam dúvidas sobre a concessão do incentivo fiscal nos casos de fornecimento de partes e peças para ampliação de terminais e troncos nas centrais já instaladas, porque o item 1º da Portaria nº 851/79 isenta a aquisição de máquinas e equipamentos, mas o item 3º manda excluir do benefício o fornecimento de partes e peças sobressalentes;

#### Contratos fora da vigência dos Atos Declaratórios

- os Atos Declaratórios concessivos vigiram até 31/12/95, último prazo para colocação de pedidos e/ou ordem de compra das máquinas e equipamentos;

- na amostragem efetuada verificou-se a existência de notas fiscais de venda para a Telepar S/A (fls. 84) discriminando o fornecimento parcial de central automática, isento do IPI pela Portaria Interministerial nº 20, citando-se também o contrato nº 009/96;

- o citado contrato trata de ampliação de terminais e troncos em diversas centrais telefônicas do tipo EWSD e SPX 2000, tendo sido assinado em 05/01/96, portanto fora da vigência do Ato Declaratório da SRF;

- as Portarias Interministeriais MICT/MF nºs 20 e 268 (fls. 40 e 41), fundamentadas na Lei nº 8.248/91, art. 4º, e arts. 6º e 7º do Decreto nº 792/93, concederam 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 ampliação de centrais telefônicas já existentes, que no nosso entendimento devem ser classificadas no código 8517.90, fora do gozo do benefício.

#### DA CONTESTAÇÃO

Cientificada da decisão da DRF em 06/11/96 (fls. 94), a interessada apresentou, em 06/12/96, tempestivamente, a contestação de fls. 95 a 129, acompanhada dos documentos de fls. 130 a 173. A defesa traz as seguintes razões, em resumo:

*per*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

Do pedido de ressarcimento/da decisão

- a empresa industrializa e comercializa bens de informática e telecomunicações, em sua maioria objeto de licitação internacional no País, amparados pelo benefício de isenção de IPI, conforme Decreto-lei nº 1.335/74, com a redação do Decreto-lei nº 1.398/75, Portaria MF nº 851/79, Parecer Normativo CST nº 19/83, e igualmente pela Lei nº 8.248/91, Decreto nº 792 e Portarias Interministeriais MICT/MF nºs 268/93 (fls 143) e 20/94 (fls. 144);
- conforme o princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, dentro da sistemática de compensação de créditos e débitos, e nos termos do art. 1º da IN SRF nº 28/96, a empresa apurou, entre 01/04/96 e 31/08/96, créditos excedentes de IPI (regime decendial de apuração);
- deduzidos os créditos decorrentes de estímulos fiscais concernentes ao IPI, dos débitos do período, apurou-se excedente credor, razão pela qual solicitou-se o ressarcimento em dinheiro, conforme art. 2º da citada IN;

Das preliminares

- quanto ao conserto de produtos sem o estorno dos créditos dos insumos correspondentes (notas fiscais nºs 16.313 e 16.316), tal procedimento já foi corrigido pela interessada, o que comprova a sua boa-fé (fls. 139 a 141);
- a fiscalização, com base em algumas notas fiscais, supostamente irregulares, presumiu indevidos todos os créditos objeto do pedido, o que constitui arbitrariedade;
- a decisão é desprovida da fundamentação válida, prevista no art. 5º da IN SRF nº 28/96, posto que os créditos não foram analisados individualmente, nem quantificados aqueles objeto da apuração, indeferindo-se integralmente o pedido (cita Hugo de Brito Machado);
- a autoridade fiscal deixou de informar a base legal de suas alegações, cerceando o direito de defesa da interessada;
- caberia à autoridade fiscal a análise detalhada do pedido, proferindo-se decisão fundamentada, indeferindo-se total ou parcialmente, ou deferindo-se o pleito, conforme artigos 6º e 7º da IN SRF nº 28/96;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

- a presunção sobre a incorreção de procedimentos só é permitida em alguns casos previstos em lei, sendo dever da autoridade fiscal a apuração da verdade dos fatos (cita jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do Poder Judiciário);

- a decisão é arbitrária, tendenciosa, parcial e sobretudo ilegal;

- quanto às centrais telefônicas do tipo EWSD e SPX 2000, a autoridade fiscal não fornece o motivo de não serem consideradas isentas as respectivas operações, já que tais equipamentos foram beneficiados com isenção de IPI pelas Portarias Interministeriais MICT/MF nºs 268/93 (fls. 143) e 20/94 (fls. 144), com prazo indeterminado até 29/10/99;

- as autoridades mencionam que um certo Ato Declaratório concessivo de isenção do IPI não estaria mais vigente a partir do exercício de 1996, porém a interessada não faz idéia de que norma se trata;

- a base legal é elemento essencial de todo o ato administrativo, e a sua ausência que torna a decisão nula (cita jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes);

Do direito

Dos benefícios fiscais de isenção do IPI

- o Decreto-lei nº 1.335/94, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 1.398/95, regulamentado pela Portaria MF nº 851/79, concedeu benefícios fiscais às aquisições de máquinas e equipamentos destinados à instalação, ampliação ou modernização de empreendimentos, destinados a integrar o ativo fixo do adquirente para utilização no processo industrial ou na prestação de serviços públicos;

- posteriormente, o Parecer Normativo CST nº 19/83 esclareceu que tais benefícios se referiam exclusivamente a máquinas e equipamentos classificados nos Capítulos 84, 85 e 90 da TIPI/88 (item 5);

- o benefício fiscal de isenção do IPI concedido às exportações é estendido às operações no mercado interno (art. 44, incisos I e II do RIPI/82), assim é garantido o crédito do imposto incidente sobre os insumos correspondentes (art. 92, inciso I, do RIPI); *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

- paralelamente, a Lei nº 8.248/91 concedeu o benefício da isenção do IPI aos bens de informática, uma vez cumpridas as exigências, até 29/10/92;

- o Decreto nº 792/93 isentou do IPI, até 29/10/99 os bens de informática e automação e respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas que, em quantidade normal, acompanhem estes produtos, e assegurou a manutenção do crédito do IPI relativo aos insumos, desde que interposto pedido junto ao MICT;

- todos os produtos por meio dos quais a empresa foi beneficiada pela isenção de IPI são enquadrados nos Capítulos 84 e 85 da TIPI/88;

- além disso, os bens arrolados na sexta linha do Pedido de Ressarcimento (fls. 01) foram adquiridos por terceiros, para integrarem o seu ativo fixo, destinando-se exclusivamente ao emprego no processo industrial ou na prestação de serviços públicos;

- a manutenção do crédito do IPI sobre os insumos utilizados nos bens aqui tratados também está garantida, conforme art. 92, inciso I, do RIPI/82;

- também foram objeto de concessão do benefício de isenção de IPI, até 29/10/99, os produtos (e insumos) denominados Central de Comutação Automática tipo PABX, modelo HCM 310 e HACM 320 e Central Pública de Comutação Telefônica tipo CPA, modelo SPX 2000 (Portaria Interministerial nº 268/93 – fls. 143), Central Pública de Comutação Telefônica tipo CPAT, modelo EWSD e rádio digital modelo DRS 140/4700 (Portaria Interministerial nº 20/94 – fls. 144), Central Privada de Comutação Telefônica tipo Micro – PABX, modelo Euroset Line e rádio digital modelo DRS Mnit/s 4,7 GHz (Portaria Interministerial nº 104/95 – fls. 145);

- a isenção acima é extensiva aos acessórios, sobressalentes e ferramentas dos produtos relacionados;

- assim, para as operações de venda de centrais telefônicas de 1993 até 1999 está duplamente assegurada a isenção (Decreto-lei nº 1.335/74 e Portarias Interministeriais nºs 268/93 e 20/94);

#### Das operações de revenda

- quanto aos produtos supostamente destinados à revenda (notas fiscais de compra nºs 975, 507, 360, 3038 e 1425), estes já foram 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

adquiridos com a finalidade de emprego no processo de industrialização de bens de informática, conforme Livro de Registro de Entradas (fls. 147 a 158), portanto não foram revendidos e foram beneficiados pela isenção do IPI;

- assim, é assegurada também a manutenção do crédito dos insumos, portanto a empresa não agiu incorretamente;

- no que tange às notas fiscais de saída nºs 16023, 16066, 16083 e 16134, os respectivos produtos já foram adquiridos com a finalidade de revenda, por isso a interessada não escriturou, quando de suas entradas, o respectivo crédito do IPI (fls. 160 a 168);

- da mesma forma, quando da saída dos citados produtos, não houve destaque de IPI no documento fiscal, tampouco foi escriturado qualquer débito desse imposto;

- a autoridade fiscal se equivocou ao enquadrar ditos produtos como aqueles arrolados no parágrafo único do art. 10 do RIPI/88 (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), posto que as operações em tela têm como objeto a revenda de produto final, assim considerado em razão de sua destinação, ou seja, a destinação dada pela interessada (que não os utilizou em seu processo de industrialização, e sim os revendeu);

- assim, não são aplicáveis ao caso as disposições do art. 10 do RIPI/82, conseqüentemente a empresa não tem obrigação de destacar o IPI na revenda dos aludidos produtos;

- ademais, o procedimento utilizado pela interessada, ainda que fosse incorreto, não teria causado qualquer prejuízo aos cofres públicos, já que, caso fosse escriturado o débito na saída, seria legítima a escrituração do crédito na entrada;

Das operações de substituição de partes e peças de produtos com defeito

- quanto à operação de substituição de peças e partes de produtos com defeito, a autoridade fiscal quer fazer crer que ela encerra obrigação de recolhimento do imposto, quando onerosa, ou de estorno do crédito referente aos insumos, quando gratuita;

- tais operações são todas gratuitas, mesmo quando os documentos fiscais contêm valores, posto que a empresa não cobra pela

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

substituição de partes e peças com defeito componentes dos bens por ela vendidos e ainda em garantia;

- sendo a operação gratuita, não se caracteriza a industrialização, portanto não há incidência do IPI (art. 4º, inciso XII, do RIPI/82);

- esta operação possui tripla garantia isencional (pelo Decreto-lei nº 1.335/74, com a redação do Decreto-lei nº 1.398/75, Portaria MF nº 851/79 e Parecer Normativo CST nº 19/83, pela Lei nº 8.248/91, Decreto nº 792 e Portaria Interministerial MICT/MF nºs 268/93 e 104/95, e pelo dispositivo referido no item anterior);

- a isenção é dada ao produto em perfeito estado, portanto se uma peça é necessária para garantir seu funcionamento, ela integra o próprio produto isento, não sofrendo tributação a sua saída;

- o produto que sai do estabelecimento em substituição, e o que retorna, defeituoso, não são passíveis de destaque ou creditamento de IPI, sendo que as duas operações se cancelam (fls. 170 a 172);

- estes produtos encontram-se beneficiados pela isenção do IPI, e é assegurada a manutenção do crédito dos respectivos insumos, razão pela qual a empresa não procedeu ao seu estorno;

#### Da classificação fiscal dos bens

- as centrais públicas de comutação telefônica são modulares, idealizadas como um todo uniforme e funcional, e podem ser planejadamente adquiridas para se expandirem de acordo com as necessidades do processo produtivo;

- tais centrais são adquiridas por empresas do Sistema Telebrás, e eventualmente empresas privadas que desenvolvam projetos posteriormente assumidos pelas empresas estatais do Ministério das Comunicações;

- estas empresas, por meio de licitação, escolhem o fornecedor e implementador do projeto de infra-estrutura das telecomunicações, informando o seu dimensionamento inicial, em razão das necessidades do local em que este será implementado, bem como a capacidade final desejada para o equipamento, em face do crescimento da demanda; 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

- baseando-se nessas informações, o fornecedor projeta o sistema e define o equipamento que atenda ao objeto da licitação;

- escolhido o fornecedor, parte-se para a implementação do projeto, em seu potencial mínimo, capaz de atender momentaneamente ao tráfego telefônico estimado para aquela localidade, sendo certa a sua ampliação periodicamente, conforme as necessidades, até atingir-se a capacidade total idealizada para o projeto;

- assim, as centrais telefônicas são sempre idealizadas, industrializadas e implantadas em módulos, confeccionados tendo como parâmetro a sua capacidade total, pretendida pelo adquirente e a expectativa quanto às etapas de crescimento da demanda, que ensejarão a sua ampliação;

- 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 necessária a sua capacitação total, com a reunião de todas as unidades projetadas para a sua composição;

- portanto, as operações de saída dos módulos não configuram venda de peças e partes sobressalentes, e a interessada indaga: sobressalentes a quê?

- conforme o Dicionário Aurélio, um módulo é uma unidade destinada a reunir-se ou ajustar-se a outras, análogas, formando um todo homogêneo e funcional;

- os módulos das centrais telefônicas não se enquadram no conceito de peças sobressalentes, posto que estas são definidas como peça de reserva destinada a substituir o que se desgasta ou avaria pelo uso (Dicionário Aurélio);

- ainda que se tratasse de peças sobressalentes, estas estariam cobertas pela isenção de que trata a Lei nº 8.248/92 e Decreto nº 792/93, bem como pelas Portarias nºs 268/93 e 20/94, posto que tais atos estendem o benefício aos acessórios; sobressalentes e ferramentas;

- assim, ainda que fosse afastada a isenção concedida pelo Decreto-lei nº 1.335/74 e alterações posteriores, regulamentado pela Portaria MF nº 851/79 e Parecer Normativo CST nº 19/83, a isenção estaria garantida pelas Portarias Interministeriais MICT/MF nºs 268/93 e 20/94, promulgadas com base na Lei nº 8.248/91 e Decreto nº 792/93;

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

- conforme as Regras nºs 1 e 2a, das Regras para Interpretação do Sistema Harmonizado – RGI/SH, o produto, ainda que desmontado, para efeitos de classificação fiscal no que tange ao IPI, deve ser considerado acabado;

- destarte, a central telefônica, ainda que desmontada, ou seja, ainda que não entregue ao adquirente conjuntamente, com todas as unidades que a compõem, será considerada como um só produto;

- o tratamento fiscal concedido por lei à central telefônica não é afetado pelo procedimento adotado para a sua instalação, visto não ocorrer alteração da natureza do produto objeto do benefício;

- a autoridade fiscal quer fazer crer que as Portarias MF nºs 268/93 e 20/94, que concederam isenção aos produtos em tela até 29/10/99 (salvo descumprimento de condições), foram revogadas por um Ato Declaratório da SRF, cujo número e data de promulgação sequer são mencionados;

- um Ato Declaratório da Receita Federal nunca teria o condão de revogar ou limitar no tempo o benefício concedido à empresa, uma vez cumpridos os pressupostos exigidos (cita a Súmula 544 do STF, doutrina de Ruy Barbosa Nogueira e jurisprudência do TRF e STF).

Ao final, a interessada pede a reforma da decisão denegatória do ressarcimento, ressarcindo-se os créditos pleiteados.

#### DA DILIGÊNCIA SOLICITADA PELA DRJ

Antes de proferir a decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR determinou o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal em Curitiba/PR, para que fossem prestados os seguintes esclarecimentos (fls. 174):

'a) valor do estorno de créditos efetuados pela contribuinte, referente às notas fiscais nºs 16.313 e 16.316;

b) valores de créditos referentes a venda de centrais telefônicas, bem como anexar as respectivas cópias das notas fiscais de venda;

c) montante de crédito das MP, PI e ME, empregados na industrialização de peças para conserto e reparos e peças de substituição no período;

d) elaborar planilhas discriminando, caso a caso, os valores passíveis de ressarcimento.' 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

A diligência foi empreendida por meio dos documentos de fls. 176 a 181, exarando-se a Informação Fiscal de fls. 182 a 184, assim resumida:

a) Quanto ao estorno de créditos relativos a insumos utilizados nos produtos consertados, em face da concordância da requerente, foi elaborado o quadro de fls. 182, contendo os novos valores objeto do ressarcimento. No que tange ao presente processo, que se refere ao primeiro decêndio de maio de 1996, não há registro de recálculo.

b) No que tange aos valores de créditos referentes a venda de centrais telefônicas, a fiscalização reafirma o seu posicionamento, junta notas fiscais ao processo nº 10980.007900/96-14 e fornece relatório informando a base de cálculo do IPI, por decêndio (fls. 184). No caso do presente processo – 1º decêndio de maio/96 – a base de cálculo fornecida é de R\$ 2.466.868,34;

c) Relativamente ao montante de créditos referente a insumos empregados na industrialização de peças para conserto e reparos e peças de substituição, a fiscalização limitou-se a contrapor argumentos àqueles expendidos pela contribuinte em sua contestação, sem contudo fornecer o valor solicitado pela DRJ;

d) Não foram elaboradas as planilhas, solicitadas pela DRJ, discriminando caso a caso os valores passíveis de ressarcimento.

A Informação Fiscal conclui, às fls. 184, que a falta de lançamento do IPI nas notas fiscais referentes à substituição de peças em garantia, bem como as relativas à ampliação de centrais telefônicas, absorveria todo o saldo credor da empresa, não havendo portanto valores a ressarcir.

#### DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 31/07/97, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba exarou a Decisão 4-018/97 (fls. 202 a 207), com o seguinte teor, em resumo:

- improcede a alegação de que a fiscalização, com base em poucas operações, julgou integralmente indevido o pedido, posto que as verificações relativas aos elementos constitutivos do crédito foram apoiadas na técnica de amostragem;

- quanto à fundamentação do indeferimento, essa consta da informação fiscal de fls. 87/88 e da decisão de fls. 90/92; *uel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

- sobre os créditos referentes a insumos utilizados nos produtos consertados, a interessada admitiu a irregularidade e procedeu ao seu estorno;

- relativamente ao fornecimento de partes e peças em substituição das que apresentaram defeitos, '...a interessada emitiu as notas fiscais com isenção do IPI, alegando, em sua reclamação às fls. 115, tratar-se de saídas gratuitas e que essas operações teriam tripla garantia isencional. Improcede tal alegação, uma vez que as notas fiscais foram emitidas com erro de classificação fiscal, discriminando como sendo o fornecimento de equipamentos isentos do IPI, quando o correto seria fornecimentos de partes e peças separadas em substituição a outras que apresentaram defeitos, classificadas no código 8517.90, cuja alíquota é de 10%, e não se encontra contemplada com a isenção que abrange tão somente os equipamentos e não as partes e peças separadas';

- 'no que se refere à ampliação de centrais telefônicas ..., a contribuinte emitiu notas fiscais de venda como sendo fornecimento parcial de um novo equipamento, classificando os produtos na posição 8517.30.0101, com isenção de IPI; ocorre tratar-se de operação de venda de partes e peças separadas para ampliação de equipamentos usados, produtos estes classificados na posição 3917.90 (SIC), para os quais não existe incentivo fiscal e cuja alíquota é de 10%';

- de acordo com a Informação Fiscal às fls. 184, a falta de lançamento nas notas fiscais absorve todo o saldo credor da contribuinte, resultando em saldo devedor do imposto a recolher, não havendo valores a ressarcir.

DO RECURSO AO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada da decisão em 19/08/97 (fls. 209), a interessada apresentou, em 18/09/97, tempestivamente, o recurso de fls. 210 a 252, reprisando as razões contidas na contestação, e acrescentando o seguinte, em síntese:

- a decisão da DRJ limitou-se a repetir as razões utilizadas pela DRF para o indeferimento, sem qualquer fundamento lógico-normativo;

- a autoridade julgadora não procedeu à análise de quase nenhum dos argumentos trazidos na contestação, razão pela qual há que ser decretada a nulidade da respectiva decisão; *per*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

- quanto à defesa da técnica de amostragem, levada a cabo pela autoridade julgadora, a análise de onze documentos em um universo de mais de trinta mil não corresponde, de forma alguma, à referida técnica;

- o tamanho da amostra em relação à população deve corresponder a uma proporção razoável, sem o que jamais será possível se falar em técnica de amostragem (apresenta noções de estatística e cita doutrina de Pedro Luis de Oliveira Costa Neto);

- assim, a suposta irregularidade dos citados onze documentos fiscais não corresponde à amostra tomada pela fiscalização, ou seja, com a mais absoluta certeza não foram analisados, de forma aleatória, somente esses documentos;

- percebe-se que a fiscalização desconsiderou todas as outras notas que também foram objeto do procedimento fiscal;

- a tripla garantia isencional, argumento constante da impugnação, praticamente não recebeu atenção por parte da decisão recorrida.

Ao final, a interessada requer a reforma da decisão recorrida, e o imediato ressarcimento dos créditos pleiteados.

A análise da matéria objeto do presente processo, à época da apresentação do recurso, era de competência do Segundo Conselho de Contribuintes, razão pela qual foram os autos encaminhados àquele Colegiado.

#### DA SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO

Em 26/04/98, foi apresentado o dossiê de fls. 257 a 268, comprovando que a empresa interessada foi incorporada à SIEMENS LTDA., sua sucessora.

#### DA DILIGÊNCIA SOLICITADA PELO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Em 15/04/98, o Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência (Diligência nº 202-01.967, às fls. 269 a 283), assim fundamentada:

‘São necessários esclarecimentos adicionais para o exame do mérito do presente recurso, a serem prestados pelo autor das informações

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

fiscais que ensejaram a decisão recorrida, ou quem, para tanto, seja designado, conforme a seguir detalhamos:

1º - a decisão recorrida declarou, quanto ao 'estorno dos créditos referentes a insumos utilizados nos produtos consertados, item 1 da Informação Fiscal', que a contribuinte 'concordou com a irregularidade e procedeu ao estorno de crédito lançado indevidamente', passando ao exame do item seguinte, da mesma informação.

Verifica-se, contudo, que esse item 1, da citada informação, compreende hipóteses várias, nas quais dita informação entende caber o estorno do crédito.

Nesse caso, deve ser esclarecido se todas as hipóteses mencionadas no referido item, de estorno do crédito, se acham compreendidas na 'concordância' da contribuinte, ou se ainda há casos de exigência do estorno, a serem discutidos, quanto ao citado item, devendo ser esclarecido quais.

2º - no que se refere ao item '4) Ampliação de Centrais Telefônicas' ainda da mencionada informação, invocou a impugnante, a seu favor, disposições legais e atos administrativos vários, não evidentemente apreciados na informação fiscal, tampouco na decisão recorrida, a saber:

a) quanto à isenção propriamente dita e sua extensão: Lei nº 8.248, de 23/10/91 (bens de informática); Decreto nº 792, de 29/04/93, art. 1º e parágrafo único (isenção, manutenção e utilização de créditos);

b) extensão feita pelas Portarias Interministeriais nºs 268/93, 20/94 e 104/95;

c) extensão do benefício para as peças 'sobressalentes': Lei nº 8.248, cit., Decreto nº 792/93 e Portarias Interministeriais acima citadas;

d) vigência do benefício fiscal até 29/10/99: Decreto nº 792/93 e Portarias Interministeriais citadas.

A impugnação da contribuinte não foi apreciada com relação aos atos legais e administrativos acima referidos, especialmente no que diz respeito à extensão do benefício aos 'sobressalentes' (Decreto nº 792/93); e *pel*

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

3º - finalmente, no que diz respeito à classificação fiscal, deve ser esclarecido o exato alcance da extensão do benefício aos 'sobressalentes' (Decreto nº 792/93 e Portarias), em face do presente litígio; se dita expressão compreende as 'partes e peças'. É que a decisão considerou como tais (partes e peças) os módulos das centrais telefônicas fornecidas pela impugnante, que, aliás, invoca em seu favor esse fato.

De todo o exposto, e em preliminar ao mérito, voto no sentido de que seja o presente convertido em diligência para que sejam apreciadas as questões levantadas nos itens 1º a 3º deste voto.

Ciência à recorrente para que se pronuncie, querendo, mas, exclusivamente quanto ao resultado da presente diligência.'

#### DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA SOLICITADA PELO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Em 17/09/98 retornou o presente processo ao Segundo Conselho de Contribuintes, com a diligência assim atendida nos termos do documento de fls. 289 a 291:

No que tange ao item 1º do pedido de diligência – estorno de créditos referentes a produtos consertados – a fiscalização esclareceu:

- relativamente ao item 1º (fls. 281), o estorno de créditos referente a insumos utilizados em produtos consertados não foi abordado na informação fiscal de fls. 85, item 01, e sim na mesma informação, às fls. 88, item 03;

- o contribuinte reconheceu a irregularidade e efetuou o levantamento dos valores a serem estornados (fls. 140 e 141), e conseqüentemente foram recalculados os valores a ressarcir, conforme informação fiscal de fls. 182, item 01, não havendo nenhuma pendência em relação a este item.

Quanto aos produtos objeto de revenda, a fiscalização volta a contra-argumentar relativamente às razões trazidas pela interessada em sua contestação.

Sobre o item 2º do pedido de diligência – ampliação de centrais telefônicas – assim se pronunciou a fiscalização: *que*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

- os Atos Declaratórios a que se refere a contribuinte na impugnação de fls. 126 foram por ela mesma relacionados e juntados às fls. 49 a 62;

- o incentivo fiscal da Lei nº 8.248/91, regulamentada pelo Decreto nº 792/93 é relativo a bens de informática, diferentemente do incentivo previsto no Decreto-lei nº 1.335/74 e Portaria MF nº 851/79, que estendeu os benefícios deferidos às exportações, às vendas no mercado interno de máquinas e equipamentos, sendo que um incentivo não prorrogou o outro;

- o incentivo da Lei nº 8.248/91 tem vigência até outubro de 1999, já o previsto no Decreto-lei nº 1.335/75 e Portaria MF nº 851/79, que em nosso entendimento já havia sido revogado pelo art. 41, § 1º, das disposições transitórias da Constituição Federal, ficou extinto a partir de dezembro/95, por não ter sido prorrogado o prazo para colocação de pedidos feitos por Atos Declaratórios Concessivos do Coordenador do Sistema de Tributação, por delegação de competência prevista na Portaria SRF nº 750/79;

- o direito ao incentivo fiscal dos bens de informática, previstos na Lei nº 8.248/91, regulamentada pelo Decreto nº 792/93, é líquido e certo, ressalvando-se que sua vigência é a partir da data da publicação da Portaria Interministerial MICT/MF, para o bem nela relacionado, bem como acessórios, sobressalentes e ferramentas em quantidade normal ao seu funcionamento;

- os créditos dos insumos aplicados nos bens de informática fabricados, referentes às notas fiscais emitidas nestas condições, sempre foram considerados legítimos pela SRF, e passíveis de ressarcimento, desde que a contribuinte apresente o pedido na forma da legislação regente;

- ocorre que a matéria em litígio não corresponde a bens de informática (centrais telefônicas) relacionados nas Portarias Interministeriais, para os quais reconhecemos o direito ao crédito, mas sim as notas fiscais de fornecimento de partes e peças para ampliação de troncos e terminais de equipamentos em uso (com um ou mais anos), vendido anteriormente com incentivo fiscal, conforme contratos entre a empresa e a concessionária;

- a empresa deu saída de partes e peças e emitiu notas fiscais como se fosse um novo equipamento isento pela Lei de Informática, o que não está correto, posto que a concessionária adquirente não passou a  $\mu$

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

ter em seu ativo dois equipamentos, mas sim um único equipamento usado ampliado por mais troncos e terminais;

- esclarecemos inclusive 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 os créditos dos insumos aplicados na ampliação deste mesmo equipamento com base no novo incentivo da informática (Lei 8.248/91 e Portarias Interministeriais);

- nos contratos assinados entre o contribuinte e as concessionárias (fls. 82, 83, 85 e 86) não se tratou de venda de Centrais Telefônicas, mas sim de fornecimento de equipamentos, acessórios, sobressalentes, materiais, etc, para instalação de troncos e terminais em centrais telefônicas já existentes;

- a definição de 'troncos' e 'terminais' dão a certeza de que a central telefônica 'é o centro principal de recebimento e distribuição de sinais, é o todo, um conjunto maior e completo, classificado na TIPI na posição 8517.30.0101, já os troncos e terminais fazem parte deste conjunto mas não apresentam as características de um produto completo';

- portanto as partes e peças para instalação destes troncos e terminais devem ser classificadas como partes separadas nas posições 8517.90.0101 a 8517.90.0199 da TIPI, e por não estarem relacionadas nas Portarias Interministeriais, não fazem jus ao incentivo fiscal;

- as notas fiscais de ampliação no período de abril a agosto/96, conforme relação fornecida pelo contribuinte constante do processo do 1º decêndio de abril/96 (nº 10980.007900/96-14) ... somaram a importância de R\$ 44.889.197,55 e, se correto o entendimento do fisco como venda de partes e peças separadas tributada à alíquota de 10%, importaria em imposto não lançado na importância de R\$ 4.488.919,75, que absorveria todo o saldo credor do período, resultando em saldo devedor a recolher.

Quanto ao item 3º do pedido de diligência – extensão de benefício a “sobressalentes”, assim se pronunciou a fiscalização:

- as Portarias Interministeriais admitem a isenção da saída de peças sobressalentes em quantidades normais, sendo incoerente que assim se caracterize a venda de milhares de partes e peças para

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

fornecimento de troncos e terminais necessários à ampliação de centrais telefônicas usadas.

Ao final, a fiscalização informa que as irregularidades descritas não são apenas de créditos indevidos, mas também de falta de lançamento do imposto, que influenciam tanto os valores requeridos, como os ressarcimentos concedidos anteriormente.

DA DECLINAÇÃO DE COMPETÊNCIA PELO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Diante do resultado da diligência, alegando a relevância das questões que envolvem as chamadas centrais telefônicas, em relação aos demais itens, e em se tratando de classificação de produtos na TIPI, o Segundo Conselho de Contribuintes resolveu, por unanimidade de votos, declinar competência em favor do Terceiro Conselho, frente à superveniência do Decreto nº 2.562/98 (Resolução nº 202-00.198, fls. 292 a 294).

DA DECLINAÇÃO DE COMPETÊNCIA PELO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

O Terceiro Conselho de Contribuintes, por sua vez, em 23/02/2000, declinou da competência em favor do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão nº 302-34.185 (fls. 296 a 302), sob os seguintes fundamentos (fls. 301/302):

‘... 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.’ *pd*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

DA MANIFESTAÇÃO DA PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL

Cientificada dos autos em 10/05/2000, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou o requerimento de fls. 304 a 306, solicitando ao Sr. Presidente do Terceiro Conselho de Contribuintes, que suscitasse o conflito de competência perante a Câmara Superior de Recursos Fiscais.

DA PRIMEIRA MANIFESTAÇÃO DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Em 03/08/2001, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Despacho CSRF 051/2001, determinou o envio dos autos à Instância Superior, com base no art. 2º do Decreto nº 2.562/98 (fls. 309).

Assim, o processo foi encaminhado, em 11/09/2001, ao Gabinete do Sr. Ministro da Fazenda, por meio do despacho de fls. 311.

DA MANIFESTAÇÃO DO SR. MINISTRO, POR MEIO DA PGFN

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em Nota PGFN/CAT nº 12, de 09/01/2002 (fls. 312/313), entendeu que a competência para apreciação do presente recurso era da Câmara Superior de Recursos Fiscais, oferecendo como fundamento o Parecer PGFN/CAT nº 2.227, de 12/12/2001 (fls. 314 a 319).

DA SEGUNDA MANIFESTAÇÃO DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Encaminhados os autos à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 321 a 323), aquele órgão exarou o Despacho PRESI/CSRF 094/2003, com o seguinte teor (fls. 324):

“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. 210 a 252 que envolve classificação de mercadorias.” *mul*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

O processo foi distribuído a esta Conselheira numerado até as fls. 326 (última), em cujo verso consta despacho relativo ao trâmite dos autos no âmbito deste Conselho.”

Relatados os autos, este Colegiado, por meio do Acórdão nº 302-35.776, de 14/10/2003 (fls. 326 a 350), decidiu anular o processo a partir da Informação Fiscal de fls. 182 a 184 (renumerada para 180 a 182), exclusive, acolhendo por unanimidade o voto a seguir transcrito:

“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\$ 358.104,24, 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;

..... *ful*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

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\$ 358.104,24. 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. 87, 88 e 90 a 92).

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. *per*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

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. 88, item 4):

'Afora o questionamento a respeito da classificação fiscal, para 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 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.'

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. 174), 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. 184, por sua vez, registra, para o 1º decêndio de maio/96 (que é o período tratado no presente processo), uma base de cálculo de IPI (não lançado) no valor de R\$ 2.466.868,34. Levando-se em conta que a alíquota aventada pela fiscalização seria de 10%, o imposto não lançado atingiria o valor de R\$ 246.686,83. Ora, se o crédito solicitado pela empresa é de R\$ 358.104,24 (fls. 1), restaria ainda um saldo credor em favor da interessada no valor de R\$ 111.417,41. Não obstante, sem qualquer explicação, a fiscalização concluiu pela absorção total do crédito, resultando em saldo devedor do imposto (fls. 184).

Além de tudo isso, 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. 182 a 184. 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. *ju*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

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 conterà 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. 95 a 129 com a decisão de fls. 202 a 207, 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. 87/88, porém a decisão monocrática nada esclarece sobre o assunto.

Além dessas omissões, no último parágrafo das fls. 205, 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. 206, em que a conclusão carece de fundamentação legal. *ju*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

Quanto à afirmação de que o lançamento do IPI nas notas fiscais absorveria todo o saldo credor objeto do pedido de ressarcimento (fls. 206, penúltimo parágrafo), esta se baseia na Informação Fiscal de fls. 184, da qual, como já foi dito, a interessada 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. 205, 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. 87)"; não obstante, o item 1 da informação fiscal de fls. 87 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. 182 a 184, que, mais uma vez repita-se, não foi cientificada à interessada, tampouco lhe foi aberto prazo para manifestação;

- no penúltimo parágrafo das fls. 205, 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. 87/88; na verdade, a autoridade parece estar se referindo à Informação Fiscal de fls. 182 a 184, que, repita-se, não foi comunicada à recorrente;

- no antepenúltimo parágrafo das fls. 206, 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. 87).

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

autor da informação fiscal prestasse esclarecimentos adicionais (fls. 281, penúltimo parágrafo).

Em atendimento à diligência, foi juntada a Informação Fiscal de fls. 289 a 291, em que a fiscalização mais uma vez se manifesta sobre as razões de contestação, apresentando inclusive novas considerações, como por exemplo, definições de 'trancos', 'terminais' e 'peça sobressalente', enfim, argumentos que não constaram da primeira Informação Fiscal (fls. 87/88).

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. 283), 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. 182 A 184), 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. 95 a 129, e também aquelas constantes da contestação complementar, se esta for efetivamente apresentada."

Assim, a última peça válida dos autos passou a ser a Informação Fiscal de fls. 182 a 184 (renumerada para 180 a 182), passando-se daí diretamente à Manifestação de Inconformidade Complementar de fls. 354 a 367.

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE  
COMPLEMENTAR

A interessada foi cientificada do Acórdão nº 302-35.776 em 1º/12/2003 (fls. 344), vindo a apresentar, em 22/12/2003, a Manifestação de Inconformidade Complementar de fls. 354 a 367, reiterando as razões contidas na Manifestação de Inconformidade original (fls. 93 a 127), especificando mais detalhadamente a legislação por ela aplicada.

Ao final, a interessada pede a nulidade da Informação Fiscal de fls. 182 a 184 (SIC), por constituir “tréplica” que afronta a Constituição de 1988.

DA NOVA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 17/06/2004, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS – que passou a deter a competência regimental para julgamento do pleito em primeira instância – exarou o Acórdão DRJ/POA nº 3.922, assim ementado:

“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 1988, sujeitas ao IPI, à alíquota de 10%.

Solicitação Indeferida”

DO NOVO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado do acórdão de primeira instância em 05/07/2004, a interessada apresentou, em 04/08/2004, tempestivamente, o recurso de fls. 394 a 427, em que repropõe as razões contidas nas Manifestações de Inconformidade, acrescentando o seguinte:

*pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

Preliminarmente

- as alegações da recorrente no sentido da nulidade da informação fiscal por ter sido elaborada com base em amostragem foram genericamente refutadas pela autoridade julgadora, sem que fosse apresentada a base legal para tal procedimento, como foi exigido pelo Terceiro Conselho de Contribuintes;

- esse foi o principal motivo da anulação do processo, razão pela qual a superação dessa falha deveria ser incansavelmente perseguida pela autoridade julgadora, quando da prolação da nova decisão de primeira instância;

- além disso, a nova decisão de primeira instância não analisou uma a uma as notas fiscais objeto dos presentes autos, deixando de proceder à verificação completa e criteriosa exigida por este Conselho, e nem justificou a omissão;

- portanto, a mácula que inquinava o processo permanece;

- não obstante, a recorrente não pretende seja novamente anulada a decisão de primeira instância, uma vez que tal solução ser-lhe-ia imensamente prejudicial, considerando-se que seu pedido já se arrasta por mais de oito anos;

- assim, a recorrente pede seja o mérito analisado por esse Conselho;

No mérito

- embora tenha inicialmente justificado a improcedência do pleito por se tratar de fornecimento de peças sobressalentes, mais adiante a autoridade julgadora se contradiz, ao afirmar que tais peças e partes não podem ser consideradas sobressalentes;

- se o que se pretende é interpretar literalmente a norma concessiva de isenção, que exclui de sua abrangência o fornecimento de peças sobressalentes, e se é irrefutável que os produtos em tela não podem ser considerados sobressalentes, não há motivo para que o ressarcimento seja negado;

- quando à venda de partes e peças fabricadas pelo estabelecimento, para substituição em produtos anteriormente fornecidos que apresentaram defeito, sem lançamento de 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 inteiro o produto entregue em perfeito estado, estando isenta a peça cuja saída tenha se dado para substituição de parte defeituosa do bem isento.

pel

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.096  
ACÓRDÃO N° : 302-36.637

Ao final, a recorrente pede a reforma do julgamento de primeira instância, efetuando-se o ressarcimento solicitado, 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.

O processo foi redistribuído a esta Conselheira em 16/09/2004, numerado até as fls. 428 (última).

É o relatório. *pe*

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

### VOTO

Trata o presente processo, de pedido de ressarcimento relativo ao primeiro decêndio de maio de 1996 (1-05/96), 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\$ 358.104,24, decorrente de estímulos fiscais provenientes da aquisição de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) empregados no processo produtivo (fls. 01).

Foram formalizados ao todo treze pedidos de ressarcimento, um para cada decêndio, abrangendo o intervalo de tempo que vai do 1º decêndio de abril até o 1º decêndio de agosto de 1996 (1-04/96 a 1-08/96).

Os treze pedidos de ressarcimento foram denegados, tendo em vista a apuração de saldo devedor de IPI, considerando-se de forma global o período de 1º de abril a 10 de agosto de 1996. A denegação teve como justificativa a ocorrência de irregularidades, dentre as quais a verificação de erro de classificação fiscal de produtos que, segundo a fiscalização, seria responsável pela absorção de todo o saldo credor, objeto do pleito.

### CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

#### DA NULIDADE DECLARADA POR ESTE COLEGIADO

Recapitulando, é necessário que se esclareça o real motivo da declaração de nulidade promovida por este Colegiado, no Acórdão nº 302-35.776 (fls. 326 a 350).

A decisão da DRF em Curitiba/PR (fls. 88 a 91) denegara o pedido de ressarcimento *in totum*, com base em amostragem, sem qualquer demonstrativo que desse respaldo à decisão. Tal fragilidade foi detectada tanto pela DRJ em Curitiba/PR como pelo Segundo Conselho de Contribuintes, que solicitaram diligências com vistas ao esclarecimento de pontos obscuros.

Claro está que esse tipo de procedimento é salutar e não implica nulidade, uma vez que demonstra a busca da verdade material por parte da autoridade julgadora, seja ela de primeira ou de segunda instância. Afinal, ninguém melhor que o autor do procedimento para apresentar esclarecimentos sobre o ato praticado.

O que ensejou a nulidade, no presente caso, foi o fato de que, em função dessas duas diligências solicitadas, foram juntadas aos autos as Informações Fiscais de fls. 180 a 182 e 288 a 290, sem que a interessada tivesse sido delas cientificada, tampouco lhe fora assinalado prazo para apresentação de Manifestação de Inconformidade/Recurso Voluntário Complementar. A primeira

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

decisão *a quo*, inclusive, apoiou-se na Informação Fiscal de fls. 180 a 182 para fundamentar seus posicionamentos, citando esse documento como se ele fosse de conhecimento da parte contrária.

Assim, esclarecimentos prestados pelo autor do procedimento, no sentido de dirimir dúvidas, são bem-vindos, desde que devidamente cientificados ao sujeito passivo e oportunizada a apresentação de defesa complementar. O que não se pode admitir é que informações, inclusive contendo demonstrativos de cálculos inéditos no processo (fls. 180 e 182), acerca de procedimento que suscitou dúvidas por parte de autoridades julgadoras em duas instâncias, sejam subtraídas à parte contrária. Tal procedimento, realmente, não encontra mais amparo no moderno processo administrativo fiscal, que prima pela ampla defesa e pela igualdade de tratamento aos sujeitos processuais.

De resto, a manifestação deste Terceiro Conselho de Contribuintes acerca da questão ligada à classificação fiscal de mercadorias não poderia ser exarada em presença das lacunas verificadas na primeira decisão *a quo*, principalmente porque tal matéria está conectada à extensa relação de atos legais apresentados na impugnação, que não havia sido sequer examinada pela DRJ em Curitiba/PR (fls. 200 a 205). Destarte, uma decisão deste Conselho sem o pronunciamento da DRJ constituiria supressão de instância não admitida no processo administrativo fiscal.

#### DAS NOVAS PEÇAS ACOSTADAS AOS AUTOS

Anulado o processo a partir da Informação Fiscal de fls. 180 a 182, *exclusive*, o procedimento deve ser retomado a partir da Manifestação de Inconformidade Complementar (fls. 354).

No que tange à citada peça de defesa, esta se limitou a reprisar os argumentos inicialmente expendidos, solicitando ao final a nulidade da Informação Fiscal de fls. 182 a 184, por constituir “tréplica” que afrontaria a Constituição de 1988.

A esse respeito, cabe esclarecer que tal documento, em si, não é nulo, até porque agrega informações derivadas de relatórios apresentados pela própria interessada (fls. 176 e 179), que contribuem para a solução do litígio, oferecendo inclusive dados quantitativos e relacionando notas fiscais. A nulidade materializou-se pela falta de divulgação e de abertura de prazo para que a interessada sobre ela se manifestasse, o que foi corrigido pelo Acórdão nº 302-35.776, deste Colegiado (fls. 326 a 351). Assim, foi oportunizada à interessada a apresentação de Manifestação de Inconformidade Complementar, constante às fls. 354 a 367. Embora essa preliminar não tenha sido reiterada no Recurso Voluntário, são pertinentes os presentes esclarecimentos. *pel*

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

Quanto à nova decisão de primeira instância, esta já se sujeitou a outras regras de competência, tendo sido proferida pela Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre/RS. O acórdão de que se trata mantém o posicionamento de que somente as operações com erro de classificação fiscal já seriam responsáveis pela absorção do crédito objeto do ressarcimento, referendando assim o demonstrativo de fls. 182, que informa inclusive as notas fiscais que teriam originado os respectivos débitos. **No mais, o acórdão recorrido analisou as questões suscitadas nas peças de defesa, sobretudo no que tange à legislação acerca das isenções alegadas pela interessada, conectada à questão da classificação fiscal de mercadorias, matéria de competência deste Terceiro Conselho.**

Cabe aqui esclarecer que, no presente caso, apenas foi condenável o indeferimento total do pedido de ressarcimento, perpetrado pela DRF em Curitiba/PR (fls. 88 a 90), com base em algumas poucas notas fiscais, tomadas por amostragem, o que efetivamente fere o art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 28/96. Entretanto, essa falha foi sendo corrigida ao longo do procedimento, tendo em vista os sucessivos pedidos de diligência (o que é permitido e inclusive encontra-se previsto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72), porém as informações agregadas aos autos em função dessas diligências, inclusive demonstrativos elaborados com base em relatórios apresentados pela própria interessada (fls. 176 e 179), não tinham sido a ela cientificados (fls. 180 e 182), falha esta que, repita-se, já foi corrigida.

Restaurado o direito de defesa à contribuinte – que obteve inclusive cópia das peças do processo, conforme solicitação de fls. 393 – esta pôde afinal se manifestar sobre a Informação Fiscal de fls. 180 a 182. Destarte, nada a impediria de trazer aos autos, por ocasião da Manifestação de Inconformidade Complementar, ou mesmo do Recurso Voluntário, as notas fiscais de nºs 18855 a 21532 (conforme demonstrativo de fls. 182), com o objetivo de comprovar que efetivamente teria havido generalização indevida por parte da fiscalização, e que nem todas essas notas conteriam o alegado erro de classificação fiscal. Entretanto, isso não ocorreu, já que as peças de defesa limitam-se a repisar a condição de isenção que acobertaria os produtos em tela, sem que fosse colacionada qualquer prova que refutasse o demonstrativo da fiscalização. **Aliás, a fiscalização informa às fls. 182 – e não é contestada pela requerente – que a indicação das notas fiscais relativas às operações com o alegado erro de classificação foi elaborado com base em relatórios fornecidos pela própria recorrente (fls. 176 e 179).**

Tais informações estão sendo prestadas apenas a título de esclarecimentos, já que a interessada expressamente deixou de argüir a preliminar de nulidade do acórdão recorrido (fls. fls. 401, penúltimo parágrafo).

#### **DO EXAME DO PLEITO PELO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Cabe esclarecer mais uma vez que o exame do litígio por este Terceiro Conselho de Contribuintes limita-se ao conflito referente à classificação

*per*

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

fiscal dos produtos, já que as demais irregularidades apuradas, bem como a aplicação de incentivos fiscais conectados ao IPI e o seu ressarcimento, em si, permanecem afetos 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 transcrito:

**“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;” (grifei)**

(...)

**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;” (grifei)**

## **MÉRITO**

### **DAS IRREGULARIDADES QUE INVIABILIZARAM O RESSARCIMENTO**

Conforme a Informação Fiscal de fls. 85/86, a empresa dedica-se à industrialização de equipamentos fornecidos a concessionárias do Serviço Público de Telefonia. Assim, credita-se de todo o imposto pago na aquisição de insumos

*ell*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

adquiridos para emprego no processo industrial de fabricação de aparelhos de telefonia, tais como central de comutação automática, multiplexador de dados, telefone público a cartão, terminal de telex, rádio digital, dentre outros, bem como partes e peças desses aparelhos.

Como grande parte dos produtos saíram do estabelecimento da interessada sem lançamento de IPI (por diversos motivos, como será adiante esclarecido), os créditos superaram os débitos desde o 1º decêndio de abril de 1996 até o 1º decêndio de agosto de 1996, daí os pedidos de ressarcimento em dinheiro, conforme a IN SRF nº 28/96, mediante a formalização de treze processos, um para cada decêndio.

A fiscalização, tendo em vista a realização de diligência para verificar os elementos constitutivos do crédito, apontou irregularidades que inviabilizariam o ressarcimento (fls. 85/86), a saber:

a) revenda de bens de produção sem observação dos artigos 10, parágrafo único, e 100, inciso II, letra "a", do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82;

b) substituição de partes e peças de produtos com defeito sem destaque de IPI na nota fiscal, no caso de venda, e sem atender aos arts. 4º, inciso XII, e 100, inciso I, letra "c", do RIPI/82, no caso de operação gratuita;

c) aquisição de produtos na condição de consumidor final, sem estorno dos créditos do IPI (o acórdão recorrido admite o descabimento do estorno dos créditos, mas considerou-os não passíveis de ressarcimento);

d) consertos de produtos usados sem a anulação dos respectivos créditos (arts. 4º, inciso XI, e 100, inciso I, letra "c", do RIPI/82), infração esta reconhecida pela interessada, daí a redução do valor do ressarcimento pleiteado, em alguns decêndios (fls. 178);

e) saída de equipamentos para ampliação de centrais telefônicas com erro de classificação fiscal.

**Cabe a este Terceiro Conselho de Contribuintes manifestar-se apenas sobre o item "e", acima, sendo de competência do Segundo Conselho de Contribuintes o julgamento das demais irregularidades alegadas, além do exame acerca da aplicação de incentivos fiscais conectados ao IPI, bem como das formalidades que envolvem o ressarcimento, em si.**

#### **DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DAS MERCADORIAS**

Desde logo esclareça-se que não constam dos presentes autos as notas fiscais referentes ao período objeto do presente processo - 1º decêndio de maio *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

de 1996. As notas fiscais nºs 016008 (fls. 79) e 016252 (fls. 82), colacionadas apenas a título de exemplo da infração aventada, foram emitidas em 19/04/96 e 22/04/96, respectivamente, portanto dizem respeito ao 2º e 3º decêndios de abril de 1996. As notas fiscais relativas ao decêndio enfocado nos presentes autos, que acobertariam as operações de fornecimento dos produtos objeto do conflito de classificação fiscal, são as de nºs 18855 a 21532, conforme demonstrativo de fls. 182, **elaborado de acordo com relatórios fornecidos pela própria interessada** (fls. 176 e 179).

A primeira nota fiscal citada (fls. 79) tem como destinatária a TELEMIG e no campo da descrição dos produtos consta "fornecimento parcial de central telefônica automática CPA-T modelo EWSD, composta de"; a seguir, são relacionados vários cabos, com e sem conector. Consta ainda: "bens de informática e automação, isento de IPI conforme Portaria Interministerial nº 20, de 28/02/94, publicada no DOU nº 40, de 01/03/94 – art. I. Central 'MGA 3 – 15ª. Fase 2' – BH12 – C. Contrato: CF. Teq. 22/5416/95-1, de 07/12/95". O contrato retro, juntado às fls. 80/81, tem por objeto a ampliação de 93.400 terminais e 26.160 troncos, na tecnologia CPA-EWSD.

Já a segunda nota fiscal (fls. 82) tem como destinatária a TELEPAR, registrando ainda: "central telef. autom. modelo EWSD, composta de: sub bastidor ISDN, módulo BDE, M:DCC CR, ASS. (SLMA.FPB), bloco". Consta também: "bens de informática e automação, isento de IPI conforme Portaria Interministerial nº 20, de 28/02/94, publicada no DOU nº 40, de 01/03/94 (...) ampl. contrato: EDE 009/96, de 05/01/96". O contrato citado na nota encontra-se às fls. 83/84, e tem como objeto a ampliação de 10.552 terminais e 810 troncos nas centrais EWSD e 1.280 terminais e 30 troncos nas centrais SPX 2000.

No caso das duas notas fiscais acima explicitadas, os produtos foram classificados no código TIPI 8517.30.0101 – Aparelhos elétricos para telefonia ou telegrafia, por fio, incluídos os aparelhos de telecomunicação por corrente portadora/Aparelhos de comutação para telefonia e telegrafia/Para telefonia/Central de comutação automática.

A fiscalização, por sua vez, entende que não há o fornecimento de centrais de comutação automática, e sim de suas partes e peças, já que se trata, conforme disposição textual dos contratos (fls. 80/81 e 83/84), da ampliação de terminais e troncos de centrais já instaladas nas empresas 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.

Esclareça-se, por oportuno, que em momento algum a fiscalização alegou que os produtos em tela fossem peças sobressalentes. O que ocorre é que um dos incentivos fiscais alegados pela recorrente (Decreto-lei nº 1.335/74) excluía do benefício as peças sobressalentes (art. 3º da Portaria MF nº 851/79), o que levou a fiscalização a concluir que também estariam excluídas as

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

**partes e peças separadas.** É o que se depreende do seguinte trecho da Informação Fiscal de fls. 89 (final do item 4):

“Afora o questionamento a respeito da classificação fiscal, para dúvidas ainda, a respeito da concessão do incentivo fiscal nos casos de fornecimentos 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.”

O conflito acerca da classificação fiscal da mercadoria em tela prende-se ao fato de que as centrais de comutação automática, conforme fisco e contribuinte, foram objeto de concessão de benefícios fiscais, que podem ser agregados em duas frentes, a saber:

A) Decreto-lei nº 1.335/74, alterado pelo Decreto-lei nº 1.398/75 (ambos revogados em 1988), Portaria MF nº 851/79, Parecer Normativo CST nº 19/83 e Atos Declaratórios concessivos emitidos pela Secretaria da Receita Federal;

B) Lei nº 8.248/91, Decreto nº 792/93 e Portarias Interministeriais concessivas.

**Quanto ao benefício fiscal explicitado no item “A”, acima, este não suscita a discussão sobre a classificação fiscal dos produtos objeto do presente processo, conforme será esclarecido no decorrer deste voto. Assim, as considerações a seguir visam tão-somente a demonstração de que, no caso desse item “A”, a questão é puramente de aplicação de incentivos fiscais referentes ao IPI, cuja competência para apreciação é do Segundo Conselho de Contribuintes.**

**A) BENEFÍCIOS FISCAIS CONFORME DECRETO-LEI Nº 1.335/74, PORTARIA MF Nº 851/79, PARECER NORMATIVO CST Nº 19/83 E ATOS DECLARATÓRIOS SRF**

No que tange aos incentivos fiscais acima referenciados, o Decreto-lei nº 1.335/74, alterado pelo Decreto-lei nº 1.398/75, assim dispunha:

“Art. 1º - Fica o Ministro da Fazenda autorizado, em casos excepcionais, tratando-se de projetos que consultem ao interesse nacional, a estender os estímulos fiscais deferidos às exportações, às vendas de máquinas e equipamentos nacionais realizadas no mercado interno, pelos respectivos fabricantes, que resultem de licitação entre produtores nacionais e estrangeiros ou de acordos de participação homologadas pela Carteira de Comércio Exterior do

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

Banco do Brasil S. A., quando sejam efetuados contra pagamento com recursos oriundos de divisas conversíveis provenientes de financiamento, em prazos fixados pelo Conselho Monetário Nacional, concedido por instituição financeira ou entidade governamental estrangeira, ou advindas de financiamentos de Programas de agências governamentais de crédito ou ainda provenientes de recursos próprios do investidor quando resultante de lucros não distribuídos, chamada de capital ou incorporação das reservas voluntárias.

(...)

§ 4º - A extensão de incentivos de que trata este artigo dependerá de prévio requerimento da parte interessada." (grifei)

Posteriormente, a Portaria MF nº 851/79 regulamentou o benefício fiscal objeto do Decreto-lei nº 1.335/74, alterado pelo Decreto-lei nº 1.398/75, conforme a seguir:

"Os benefícios fiscais de que tratam os referidos Decretos-leis poderão contemplar as aquisições de **máquinas e equipamentos** destinados a instalação, **ampliação** ou **modernização de empreendimentos**, desde que integrem o ativo fixo do adquirente e se destinem exclusivamente, a emprego na operação ou no processamento industrial, ou **que estejam relacionados com a prestação de serviços públicos**.

2. Atendendo a casos específicos os referidos incentivos poderão, também, contemplar os fornecimentos, referentes às máquinas e equipamentos destinados a sistemas de captação e tratamento de água, energia elétrica, vapor, ar comprimido, controle de poluição de ar, água e solo, controle de processo e de qualidade, equipamentos de laboratório e de pesquisas, e itens de segurança industrial.

3. Outrossim, **excluem-se dos benefícios o fornecimento de material refratário, peças e partes sobressalentes**, bem como de fornos, fornalhas, caldeiras, aquecedores, secadores, motores, e geradores, que utilizem derivados de petróleo como fonte energética básica.

4. Os casos omissos serão resolvidos pelo Secretário da Receita Federal. *jed*

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

**5. O disposto nesta Portaria aplicar-se-á aos atos concessivos editados após a sua publicação.” (grifei)**

O Parecer Normativo CST nº 19/83, por sua vez, interpretou a legislação colacionada da seguinte forma:

“Os benefícios fiscais de que trata o Decreto-lei nº 1.335/74, alterado pelo Decreto-lei nº 1.398/75, como definido pela Portaria MF nº 851/79, alcançam, em princípio, apenas as máquinas e os equipamentos classificados nos códigos dos Capítulos 84, 85 e 90 da TIPI/80, nos termos do disposto pela Nota (XVI-5) da mesma Tabela, ressalvados os atendimentos dos casos de ‘prestação de serviço público’ e os ‘específicos’, com as exclusões mencionadas no item 3 daquele ato ministerial, e excetuadas, ainda, as partes e peças para reposição ou montagem de máquinas e equipamentos ou instalação de sistemas.

(...)

4. Partindo desse esclarecimento, e tendo em vista ser exigido na saída do estabelecimento industrializador emissão de Nota Fiscal com discriminação dos produtos por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número, se houver, e demais elementos que permitam sua perfeita identificação, além de classificação por posição, subposição e item da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI (artigo 242, incisos VIII e IX, do RIPI/82), aceitável é que na referida Tabela se tenha o indicador base para deslindamento das dúvidas suscitadas.

5. Assim, consideram-se máquinas e equipamentos, nos termos do disposto pela Nota (XVI -5) da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 84.338, de 16/12/79, as diversas máquinas, aparelhos e instrumentos classificados nos Capítulos 84 e 85 daquela Tabela, bem como os instrumentos e aparelhos encontrados nos códigos do Capítulo 90.

5.1. Excluem-se, igualmente, as partes, peças e componentes adquiridos para conserto, reparo ou manutenção, bem como os destinados à montagem de máquinas ou equipamentos ou à instalação de sistemas.

6. O entendimento não altera a regra para concessão do incentivo ao fornecimento de máquinas e equipamentos com destino a ‘prestação de serviços públicos’ e os casos ‘específicos’ (parte final do item ‘1’ e item ‘2’ da Portaria MF nº 851/79) de fornecimentos para sistemas

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

de captação e tratamento de água, energia elétrica, vapor, ar comprimido, controle de poluição de ar, água e solo, controle de processo e qualidade, equipamentos de laboratório e de pesquisas, e itens de segurança industrial, que permanecem com atendimento assegurado, como nos demais casos, mediante expedição de Ato Declaratório da autoridade competente com indicação dos bens abrangidos pelo benefício.”

De plano, conclui-se que o benefício de que se trata não é auto-aplicável, dependendo a sua fruição de requerimento apresentado pela beneficiária da isenção, ou seja, a empresa adquirente das máquinas e equipamentos que promoveriam a ampliação de empreendimentos relacionados com a prestação de serviços públicos. Era necessário, pois, que fosse emitido o competente Ato Declaratório concessivo da isenção, em nome das beneficiárias que, em se tratando do ramo de telefonia, são as empresas do Sistema Telebrás.

Nesse passo, a própria recorrente apresenta os Atos Declaratórios concessivos do benefício a inúmeras empresas do Sistema Telebrás (fls. 48 a 61), dos quais se transcreve, a título de exemplo, aquele emitido em nome da TELEPAR (fls. 58):

“ATO DECLARATÓRIO Nº 111, DE 30 DE JUNHO DE 1992

O COORDENADOR-GERAL DO DEPARTAMENTO DA RECEITA FEDERAL, no uso da competência delegada pela Portaria SRF nº 750, de 02 de agosto de 1979, e tendo em vista o Parecer CST/DLA nº 779/92, referente ao Processo nº 10168-009.175/91-52, de interesse da TELECOMUNICAÇÕES DO PARANÁ S. A. – TELEPAR,

Declara, que os benefícios fiscais concedidos pelo Ato Declaratório CST nº 16, de 15/08/86, alterado pelo Ato Declaratório CST nº 148, de 09/08/90, observado o disposto na Portaria MF nº 851, de 31/10/79, e Parecer Normativo CST nº 19, de 16/11/83, contemplam os fornecimentos de máquinas e equipamentos nacionais incluídos e/ou alterados pela Revisão I do Acordo de Participação firmado com a Indústria Nacional, aprovada pelo Departamento do Comércio Exterior do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento – DECEX em 04/06/92, cujo prazo para colocação de pedidos e/ou ordens de compra fica prorrogado para até 31 de dezembro de 1995.”

Verifica-se, portanto, que a concessão do benefício de que se cuida envolvia trâmite determinado, incluindo a formalização de processo da empresa do

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

Sistema Telebrás perante a Secretaria da Receita Federal e a emissão de Ato Declaratório concessivo por esse órgão. Os produtos beneficiados, por sua vez, teriam de estar incluídos em Acordo de Participação firmado com a Indústria Nacional, e os respectivos pedidos e ordens de compra junto aos fornecedores teriam de ser formalizados até 31/12/95.

Compulsando-se os autos, verifica-se apenas a presença de Atos Declaratórios concessivos em nome das empresas CTBC, TELMA, TELEGOIÁS, TELESP, TELEBAHIA, TELEMIG, TELERJ, TELAGA, TELEPARÁ, CRT, TELEPAR, CTMR, TELEMS e TELPE, porém não consta dos autos qualquer prova de que tais documentos teriam conexão com os produtos ora examinados. Ainda que isso fosse comprovado, restaria a verificação da data dos respectivos contratos, que não poderia ultrapassar 31/12/95.

É bem verdade que a fiscalização não juntou ao processo as cópias das notas fiscais de venda dos módulos de centrais telefônicas (como quer a interessada) ou das partes e peças (como entende o fisco), solicitadas por meio de diligência requerida pela DRJ em Curitiba/PR em 14/02/97 (fls. 172, item "b"). Entretanto, ainda que tais notas fiscais constassem dos autos, restaria a incógnita sobre a aplicação dos incentivos fiscais aos respectivos produtos, pelas razões expostas. Ora, se não se sabe sequer quais os produtos que fariam jus à isenção, não há sentido em perquirir-se sobre a classificação fiscal dos produtos fornecidos pela interessada.

Assim, o reconhecimento da isenção aqui tratada está condicionado à apresentação de cópias das notas fiscais n.ºs 18855 a 21532 (fls. 182) e documentos que comprovem a conexão entre os produtos por elas acobertados e os Atos Declaratórios concessivos do benefício às empresas do Sistema Telebrás (fls. 48 a 61), e se o respectivo pedido ou ordem de compra ocorreu até 31/12/95.

Vê-se, portanto, que existe uma questão anterior à discussão sobre a classificação dos produtos fornecidos pela interessada, que consiste simplesmente na verificação sobre a aplicação de legislação acerca de incentivos fiscais conectados ao IPI, matéria essa que, como já foi dito, é de competência do Segundo Conselho de Contribuintes. As considerações acima expendidas sobre o tema, longe de pretenderem ser conclusivas e definitivas, visaram apenas a demonstração de que, no caso do incentivo fiscal tratado no item "A", o ponto de partida é a determinação do universo dos produtos isentos e a possibilidade de utilização dos respectivos créditos de IPI, e não a discussão sobre a classificação fiscal dos produtos da interessada.

**B) BENEFÍCIOS FISCAIS CONFORME LEI Nº 8.248/91,  
DECRETO Nº 792/93 E PORTARIAS INTERMINISTERIAIS  
CONCESSIVAS**

*per*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

A Lei nº 8.248/91 assim estabelecia:

“Art. 4º Para as empresas que cumprirem as exigências para o gozo de benefícios definidos nesta lei, e, somente para os bens de informática e automação fabricados no País, com níveis de valor agregado local compatíveis com as características de cada produto, serão estendidos pelo prazo de sete anos, a partir de 29 de outubro de 1992, os benefícios de que trata a Lei nº 8.191, de 11 de junho de 1991.

**Parágrafo único. A relação dos bens de que trata este artigo será definida pelo Poder Executivo, por proposta do Conin, tendo como critério, além do valor agregado local, indicadores de capacitação tecnológica, preço, qualidade e competitividade internacional.” (grifei)**

Regulamentando a lei acima, o Decreto nº 792/93 dispôs:

“Art. São isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), até 29 de outubro de 1999, com fundamento no disposto no artigo 1º da Lei nº 8.191, de 11 de junho de 1991, e no art. 4º da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, os bens de informática e automação, com níveis de valor agregado local compatíveis com as características de cada produto, fabricados no País por empresas que cumpram as exigências estabelecidas nos arts. 2º ou 11 do último diploma legal, e os respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas que, em quantidade normal, acompanham aqueles bens.

**Parágrafo único. São asseguradas a manutenção e a utilização do crédito do IPI relativo a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na industrialização dos bens referidos no caput deste artigo, conforme previsto no art. 1º, § 2º, da Lei nº 8.191/91.**

(...)

**Art. 4º Para ter direito à fruição dos benefícios previstos nos artigos anteriores, a empresa produtora de bens e serviços de informática e automação deverá requerer ao Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT):**

I - a concessão de incentivo de que trata o art. 1º para os bens de sua fabricação, justificando seu enquadramento nos critérios estabelecidos no art. 6º, § 1º;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

(...)

Art. 5º Comprovado o atendimento das condições a que se referem os incisos II e III do artigo anterior, será publicada no Diário Oficial da União portaria conjunta do MCT e Ministério da Fazenda (Minifaz) certificando a habilitação da empresa à fruição do incentivo referido no art. 2º ou à captação dos recursos incentivados previstos no art. 3º.

**Art. 6º A relação dos bens, identificando o produto e seu fabricante, que farão jus ao benefício previsto no art. 1º, será definida pelo Poder Executivo, através de portaria conjunta do MCT e Minifaz, por proposta do Conselho Nacional de Informática e Automação (Conin).**

(..)

§ 2º As notas fiscais relativas à comercialização dos bens referidos no art. 1º deverão fazer expressa referência à portaria conjunta de que trata este artigo.” (grifei)

Dentro dessa sistemática, foram emitidas várias portarias conjuntas em favor da recorrente, dentre elas: Portaria Interministerial nº 268, de 03/12/93, concedendo isenção aos produtos “Central de Comutação Automática tipo PABX, modelos HCM 310 e HCM 320” e “Central Pública de Comutação Telefônica tipo CPA, modelo SPX 2000”; Portaria Interministerial nº 20, de 28/02/94, contemplando o produto “Central Pública de Comutação Telefônica tipo CPAT, modelo EWSD”; Portaria Interministerial nº 104, de 21/02/95, agasalhando o produto “Central Privada de Comutação Telefônica tipo Micro-PABX, modelo Euroset Line” (fls. 141 a 143).

Tratando ditas portarias da outorga de isenção de IPI, a sua interpretação deve ser literal, vedada qualquer extensão do benefício a produto que não esteja expressamente contemplado, conforme determina o art. 111, inciso II, do CTN. Assim, a isenção objeto das portarias agasalhava centrais telefônicas, que são classificadas no código TIPI 8517.30.0101. Não obstante, a fiscalização comprova, por meio das notas fiscais de fls. 79 e 82, em conjunto com os respectivos contratos de fls. 80/81 e 83/84, que a interessada, embora registrando o citado código, bem como fazendo constar que se tratava de produto isento conforme ditas portarias (no caso, a de nº 20/94), na verdade estava fornecendo partes e peças, classificáveis nos diversos códigos da subposição 8517.90, atendendo ao objetivo de ampliação de troncos e terminais de centrais já instaladas.

Ressalte-se que as citadas portarias interministeriais, que tratam de isenção objetiva, estendem o benefício aos acessórios, sobressalentes, ferramentas,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

manuais de operação e cabos para interconexão e alimentação que, **em quantidade normal, acompanhem o produto.** Todavia, tal extensão não alberga partes e peças **separadas**, como é o caso dos produtos constantes das citadas notas fiscais (cabos com e sem conector, sub bastidor, bloco, etc).

A interessada alega tratar-se de fornecimento parcial de centrais telefônicas, por meio de módulos que vão se agregando paulatinamente ao projeto inicial, em função das necessidades. Em que pesem os relevantes argumentos nesse sentido, as portarias concessivas de isenção, que devem ser interpretadas literalmente, não contemplam partes e peças separadas de centrais telefônicas, que inclusive possuem códigos específicos na TIPI, ainda que constituam módulos independentes.

Argumenta também a recorrente, em seu favor, a existência da Regra nº 2 a, das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado – RGI, segundo a qual qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse mesmo artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado, e mesmo que se apresente desmontado ou por montar. Entretanto, a nota fiscal nº 016008 (fls. 79) está a desautorizar a aplicação dessa Regra, uma vez que registra apenas o fornecimento de cabos, que de forma alguma contêm as características essenciais de uma central telefônica, tampouco se confundem com tal produto desmontado. Como se pode verificar pelo exame da própria TIPI, uma central telefônica automática tem como partes bastidores, armações, registro, seletor, dentre outras.

Cabe ressaltar que a interessada em momento algum comprovou ou simplesmente alegou que no período objeto do presente pedido de ressarcimento tenha havido o fornecimento de alguma central telefônica completa, que guardasse total identidade com qualquer das centrais acobertadas pelas portarias interministeriais citadas. Ao contrário, a recorrente admite que o fornecimento foi parcial (o que foi expresso inclusive na nota fiscal de fls. 77), com vistas apenas à ampliação da capacidade de centrais outrora instaladas e beneficiadas pela isenção à época de sua instalação.

O fato de que os produtos fornecidos pela interessada não constituem as centrais telefônicas agraciadas pela presente isenção (Lei nº 8.248/91 e respectivas portarias) fica patente pela simples leitura dos contratos de fls. 80/81 e 83/84, que ora são reiterados:

“1.1 - O presente Contrato tem por objeto o fornecimento de instalação e testes, de equipamentos e materiais, sob regime de empreitada por preço global na área de telecomunicações, necessários à ampliação de 93.400 terminais e 26.160 troncos, na tecnologia CPA-EWSD, no atendimento ao Plano de Expansão BH-12C, conforme demonstrado no ANEXO 2. *ml*”

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

**1.1.1 – Fornecimento de sobressalentes, acessórios, consumíveis, materiais de instalação, mobiliário, ferramental e instrumental. (...)” (grifei)**

**“1.01 Pelo presente instrumento, o CONTRATADO obriga-se, nos termos dos documentos relacionados na PARTE 3 e nas demais PARTES integrantes deste contrato, a fornecer, instalar e testar equipamentos, materiais, sobressalentes, documentação técnica, frete e seguro de montagem necessários à ampliação de 10.552 terminais e 810 troncos nas centrais EWSD e 1.280 terminais e 30 troncos nas centrais SPX 2000.”**

Ora, os trechos transcritos não deixam dúvidas de que as centrais telefônicas albergadas pelas isenções já foram outrora fornecidas às empresas do Sistema Telebrás, oportunidade em que provavelmente usufruíram do benefício fiscal, porém o que se está promovendo agora é a ampliação de sua capacidade, o que envolve o fornecimento de partes e peças, porém isso não se confunde com o fornecimento das centrais completas.

Cumprе registrar que, uma vez resgatado o direito de a interessada apresentar Impugnação Complementar acerca do Demonstrativo de fls. 182 – e mesmo antes, por ocasião da apresentação da impugnação e do recurso – nada impediria a empresa de juntar aos autos as provas de suas alegações, como por exemplo: projeto de construção das centrais telefônicas, comprovando que os equipamentos ora fornecidos ainda fariam parte da instalação inicial, acobertada pela isenção; laudo/projeto técnico comprovando que os equipamentos ora fornecidos constituiriam módulos que, agregados aos equipamentos outrora fornecidos, perfariam uma central telefônica completa, nos moldes daquelas acobertadas pela isenção; e notas fiscais referendando todas essas alegações. Entretanto, nada disso foi colacionado aos autos, limitando-se a recorrente a reprimir alegações sem as respectivas provas.

Releva notar também que o presente processo não trata de Auto de Infração, de iniciativa da fiscalização, mas sim de Pedido de Ressarcimento de IPI, de iniciativa da recorrente. Assim, cabe à interessada provar que é credora dos valores solicitados, o que passa necessariamente pela comprovação de que os produtos fornecidos encontravam-se efetivamente albergados pela alegada isenção. Não colacionadas as provas pela recorrente, prevalecem nos autos os contratos e notas fiscais juntados pela fiscalização, comprovando que, nos períodos de apuração em tela, a interessada não forneceu as centrais telefônicas acobertadas pela isenção, mas sim partes e peças para a ampliação de troncos e terminais em centrais telefônicas outrora instaladas.

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

### CONCLUSÃO

De plano, verifica-se a total impertinência da alegação da recorrente, no sentido de que um Ato Declaratório da SRF não poderia revogar uma Portaria Ministerial. A exposição acima, acerca dos benefícios fiscais alegados pela interessada, deixa claro que os Atos Declaratórios concessivos do benefício fiscal vinculado ao Decreto-lei nº 1.335/74, **juntados aos autos pela própria recorrente às fls. 48 a 61**, nada têm a ver com as Portarias Interministeriais previstas na concessão do incentivo fiscal previsto na Lei nº 8.248/91. **Trata-se de duas linhas de benefícios fiscais que não se comunicam.** Enquanto que os Atos Declaratórios concessivos do benefício previsto no Decreto-lei nº 1.335/74 só acobertaram produtos cujas ordens de compra foram feitas até 31/12/95, os benefícios previstos na Lei nº 8.248/91, materializados por meio de Portarias Interministeriais, foram prorrogados até 29/10/99. Em momento algum a fiscalização faz qualquer associação entre as duas linhas de benefícios fiscais, de sorte que a suposta revogação de portaria ministerial por ato declaratório da SRF nasceu de interpretação levada a efeito pela recorrente, sem qualquer apoio nas peças do processo.

No que tange à matéria de classificação fiscal de mercadorias, cujo conflito está relacionado apenas ao incentivo fiscal previsto na Lei nº 8.248/91, constatou-se efetivamente a ocorrência do erro de código TIPI apontado pela fiscalização, com a conseqüente extensão, ao fornecimento de partes e peças separadas, de isenção objetiva concedida exclusivamente ao fornecimento de centrais telefônicas completas. Tal irregularidade inviabiliza a fruição do benefício fiscal previsto na Lei nº 8.248/91 e Portarias Interministeriais nºs 268/93, 20/94 e 104/95.

Quanto ao benefício fiscal previsto no Decreto-lei nº 1.335/74 e legislação correlata, verificou-se existir questão prévia à classificação fiscal dos produtos, atinente à verificação sobre a própria aplicação do incentivo fiscal, o que constitui competência do Segundo Conselho de Contribuintes.

De acordo com o demonstrativo de fls. 182, que a fiscalização informa haver sido elaborado com base em relatório apresentado pela própria recorrente – o que não foi contestado no recurso – a base de cálculo do IPI não lançado nas notas fiscais nºs 18855 a 21532, em função do erro de classificação fiscal cometido pela contribuinte, é no valor de R\$ 2.466.868,34. Sendo de 10% a alíquota de todas as partes de centrais telefônicas, apura-se o débito de IPI a ser registrado no valor de R\$ 246.686,83, o que anula créditos na mesma proporção. Levando-se em conta que o pedido de ressarcimento é no valor de R\$ 358.104,24 (fls. 01), resta saldo credor de IPI no total de R\$ 111.417,41, **condicionado ao exame, por parte do Segundo Conselho de Contribuintes, das demais questões referentes ao IPI propriamente dito (constantes no início do item “Mérito”), da aplicação dos incentivos fiscais previstos no Decreto-lei nº 1.335/74, e das demais formalidades atinentes ao ressarcimento, em si.** *juiz*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

Assim sendo, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO RELATIVAMENTE À MATÉRIA “CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS” E, QUANTO ÀS DEMAIS QUESTÕES CONSTANTES DOS AUTOS, DECLINO DA RESPECTIVA COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO EM FAVOR DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2005

*Maria Helena Cotta Cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Relatora

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

### DECLARAÇÃO DE VOTO

Inobstante o extenso e bem elaborado voto proferido pela I. Conselheira relatora peço vênua para divergir.

No tocante ao tema classificação fiscal, releva registrar que o contribuinte vem alegando desde 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 modulo 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 cópias 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:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.096  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.637

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, 8485, 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 a 8528, classificam-se na posição 8517;

c) as outras partes classificam-se nas posições 8409, 8431, 8448, 8466, 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 o julgamento do recurso, entendo, também, que o conflito já foi suscitado e solucionado pela C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fulcro na manifestação do Senhor 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.*

Desta forma, com tantas questões pendentes de esclarecimento, em homenagem ao consagrado princípio jurídico *in dubio pro reo*, dou provimento ao recurso no que tange à classificação das mercadorias de que se cuida no processo e considero este Colegiado competente para o julgamento das demais matérias de mérito.

Sala das Sessões, em 26 de Janeiro de 2005

  
HENRIQUE PRADO MEGDA – Conselheiro