



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10980.007934/96-28
SESSÃO DE : 04 de novembro de 2003
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825
RECURSO Nº : 120.086
RECORRENTE : EQUITEL S.A.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI
RESSARCIMENTO
NULIDADE

São nulos os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa (art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72).

ACOLHIDA A PRELIMINAR DE NULIDADE DO PROCESSO
A PARTIR DA SEGUNDA INFORMAÇÃO FISCAL,
EXCLUSIVE POR UNANIMIDADE DE VOTOS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de nulidade do processo a partir da segunda Informação Fiscal, (solicitada pela DRJ), exclusive, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 04 de novembro de 2003

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

LUIS ANTONIO FLORA
Relator

12 1 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, WALBER JOSÉ DA SILVA, SIMONE CRISTINA BISSOTO e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES.

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825
RECORRENTE : EQUITEL S.A.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR
RELATOR(A) : LUIS ANTONIO FLORA

RELATÓRIO

Tendo em vista trata-se da mesma matéria fática, da mesma capitulação legal do lançamento fiscal, e tendo em vista ainda que meu entendimento sobre o feito coincide com o da ilustre Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, exarado no Recurso nº 120.089 Acórdão 302-35.825 que a seguir transcrevo integralmente, ressalvadas as adaptações necessárias a este processo, tais como, numeração de fls., é datas dos documentos, etc.

DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO

Trata o presente processo, de Pedido de Ressarcimento referente a créditos excedentes de Imposto sobre Produtos Industrializados decorrentes de estímulos fiscais provenientes da aquisição de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) empregados no processo produtivo (fls. 01 e segts.).

DA DECISÃO DA DRF

A Delegacia da Receita Federal em Curitiba/PR, após a auditoria determinada pela Instrução Normativa SRF nº 28/96, e com base no Parecer constante dos autos, indeferiu o pedido, sob os seguintes argumentos, em síntese:

Revenda de produtos

- a revenda de produtos adquiridos de terceiros, quando enquadrada como revenda de bens de produção (parágrafo 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;

- 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

- 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;

- 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;

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

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 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, 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

Regularmente cientificada da decisão da DRF, a interessada apresentou tempestiva contestação, acompanhada dos documentos. A defesa traz as seguintes razões, em resumo:

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 e 20/94;

- 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;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

Das preliminares

- quanto ao conserto de produtos sem o estorno dos créditos dos insumos correspondentes, tal procedimento já foi corrigido pela interessada, o que comprova a sua boa-fé;

- 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;

- 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 e 20/94, 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 torna a decisão nula (cita jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes);

Do direito

Dos benefícios fiscais de isenção do IPI

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

- 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);

- 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. 1) 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. 139), Central Pública de Comutação Telefônica tipo CPAT, modelo EWSD e rádio digital modelo DRS 140/4700 (Portaria Interministerial nº 20/94 – fls. 140), 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. 141);

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

- 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 estes já foram adquiridos com a finalidade de emprego no processo de industrialização de bens de informática, conforme Livro de Registro de Entradas, 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 referidas pela fiscalização diz que 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

- 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

- 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 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;

- 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

implementado, bem como a capacidade final desejada para o equipamento, em face do crescimento da demanda;

- 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;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

- 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:

“a) valor do estorno de créditos efetuados pela contribuinte, referente às notas fiscais que menciona;

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 : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

A diligência foi realizada, sendo ao final exarada uma Informação Fiscal, assim resumida:

a) Quanto ao estorno de créditos relativos a insumos utilizados nos produtos consertados, em face da concordância da requerente, foi elaborado um quadro, contendo os novos valores objeto do ressarcimento. No que tange ao presente processo, foi estornado o crédito, reduzindo-se o valor pleiteado;

b) No que tange aos valores de créditos referentes a venda de centrais telefônicas, a fiscalização reafirma o seu posicionamento e fornece relatório informando a base de cálculo do IPI, por decêndio;

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 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

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba exarou decisão 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 relativa a diligência;

- 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, tratar-se de saídas gratuitas e que essas operações

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

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 acima citada, 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

Regularmente cientificada da decisão, a interessada apresentou tempestivo recurso, 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;

- 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;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

- 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 DILIGÊNCIA SOLICITADA PELO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

O Segundo Conselho de Contribuintes ao analisar o recurso, inicialmente, converteu o julgamento em diligência, cujos termos leio em sessão.

DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA SOLICITADA PELO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Em ato processual seguinte, retornou o processo ao Segundo Conselho de Contribuintes, com a diligência atendida nos termos do documento, cuja leitura também faço nesta sessão.

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 202-00.191, fls. 285 a 287).

DA DECLINAÇÃO DE COMPETÊNCIA PELO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

O Terceiro Conselho de Contribuintes, por sua vez, declinou da competência em favor do Segundo Conselho de Contribuintes, cujos principais fundamentos destaco através de leitura nesta sessão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

DA MANIFESTAÇÃO DA PROCURADORIA DA FAZENDA
NACIONAL

Regularmente cientificada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou o requerimento 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

A egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, por sua vez, determinou o envio dos autos à Instância Superior, com base no art. 2º do Decreto nº 2.562/98.

Assim, o processo foi encaminhado ao Gabinete do Exmo. Sr. Ministro da Fazenda, por meio do despacho fundamentado.

DA MANIFESTAÇÃO DO SR. MINISTRO, POR MEIO DA
PGFN

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, analisando a questão, firmou entendimento no sentido de 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.

DA SEGUNDA MANIFESTAÇÃO DA CÂMARA SUPERIOR
DE RECURSOS FISCAIS

Encaminhados os autos à Câmara Superior de Recursos Fiscais está exarou Despacho, com o seguinte teor:

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

Restitua-se o processo ao TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES para julgamento do “Recurso Voluntário” que envolve classificação de mercadorias.”

O processo foi distribuído a este Conselheiro, que em atenção ao todo exposto coloca-o em julgamento.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

VOTO

Inicialmente reporto-me aos termos do Acórdão 302-34.190, onde fui voto vencido, eis que desde o início firmei entendimento no sentido de que a competência para julgar o presente caso é efetivamente do Terceiro Conselho de Contribuintes. Na verdade, o núcleo da questão, para que seja deferido ou indeferido o pedido de ressarcimento, recai sobre a questão da classificação fiscal e, assim sendo, a competência dessa matéria cabe a este Conselho.

Mesmo após indas e vindas, cheguei a votar contrariamente, na sessão de 14 outubro de 2003, em outro processo de idêntico, a anulação então proposta pela ilustre Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo. Entretanto, após analisar melhor a questão procedimental, resolvi reformular meu entendimento, quanto a referida anulação, sendo certo que, assim fazendo, não causarei nenhum prejuízo à parte, uma vez que existem diversos processos contendo o mesmo objeto e partes. Destarte, para uniformizar as decisões desta Câmara, resolvo, assim, peço vênua para adotar neste processo o voto que norteou a decisão do Recurso 120.089. Com efeito, diz ele o seguinte:

“Trata o presente processo, de pedido de ressarcimento dirigido à Delegacia da Receita Federal em Curitiba/PR em 19/09/96, referente a créditos excedentes de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor de R\$ 309.916,75, 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

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

IPI incidente sobre produtos saídos da Zona Franca de Manaus ou a ela destinados.

.....

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

I – ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados;

.....

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

.....

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

.....

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

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

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

A) Da decisão da DRF em Curitiba/PR

O Pedido de Ressarcimento de fls. 01 registra o valor de R\$ 309.916,75. 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. 83, 84 e 86 a 88).

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

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

mil documentos fiscais, apenas pelo exame de menos de vinte notas fiscais, revela-se no mínimo precipitado. Acresça-se o fato de que, como já foi dito, a denegação do pedido não está respaldada por demonstrativo de cálculo confirmando o saldo devedor de IPI, ou por laudo pericial que demonstre serem os bens vendidos pela interessada efetivamente partes e peças sobressalentes, e não módulos de centrais telefônicas, como afirma a recorrente.

Além disso, a informação fiscal que serviu de base para o indeferimento do pedido não defende com segurança os seus pontos de vista, conforme se depreende do seguinte trecho (fls. 84, 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. 170), 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 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. 180, por sua vez, registra, para o 1º decêndio de agosto/96 (que é o período tratado no presente processo), uma base de cálculo de IPI (não lançado) no valor de R\$ 1.464.977,03. Levando-se em conta que a alíquota aventada pela fiscalização seria de 10%, o imposto não lançado atingiria o valor de R\$ 146.497,70. Ora, se o crédito solicitado pela empresa, após as correções efetuadas, é de R\$ 307.826,60 (fls. 178), restaria ainda um saldo credor em favor da interessada no valor de R\$ 161.328,90. Não obstante, sem qualquer explicação, a fiscalização concluiu pela absorção total do crédito, resultando em saldo devedor do imposto (fls. 180).

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

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. 178 a 180. Não obstante, a empresa não foi cientificada do resultado desta diligência, nem lhe foi aberto prazo para sobre ela se manifestar, o que caracteriza cerceamento de direito de defesa.

C) Da decisão da DRJ em Curitiba/PR

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

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

Cotejando-se a contestação de fls. 91 a 125 com a decisão de fls. 198 a 203, 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. 83/84, porém a decisão monocrática nada esclarece sobre o assunto.

Além dessas omissões, no último parágrafo das fls. 201, a autoridade julgadora singular conclui que o fornecimento de partes

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

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. 202, em que a conclusão carece de fundamentação legal.

Quanto à afirmação de que o lançamento do IPI nas notas fiscais absorveria todo o saldo credor objeto do pedido de ressarcimento (fls. 202, penúltimo parágrafo), esta se baseia na Informação Fiscal de fls. 180, da qual a contribuinte, como já foi dito, sequer teve ciência, e sobre a qual não lhe foi aberto prazo para manifestação.

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

- no oitavo parágrafo das fls. 201, 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. 83)"; não obstante, o item 1 da informação fiscal de fls. 83 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. 178 a 180, que, mais uma vez repita-se, não foi cientificada à interessada, tampouco lhe foi aberto prazo para manifestação;

- no penúltimo parágrafo das fls. 201, 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. 88/89; na verdade, a autoridade parece estar se referindo à Informação Fiscal de fls. 178 a 180, que, repita-se, não foi comunicada à recorrente;

- no antepenúltimo parágrafo das fls. 202, 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. 83).

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.086
ACÓRDÃO Nº : 302-35.825

O Segundo Conselho de Contribuintes, ao examinar o recurso, detectou várias das irregularidades elencadas no presente voto, relativas à decisão de primeira instância, porém aquele Colegiado optou por converter o julgamento em diligência, para que o próprio autor da informação fiscal prestasse esclarecimentos adicionais (fls. 275, penúltimo parágrafo).

Em atendimento à diligência, foi juntada a Informação Fiscal de fls. 282 a 284, em que a fiscalização mais uma vez se manifesta sobre as razões de contestação, apresentando inclusive novas considerações, como por exemplo, definições de "troncos", "terminais" e "peça sobressalente", enfim, argumentos que não constaram da primeira Informação Fiscal (fls. 83/84).

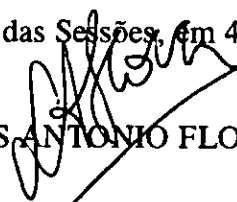
A despeito de constar da decisão do Segundo Conselho de Contribuintes a recomendação de conceder-se à requerente o direito de manifestação sobre o resultado da diligência (fls. 277), mais uma vez a interessada deixou de ser cientificada, tampouco lhe foi aberto prazo para sobre ela falar.

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. 180/182), 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 então apresentada, e também aquelas constantes da contestação complementar, se esta for efetivamente apresentada.

Sala das Sessões, em 4 de novembro de 2003


LUIS ANTONIO FLORA - Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Recurso n.º: 120.086

Processo n.º: 10980.007934/96-28

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.825.

Brasília-DF, 21/5/04

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

Henrique Prado Alegria
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

21/5/2004

André Felipe Bueno
PROCURADOR DA FAZ. NACIONAL