ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11543.004265/00-21

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

CÓPIA

Processo nº	11543.004265/00-21
Recurso nº	140.946 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**3402-001.868 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de agosto de 2012
Matéria	IPI - ISENÇÃO - RESPONSABILIDADE - DESCUMPRIMENTO DO PRAZO
Recorrentes	TELEMAR NORTE LESTE S/A (INCORPORADORA DA TELEST) DRJ JUIZ DE FORA - MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/1996 a 20/12/1997

IPI - ISENÇÃO CONDICIONADA A DESTINAÇÃO DO PRODUTO - ART. 9º § 1º DA LEI Nº 4.502/64 - RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE - ART. 23, INC. VII DO RIPI/82.

Tratando-se de isenção condicionada à destinação do produto, a lei somente autoriza a imputação responsabilidade tributária a quem der destino diverso ao produto, hipótese em que este responde pelo pagamento do imposto e da penalidade cabível, como se a isenção não existisse, e não do fabricante, junto ao qual foram colocados os pedidos. O art. 23, inc. VII do RIPI/82 extrapolou a autorização legal de imputação responsabilidade tributária restrita a quem der destino diverso ao produto sujeito a isenção condicionada, quando pretende estender a responsabilidade tributária a todos os que desatenderem às normas e requisitos a que estiver condicionada a isenção do imposto deferida ao contribuinte e, por não se revestir de suficiente idoneidade jurídica que lhe permita restringir direitos ou criar obrigações (art. 99 do CTN), compromete a subsistência da motivação do lançamento formalizado. Precedentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, RO por unanimidade de votos não se conheceu do recurso de ofício em face do valor exonerado ser inferior ao valor de alçada. RV por maioria de votos deu-se provimento ao recurso. Vencido Conselheiro Mário César Fracalossi Bais. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg e Silvia de Brito Oliveira.

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Presidente Substituto

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho e Nayra Bastos Manatta (Presidente). O Presidente substituto da Turma, assina o acórdão, face à impossibilidade, por motivo de saúde, da Presidente Nayra Bastos Manatta. ; Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Mário Cesar Fracalossi Bais (Suplente), Silvia de Brito Oliveira, João Carlos Cassuli Júnior, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recursos de Voluntário (fls. 303/3315) e de Ofício (fls. 304) contra o v. Acórdão DRJ/JFA nº 9.406 de 17/02/05 constante de fls. 305/313, intimado em 22/03/05 (cf. AR de fls. 316 vº) exarado pela da 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG que, por unanimidade de votos, houve por bem "julgar procedente em parte" o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de IPI (cf. fls. 158/169 -MPF nº 0720100/00874/00), notificado em 19/12/00 (cf. fls.. 167) no valor total de R$ 1.072.311,66 (IPI R$ 412.061,47; juros de mora R$ 351.204,29; multa 75% R$ 309.045,66), acusou a ora Recorrente de falta de recolhimento do IPI no período de 10/01/96 a 20/12/97, "em razão de descumprimento das exigências para fruição de isenção, por parte do recebedor do produto conforme relatório anexo" (fls. 170/176), lavrado nos seguintes termos:

> *"1. AÇÃO FISCAL*
>
> *Em razão de trabalho fiscal determinado, foi iniciada ação fiscal sobre o contribuinte supra referenciado em 18/09/2000, mediante Termo de Diligência Fiscal e Mandados de Procedimento Fiscal (fls. 01, 02, 04 e 05), no intuito de verificar a observância das exigências concernentes à fruição dos incentivos fiscais estabelecidos no Decreto-Lei n° 1.335, de 09/07/74, com redação dada pelo Decreto-Lei n° 1.398, de 21/03/75, e regulados pela Portaria MF n°851, de 31/10/79, e IN SRF n°049, de 02/08/79.*
>
> *Para o caso especifico, os incentivos fiscais limitaram-se à isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente na aquisição de equipamentos destinados instalação, ampliação e modernização de empreendimentos da empresa, na sua área de atuação (telefonia), e manutenção do crédito, por parte dos fornecedores, relativo as matérias-primas, material intermediário e de embalagem utilizados na industrialização daqueles equipamentos (fls. 63).*
>
> *Anteriormente, em 01/06/99, foi realizada diligência fiscal (fls. 46 a 58) no contribuinte em apreço, com o fito de levantar a documentação existente em seu poder e cotejá-la com aquela por*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ele apresentada em cumprimento ao item 4.2 da IN SRF n° 049/79 (Anexo I, fls. 01 a 357), de modo a instruir e balizar a ação de fiscalização ora culminada.

2. HISTÓRICO

Para gozar os estímulos fiscais oferecidos, o contribuinte protocolizou requerimento, sob o n° 10168.000832/86-75, onde descrevia o projeto, indicava a origem dos recursos, bem como, informava que as aquisições seriam efetuadas através de Acordo de Participação com a Indústria Nacional, a ser homologado pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S/A - CACEX, tendo obtido assim a concessão do aludido estimulo fiscal nos termos do Ato Declaratório CST n° 072 (fls. 63/64), de 27/02/86 (DOU de 07/03/86), expedido com base no Parecer CST/STF n° 192, de 27102/86, para vigorar no quinquênio 1986/1990 (fls. 60/61).

Em 18/11/86, a Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S/A - CACEX, homologou o Acordo de Participação celebrado entre a TELEST S/A e as entidades representativas da indústria nacional, prevendo a aquisição de equipamentos na área de telefonia, no montante de Cr$ 1.238.885.876,00 (hum bilhão e duzentos e trinta e oito milhões e oitocentos e oitenta e cinco mil e oitocentos e setenta e seis cruzeiros), com validade para 05 (cinco) anos, contados da data de sua homologação, ou seja, 18/11/91.

Desta forma, o contribuinte, por intermédio do processo nº 10168.001561/90-51, pleiteou a extensão dos benefícios anteriormente concedidos. Este pedido foi intitulado de "Revisão I", tendo ensejado o Parecer CST/SIF n° 635 (fls. 67/68), de 08/06/90, e o Ato Declaratório CST n° 104, de 08/06/90 (DOU de 20/06/90), ficando então prorrogado o Acordo de Participação para 18/11/91 (fls. 69).

Posteriormente, através do processo n° 10168.009157/91-71, foi solicitada a extensão dos incentivos fiscais, na denominada "Revisão II", com o objetivo de se prorrogar o prazo de validade para 31/12/95, com manifestação favorável da Coordenação Técnica de Intercâmbio Comercial do Departamento de Comércio Exterior do Ministério da Fazenda e das entidades de classe envolvidas no Acordo de Participação.

Em decorrência, foi exarado o Parecer CST/DLA/SIF n° 607 (fls. 105/106), de 18/05/92, que motivou a publicação do Ato Declaratório CST n° 88 (fls. 107), de 18/05/92, concedendo a prorrogação do incentivo fiscal até 31/12/95.

Ao final do prazo anteriormente avençado, o contribuinte apresentou o ofício n° CT 1000.447/97 (fls. 108/109), de 10/09/97, protocolizado sob o n° 10168.003144/97-00, dirigido ao Secretário da Receita Federal, juntamente com o ofício n° 285/SECEX (fls. 112), de 20/12/96, da Secretaria de Comércio Exterior e demais documentos pertinentes (fls. 110, 111 e 113),

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

em que requeria a prorrogação do prazo do Acordo de Participação Nacional para 31/12/97.

Desta feita, porém, o contribuinte não logrou êxito no pleito, conforme verifica na Informação MF/SRF/COSIT/DITIP/DIPEX n° 71 (fls. 114/115), de 21/09/98, principalmente, no despacho lavrado pelo Coordenador-Geral do Sistema de Tributação - COSIT, que indefere o pedido de prorrogação do prazo de fruição dos incentivos fiscais em tela (fls. 116).

O sobredito indeferimento deveu-se à existência de irregularidades perante o Fisco Federal, o que ocasionou sua inscrição no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal - CADIN, que de acordo com a disposição inserta no art. 6°, II da MP n° 1699-38, de 30/07/98 (atual MP n° 1973-67, de 26/10/2000); art. 3º, II do Decreto n° 1.006, de 09/12/93, e art. 60 da Lei nº 9.069, de 29/06/95, inviabiliza a concessão de quaisquer incentivos fiscais a pessoas que se encontrem nesta situação.

3. INFRAÇÃO

Analisada a documentação apresentada pelo contribuinte para comprovação do Acordo de Participação, e consequente gozo dos benefícios fiscais atinentes, a fiscalização constatou que houve aquisição de materiais e equipamentos para o projeto de expansão, com o beneficio da isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados, concedida nas condições do Decreto-Lei n° 1335/74, após 31/12/95 (Anexo I).

Observe-se que o indeferimento da "Revisão III" manteve o termo da fruição dos incentivos fiscais, veiculados pela legislação de regência, em 31/12/95. Em que pese esta denegação, o contribuinte continuou adquirindo equipamentos como se concedida a prorrogação, até o ano de 1997, conforme se depreende do oficio 2040033, de 18/05/98, da Associação Brasileira da Indústria Elétrica e Eletrônica - ABINEE e do oficio CT 1000.053/98, de 23/01/98, de Telecomunicações do Espirito Santo S/A - TELEST, ambos apresentados pelo contribuinte e que tratam do encerramento do Acordo de Participação firmado em 18/11/86, comunicando que o seu término ocorreria em 31/12/97 (fls. 119 a 147).

*É importante destacar que o requerimento da sobredita prorrogação somente foi protocolizado em **11/09/97**, ou seja, **20 (vinte) meses** após o término da Revisão II (fls. 108). No entanto, mesmo não estando devidamente autorizado o contribuinte, como sobejamente demonstrado, efetivou aquisições de equipamentos com a isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados.*

Desta forma, fica patente a infração à legislação que trata da matéria, ao passo que sendo a competência para concessão dos estímulos fiscais pertencente ao Ministério da Fazenda, especificamente a Secretaria da Receita Federal, conforme dispõem os itens 3 e 4 da IN SRF 049/79, como era de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*conhecimento do contribuinte, não cabia de forma alguma a presunção da extensão dos referidos benefícios tão-somente pela homologação do Acordo de Participação por parte da SECEX, DPCC (órgãos do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo - MICT) e entidades participantes, sem prévia manifestação e anuência da Secretaria da Receita Federal. 0 item 3 da aludida Instrução Normativa, é categórico: **" A concessão dos estímulos fundamentar-se-á em parecer conclusivo com base nos dados e elementos estabelecidos no item anterior, e produzirá efeitos imediatos**."*

Ademais, desde 18/09/2000 até o fechamento deste Auto de Infração a empresa não havia conseguido localizar em seu arquivo a relação dos produtos adquiridos, com a indicação dos fornecedores, itens do Acordo de Participação, número/data/valor das notas fiscais de aquisição, a que alude o item 4.3 da IN SRF 049/79, sob a alegação de que o arquivo geral da empresa estava sendo submetido a uma reorganização, em face da transição do processo de privatização a que a empresa foi submetida, o que impedia a pronta localização dos documentos exigidos pela fiscalização (fls. 06/07). Porém, franqueou o seu arquivo para que a fiscalização empreendesse as diligências necessárias à localização das notas fiscais de aquisição não contempladas com a isenção e que, no entanto, não houve destaque do Imposto sobre Produtos Industrializados, no biênio 1996/1997.

É conveniente consignar que não foi possível estender o prazo para apresentação dos documentos em epígrafe, tendo em vista a iminência da decadência do direito da Fazenda Nacional formalizar o crédito tributário concernente ao IPI, a ocorrer a partir de janeiro do ano vindouro.

*Esclareça-se que o item 4 do Ato Declaratório n° 72, de 27/02/86, é enfático ao atar a **plena e definitiva** eficácia do ato concessivo ao atendimento do disposto nos itens 4 e 7 da IN SRF 049/79, de tal sorte que o contribuinte, inobstante a apresentação de motivo plausíveis, encontra-se inadimplente quanto ao cumprimento das obrigações acessórias, porquanto não foi encontrado no processo específico o documento previsto no item referido instrumento normativo.*

4. RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA

Delineada a infração e configurada a revogação do beneficio fiscal, a partir de 01/01/96, através do ato denegatório, é imperioso reconhecer como devido o tributo que deixou de ser destacado nas aquisições efetuadas pelo contribuinte após aquela data, acrescido dos encargos cabíveis. Neste momento surge a necessidade premente de demonstrar a responsabilidade tributária do contribuinte, pelos valores não acobertados pelo incentivo fiscal.

No Direito Tributário Brasileiro, a teor do art. 121 do Código Tributário Nacional, a sujeição passiva da relação jurídica se bifurca em direta e indireta. A sujeição passiva direta abarca a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

figura do contribuinte, assim entendido aquele que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador da obrigação tributária, em outras palavras, é aquele que pratica o fato descrito na hipótese de incidência. Por sua vez, a sujeição passiva indireta engloba o responsável, que sem se revestir da condição de contribuinte, figura no polo passivo por expressa disposição legal.

0 mesmo diploma, em seu art. 128, estabelece que a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, desde que esta possua vinculação ao fato gerador, excluindo-se então a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a em miter supletivo. Ressalte-se que esta supletividade deve ser expressa na lei, entendo-se que no seu silêncio, a responsabilidade do terceiro indicado é plena, açambarcando o tributo e os encargos porventura exigíveis.

Outra abordagem necessária é o esclarecimento que o incentivo em questão é a isenção e, pelo procedimento adotado para sua concessão, reconhecível como ***especial****, conforme preceito do art. 179, caput, do CTN, que assim reza: "A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, em* ***requerimento*** *com o qual o interessado faça prova do* ***preenchimento das condições*** *e do* ***cumprimento dos requisito previstos em lei*** *ou contrato para sua concessão." (grifado)*

O ato normativo que dispõe sobre a sistemática de solicitação, concessão e acompanhamento dos benefícios fiscais previstos no Decreto-Lei n° 1335/74, com a redação dada pelo Decreto-Lei n° 1.398/75, leia-se IN SRF n° 049/79, é exemplo clássico de ato administrativo enquadrável na situação prevista no artigo supracitado.

Isto feito, passa-se a analisar a isenção sob um de seus prismas, para tanto, conveniência impõe a análise das formas de classificação da isenção formulada pela doutrina.

Para o caso aqui relatado, a classificação que interessa é a que divide a isenção em objetiva ou material e subjetiva ou pessoal. E objetiva (intuitu materiae), quando focaliza um bem ou uma coisa, ou ainda, considere as peculiaridades da situação material; enquanto a subjetiva (intuitu personae), leva em consideração a qualificação da pessoa a ser beneficiada, ligada à situação material. Existe ainda uma terceira espécie que é a objetivo-subjetiva ou mista, que além de considerar a situação do beneficiário, observa também o bem/coisa objeto da isenção.

Interessa ainda a divisão das isenções em condicionais e puras (também denominadas incondicionais). As primeiras exigem o cumprimento de certos requisitos ou condições para fruição, a serem observadas pelo interessado, enquanto as segundas não exigem quaisquer providências neste sentido. -

Assim infere-se, salvo melhor juízo, que a isenção objeto do benefício fiscal objetivo-subjetiva condicionada, sendo que há clara prevalência da forma subjetiva sobre objetiva, sendo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

vejamos: 0 caráter objetivo da isenção reside na sua aplicação apenas às vendas de máquinas e equipamentos realizadas no mercado interno. Já o caráter subjetivo se manifesta na vinculação de sua concessão a requerimento formulado pelo empreendedor, bem como, condiciona a sua plena eficácia ao cumprimento de determinadas exigências, de tal forma, que a isenção não grava a aquisição dos referidos equipamentos, mas sim a aquisição destes equipamentos por aquelas pessoas especifica e expressamente autorizadas em processo administrativo próprio, na forma da legislação vigente.

Neste momento, a fiscalização conjuga o caráter misto da isenção, o fato do descumprimento das exigências condicionadoras do beneficio fiscal e o instituto da responsabilidade tributária, para configurar a responsabilização da empresa Telecomunicações do Espirito Santo S/A - TELEST pelo recolhimento do tributo devido.

Com efeito, este contribuinte usufruiu o beneficio fiscal da isenção até o ano de 1997, apesar de estar formalmente autorizado a fazê-lo somente até 31/12/95. Assim agindo, ficou manifesta a sua incursão na figura prevista no art. 23, VII, do RIPI/82, aprovado pelo Decreto 87.981/82, de 23/12/82, que regulamenta o art. 9º e §§ da Lei n° 4.502, de 30/11/64, ao dispor que são responsáveis pelo Imposto sobre Produtos Industrializados que deixou de ser recolhido A Fazenda Nacional, aqueles que desatenderem as normas e requisitos a que estiver condicionada a suspensão ou isenção do imposto.

5. CONCLUSÃO

Em face de todo o entendimento acima colacionado, a fiscalização, repise-se, firmou convicção acerca da responsabilidade da empresa Telecomunicações do Espirito Santo S/A - TELEST pelo recolhimento do tributo devido.

Assim sendo, foi providenciado o levantamento das notas fiscais referentes à aquisição de equipamentos existentes no arquivo da empresa e acostadas ao processo administrativo (Anexo I), em cumprimento As exigências normativas, aquisições estas, ressalte-se, agraciadas com o beneficio fiscal indevido; a tabulação das informações necessárias; o cálculo do imposto devido; a separação das referidas notas fiscais por decêndio e a apuração do montante devido em cada período de apuração. Para facilitar a visualização, foi confeccionado um mapa demonstrativo (fls. 148 a 157).

Para surtir os efeitos legais, foi lavrado o presente Auto de Infração, em 03 (três) vias de igual teor e forma, objetivando formalizar o crédito tributário decorrente das operações acima referenciadas, e como tal, dando-se por encerrado os trabalhos fiscais propostos."

Reconhecendo expressamente que a impugnação atendia aos requisitos de admissibilidade, a r. decisão de fls. 305/313 da 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG houve

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

por bem "julgar procedente em parte" o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de IPI (para eximir o IPI no valor total de R$ 325.040,08 referente ao período de 10/01/96 a 31/08/97), aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

> *"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados a IPI*
>
> *Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1997*
>
> *Ementa: IPI – ISENÇÃO – Responsabilidade pelo descumprimento de Condição. O descumprimento de requisitos fixados pela legislação que concede benefícios fiscais implica na cobrança do crédito tributário na pessoa do beneficiário e não do fabricante, junto ao qual foram colocados os pedidos.*
>
> *Lançamento Procedente em Parte"*

Em suas razões de Recurso de Voluntário (fls. 318/323) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da autuação e da r. decisão recorrida na parte em que a manteve, sustentando a ilegalidade da exigência fiscal de IPI, seja por sua ilegitimidade passiva, face a ausência de autorização legal para instituição de responsabilidade tributária por dispositivo regulamentar, seja pela ilegalidade da exigência de cumprimentos de requisitos da isenção por Instrução Normativa.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

Inicialmente anoto que o Recurso de Ofício, não merece conhecimento por ter como objeto exigência inferior à alçada regimental.

No que toca ao Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço, passando desde logo ao exame do mérito.

Como é elementar, o *princípio da legalidade* da tributação, expressamente reconhecido no texto constitucional (art. 150, inc. I da CF/88) e explicitado na Lei Complementar (art. 97 do CTN), *impõe* que *somente a lei* há de *definir* e *valorar* os *elementos constitutivos e estruturais* da obrigação tributária, de modo que a *relação tributária* seja uma *relação jurídica pública* e *estritamente legal* e o *crédito tributário* dela decorrente seja *determinado pela lei* (*obrigação "ex lege*"), independentemente da *vontade dos sujeitos* da relação jurídica.

Assim, tanto a *definição dos fatos geradores* ou *pressupostos de fato* das obrigações tributárias, como a *fixação dos elementos* que permitem *qualificá-los e quantificá-los* (sujeitos ativo e passivos, responsáveis tributários, substitutos tributários, alíquota, base de cálculo, etc.), somente podem ser estabelecidos por *lei material e formal*, emanada do Poder Legislativo, sem qualquer possibilidade constitucional de *delegação* destes poderes aos órgãos da Administração (art. 7º do CTN).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ao fixar os critérios de *atribuição* ou *imputação* da *obrigação* e da *responsabilidade* tributárias, o Código Tributário Nacional claramente *distingue* entre a figura do *contribuinte*, atributo de quem *realiza o fato típico* ou cerne do fato gerador (art. 121, § único, inc. I do CTN), da figura do *responsável tributário*, qualificado como aquela *terceira pessoa* que, embora sempre *vinculada ao fato gerador,* sem revestir a condição de contribuinte, a lei *atribui* de *modo expresso* a responsabilidade pelo crédito tributário, atribuindo-lhe em *caráter exclusivo ou supletivo*, o cumprimento total ou parcial, da referida obrigação (art. 121, § único, inc. I e art. 128 do CTN).

Em suma a Lei Complementar claramente distingue a *responsabilidade patrimonial por dívida própria*, atribuída a quem *realiza o fato típico* ou cerne do fato gerador, denominado contribuinte, da *responsabilidade patrimonial por dívida alheia*, atribuída à *terceira pessoa* que, embora sempre *vinculada ao fato gerador,* sem revestir a condição de contribuinte, a lei obriga a *responder também* pela *mesma prestação* jurídico tributária, em *caráter exclusivo ou supletivo.*

Nesse particular verifica-se, a Lei Complementar expressamente *autoriza* à lei ordinária do ente tributante competente, a "*atribuir* de modo expresso a *responsabilidade* pelo crédito tributário a *terceira pessoa*, *vinculada ao fato gerador* da respectiva obrigação, *excluindo a responsabilidade do contribuinte* ou *atribuindo-a* a este em *caráter supletivo* do *cumprimento total* ou *parcial* da referida obrigação" (art. 128 do CTN). Na primeira hipótese (exclusão da responsabilidade do contribuinte) *substitui-se* a responsabilidade do contribuinte, devedor original do tributo, pela do responsável *vinculado* ao fato gerador da obrigação tributária original, que passa a ser o *substituto tributário*; na segunda hipótese (responsabilidade do contribuinte em caráter supletivo), por estarem *vinculados* e terem *interesse comum* na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, as pessoas do *contribuinte e responsável*, são *solidariamente obrigadas*, sendo que a referida *solidariedade* das pessoas, sempre *expressamente designadas por lei, "não comporta benefício de ordem*" (art. 124 do CTN).

Ao interpretar a *expressão "interesse comum*", "de modo a alcançar a *ratio essendi*" do art. 124 do CTN, o E. STJ recentemente proclamou que "o *interesse comum* na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal *implica* que as *pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponível*" eis que "feriria a lógica jurídico-tributária a *integração*, no pólo passivo da relação jurídica, de *alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação*"(cf. AC. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 859616-RS, Reg. nº 2006/0124190-8, em sessão de 18/09/07, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 15/10/07 p. 240.)

Consectário lógico do Princípio da Legalidade, o Princípio da Tipicidade exige, não só que as condutas tributáveis e as obrigações tributárias delas decorrentes, sejam prévia e exaustivamente tipificadas pela lei, mas que a tributabilidade e responsabilidade de uma conduta somente se dêem quando ocorra sua exata adequação ao tipo legal, sendo incabível o emprego de analogia ou interpretação extensiva, para a instituição ou imputação de obrigação tributária (arts. 108, § 1º e 111, inc. III do CTN), não prevista expressamente na descrição da lei tributária especifica. Na mesma ordem de idéias a Jurisprudência já assentou que "o princípio mor da legalidade exige tipicidade estrita em sede tributária" e, "inocorrendo a hipótese de incidência, tal como prevista na lei, inexigível é a exação, e por isso mesmo, qualquer punição administrativa decorrente da obrigação tributária", "restando vedada qualquer interpretação extensiva por força do artigo 111 do CTN". (cf. AC. da 1ª Turma do STJ no REsp

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

662.882-RJ, Reg. nº 2004/0072922-5, em sessão de 06/12/2005, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 13/02/06 p. 672)

Cumprindo sua vocação constitucional de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre *obrigação tributária* (art. 146, inc. III, alínea "b" da CF/88), a Lei Complementar faz clara *distinção* entre a *obrigação tributária principal ou substancial* (de dar), que tem por objeto o *pagamento de tributo* ou *penalidade pecuniária* (art. 113, §1º do CTN), e as *obrigações tributárias acessórias* (de fazer e não fazer), que são instituídas por lei "no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos" (arts. 113, §§ 2º e 3º e 115 do CTN) com a *finalidade* exclusiva de *tutelar o cumprimento da obrigação principal*. Nesse sentido entende-se que "a despeito do reconhecimento da *independência* da nominada *obrigação tributária acessória***,** essa obrigação só pode ser exigida pelo Fisco para *instrumentalizar ou viabilizar* a cobrança de um tributo, ou seja, deve existir um *mínimo de correlação* entre as *duas espécies* de obrigações que *justifique* a exigibilidade da obrigação acessória" (cf. AC. da 1ª Turma do STJ no REsp nº1096712-MG, Reg. nº 2008/0234943-3, em sessão de 02/04/09, Rel. Min. DENISE ARRUDA, publ. in DJU de 06/05/09), cuja inobservância, *converte-se* em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 § 3º do CTN).

Fixados estes conceitos necessários ao deslinde da questão, no caso concreto verifica-se que não se caracterizando como contribuinte do IPI (estabelecimento importador, industrial ou a este equiparado), a Recorrente foi acusada de falta de recolhimento do IPI na *qualidade de responsável* ("em razão de descumprimento das exigências para fruição de isenção, por parte do recebedor do produto") nos termos do art. 9º § 1º da Lei nº 4.502/64 e art. 23, inc. VII do RIPI/82 que, no período excogitado, expressa e respectivamente dispunham que:

> *Lei nº 4.502/64: "Art. 9º Salvo disposição expressa de lei, as* ***isenções do imposto se referem ao produto*** *e não ao respectivo produtor ou adquirente.*
>
> *§ 1º Se a* ***isenção*** *for* ***condicionada à destinação do produto****, e* ***a este for dado destino diverso****, ficará, o* ***responsável pelo fato****, sujeito ao pagamento do imposto e da penalidade cabível, como se a isenção não existisse.*
>
> *RIPI/82: "art. 23 São responsáveis:*
>
> *(...)*
>
> *VII – os que desatenderem as normas e requisitos a que estiver condicionada a suspensão ou isenção do imposto (Lei nº 4. 502/64, art. 9º, § 1º)"*

Desde logo se constata que tratando-se de isenção condicionada à destinação do produto, a lei somente autoriza a imputação responsabilidade tributária a quem der destino diverso ao produto, não autorizando a extensão da responsabilização aos que desatenderem as normas e requisitos a que estiver condicionada a isenção do imposto, o que de plano evidencia que o dispositivo regulamentar, por desbordar da lei, viola o disposto no art. 99 do CTN que expressamente determina que "o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos".

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Como já assentou a Suprema Corte, que: "*a imposição estatal de restrições de ordem jurídica*, quer se concretize na *esfera judicial*, quer se realize no *âmbito estritamente administrativo* (...), *supõe, para legitimar-se constitucionalmente, o efetivo respeito, pelo Poder Público, da garantia indisponível do 'due process of law*', *assegurada*, pela Constituição da República (art. 5º, LIV), *à generalidade das pessoas, inclusive* às próprias *pessoas jurídicas de direito público*, eis que *o Estado, em tema de limitação ou supressão de direitos, não pode exercer a sua autoridade de maneira abusiva e arbitrária*".Na mesma assentada a Suprema Corte nos lembra que "o *princípio da reserva de lei atua* como *expressiva limitação constitucional ao poder do Estado*, cuja *competência regulamentar*, por tal razão,*não se reveste de suficiente idoneidade jurídica que lhe permita restringir direitos ou criar obrigações***.** *Nenhum ato regulamentar pode criar obrigações ou restringir direitos, sob pena de incidir em domínio constitucionalmente reservado ao âmbito de atuação material da lei em sentido formal*.O *abuso de poder regulamentar*, especialmente nos casos em que o Estado atua "*contra legem*" ou "*praeter legem*", não só *expõe* o ato transgressor ao *controle jurisdicional*, mas viabiliza, até mesmo, tal a gravidade desse comportamento governamental, o exercício, pelo Congresso Nacional, da competência extraordinária que lhe confere o art. 49, inciso V, da Constituição da República e que lhe permite 'sustar os atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar'"(cf. Ac. do STF-Pleno, na ACO-QO nº 1048-RS, em sessão de 30/08/07, Rel. Min. CELSO DE MELLO, publ. in DJU de 31/10/07, pág. 77 EMENT VOL-02296-01 pág. 01).

Complementando a lição a Suprema Corte esclarece que "o ato administrativo, no Estado Democrático de Direito, está subordinado ao princípio da legalidade (CF/88, arts. 5º, II, 37, caput, 84, IV), o que equivale assentar que a Administração só pode atuar de acordo com o que a lei determina. Desta sorte, ao expedir um ato que tem por finalidade regulamentar a lei (decreto, regulamento, instrução, portaria, etc.), não pode a Administração inovar na ordem jurídica, impondo obrigações ou limitações a direitos de terceiros. (...) Consoante a melhor doutrina, 'é livre de qualquer dúvida ou entredúvida que, entre nós, por força dos arts. 5º, II, 84, IV, e 37 da Constituição**,** só por lei se regula liberdade e propriedade; só por lei se impõem obrigações de fazer ou não fazer. Vale dizer: restrição alguma se impõem à liberdade ou à propriedade pode ser imposta se não estiver previamente delineada, configurada e estabelecida em alguma lei, e só para cumprir dispositivos legais é que o Executivo pode expedir decretos e regulamentos.' (Celso Antônio Bandeira de Mello. Curso de Direito Administrativo. São Paulo, Malheiros Editores, 2002, págs. 306/331)" (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 584.798-PE, Reg. nº 2003/0157195-7, em sessão de 04/11/04, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 06/12/2004 p. 205).

No mesmo sentido, a Jurisprudência do E. STJ já assentou que "as instruções regulamentares, quando emanarem de Ministro de Estado, qualificar-se-ão como regulamentos executivos, necessariamente subordinados aos limites jurídicos definidos na regra legal a cuja implementação elas se destinam, pois o exercício ministerial do poder regulamentar não pode transgredir a lei, seja para exigir o que esta não exigiu, seja para *estabelecer distinções onde a própria lei não distinguiu*, notadamente em *tema de direito tributário*" (cf. Ac. do STF - Pleno na ADI-MC nº 1075-DF, em sessão de 17/06/98, Rel. Min. CELSO DE MELLO, publ. in DJU de24/11/06, pág. 59, EMENT VOL-02257-01, pág. 156).

Finalmente, é torrencial a jurisprudência administrativa deste Conselho, no sentido de afastar as disposições de decretos regulamentares que desbordam da lei em violação ao disposto na Lei Complementar (art. 99 do CTN), como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"IPI - MULTA REGULAMENTAR POR INFRAÇÃO AO ART. 173 DO RIPI/82 - Nos termos do art. 99 do CTN - Lei nº 5.172/66 -, o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos. No caso do RIPI/82, o art. 173 extrapolou o conteúdo do art. 62 da Lei nº 4.502/64 ao adicionar a expressão "se estão de acordo com a classificação fiscal", inexistente no texto legal original, razão pela qual carecem de base legal os lançamentos formalizados com base no citado artigo regulamentar. Recurso provido." (cf. ACÓRDÃO 201-76710 da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 121228, Proc. nº 10860.001587/97-86, em sessão de 29/01/2003, Rel. Cons. Serafim Fernandes Corrêa)

"IPI - A norma do art. 173 do RIPI/82 não encontra amparo no art. 62 da Lei nr. 4.502/64, sendo descabida a exigência de verificação pelo adquirente, da correta classificação fiscal. Precedente judicial. Recurso provido." (cf. ACÓRDÃO 201-71217 da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 100285, Proc. nº 11080.012232/94-29, em sessão de 09/12/1997, Rel. Cons. Expedito Terceiro Jorge Filho)

"IPI - Multa por descumprimento de obrigação acessória (art. 173 do RIPI/82). Irregularidade na classificação fiscal constante na nota fiscal de saída, emitida pela empresa vendedora. Inovação do Decreto nr. 87.981/82, à míngua de previsão na matriz legal (art. 62 da Lei nr. 4.502/64), quanto a exame da classificação fiscal. Precedentes na jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recurso provido." (cf. ACÓRDÃO 203-03916 da 3ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 100178, Proc. nº 10920.000246/95-51, em sessão de 16/02/1998, Rel. Cons. Sebastião Borges Taquary,)

"IPI - Nos termos do art. 99 do CTN - Lei nº 5.172/66 -, o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis, em função das quais sejam expedidos. No caso do RIPI/82, o art. 173 extrapolou o conteúdo do art. 62 da Lei nº 4.502/64, ao adicionar a expressão "se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto e as demais prescrições deste Regulamento", inexistente no texto legal original, razão pela qual carecem de base legal os lançamentos formalizados com base no citado artigo regulamentar. Recurso provido." (cf. ACÓRDÃO 201-73572 da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 108143, Proc. nº 10665.000664/96-70, em sessão de 22/02/2000, Serafim Fernandes Corrêa)

"PENALIDADE - CONFERÊNCIA DE NOTA FISCAL PELO ADQUIRENTE - CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE PRODUTO - A multa capitulada no art. 368 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 173 e §§, não encontrando supedâneo jurídico na Lei nº 4.502/64 (art. 62), não pode prevalecer, uma vez que não instituída por Lei.Inteligência do art. 97, inciso V, do Código Tributário Nacional." (cf. Acórdão 303-30655 da 3ª Câm. do 3º CC, Rec. nº

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

119739, Proc. nº 10073.000676/95-19, em sessão de 14/04/2003, Rel. Cons. NILTON LUIZ BÁRTOLI)

*"(...). IPI - MULTA PELA INOBSERVÂNCIA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PELO ADQUIRENTE DE PRODUTO TRIBUTADO OU ISENTO - Não se aplica a regra contida no artigo 173 do Regulamento do IPI - Decreto nº 87.981/82, em relação à classificação fiscal, por não encontrar amparo no artigo 62 da Lei nº 4.502/64. O Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637/98 da Lei nº 4.502/64. O Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637/98 extingiu a conduta por parte das empresas adquirentes. Retroatividade benigna. Recurso provido.(cf. ACÓRDÃO 203-06762 da 3ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 106622 , Proc. nº 10920.000135/95-91, em sessão de 16/08/2000, Rel. Cons. Francisco de Sales Ribeiro Queiroz)***,***

"IPI. MULTA. TIPICIDADE. A LEI Nº 4.502/64, ART. 62 DO RIPI/82, ART. 173, §§ 364, II, E 368. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DO ADQUIRENTE DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. A cláusula final do art. 173, caput: " e se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto" - é inovadora, vale dizer não encontra amparo no art. 62 da Lei nº 4.502/64. MULTA. IMPOSIÇÃO. Infração ao art. 173 do RIPI/82, pelo adquirente, em relação à classificação fiscal com multa do art. 368 do mesmo diploma. Sua imposição depende de multa aplicada ao fornecedor, em decisão administrativa final. (...). Recurso provido. (cf. ACÓRDÃO 203-08005 da 3ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 112001, Proc. nº 10920.000152/95-18, em sessão de 20/02/2002, Rel. Cons. Antônio Augusto Borges Torres)

IPI - PENALIDADES IMPOSTAS - DECRETO NR. 87.981/82 (RIPI), art. 173 - A norma do citado normativo não encontra amparo no artigo 62 da Lei nr. 4.502/64. Da inteligência do artigo aplicado, entende-se que sobre o remetente deve recair o valor da infringência legal, em face do que, posteriormente, aplicar-se-á a penalidade adequada ao adquirente, que não se obriga a verificar a correta classificação fiscal. Costumeiros julgados desse Colegiado, analisando o assunto de modo idêntico. Recurso provido.(cf. ACÓRDÃO 202-10390 da 2ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 099944, Proc. nº 13603.000704/95-33, em sessão de 30/07/1998, Rel. Cons. Oswaldo Tancredo de Oliveira)

Dos preceitos expostos resulta claro que o dispositivo regulamentar em tela (art. 23, inc. VII do RIPI/82) *extrapolou* a autorização legal de imputação responsabilidade tributária *restrita* a *quem der destino diverso ao produto* sujeito a *isenção condicionada*, quando pretende *estender* a responsabilidade tributária a todos os que *desatenderem às normas e requisitos a que estiver condicionada a isenção* do imposto deferida ao contribuinte e, por não se revestir de suficiente idoneidade jurídica que lhe permita restringir direitos ou criar obrigações, tal como expressamente dispõe o art. 99 do CTN e reconhece a Jurisprudência retro mencionada, por si só já compromete a subsistência da motivação do lançamento formalizado.

Note-se que no caso concreto a própria r. decisão recorrida afasta qualquer possibilidade de responsabilização da Recorrente com base no art. 9º § 1º da Lei nº 4.502/64, por ter dado destinação diversa de produtos isentos, quando certifica que:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *"Claro está que não se está imputando à empresa ter dado destinação diversa aos produtos adquiridos. O que se discute é a sua responsabilidade face ao descumprimento de obrigações acessórias que condicionavam a eficácia do benefício."*

Se não bastasse, a própria r. decisão atesta a insubsistência do lançamento no período de janeiro de1996 a agosto de 1997, em razão da falsidade do motivo do indeferimento da prorrogação do prazo da isenção, cujos fundamentos por amor à brevidade adoto e transcrevo:

> *"1 – Do indeferimento do pedido de prorrogação do benefício*
>
> *A controvérsia surgiu pelo fato da Informação MF/SRF/COSIT/DIPIT DIPEX N° 71/98 (fls. 114/115), que amparou o despacho de fl. 116, ter fundamentado o indeferimento do pleito de prorrogação do prazo para fruição dos benefícios fiscais do DL n° 1.335/74, com a inscrição da empresa no CADIN vinculada ao processo fiscal 10783.005938/94-91.*
>
> *Ressalte-se que em atendimento a ofício expedido pela Cosit à época, a empresa apresentou CND emitida pelo INSS e extrato da sua ficha no CADIN/SISBACEN, onde não constava sua inscrição (vide cópia dos documentos extraídos do processo 10168.003144/97-00 – fls. 290 a 297). A própria Cosit também atestou que a empresa estava em situação regular perante a SRF, onde obteve Certidão Positiva com Efeitos de Negativa (fl. 115). Não resta dúvida, portanto, que a única pendência da empresa quanto a sua regularidade fiscal à época era, efetivamente, sua inscrição no CADIN vinculada ao processo 10783.005938/94-91, inscrição esta que constava dos sistemas da SRF.*
>
> *Contudo, a impugnante trouxe aos autos consulta a sistema da PFN que põe por terra a motivação do indeferimento então proferido pela Cosit. Note-se, que segundo informações da consulta de fl. 216, o crédito tributário relativo ao processo n° 10783.005938/94-91 foi inscrito na Dívida Ativa da União em 04/07/1997 sob o n° 72 7 97 000574-85, sendo a inscrição extinta em 31/07/1997 com a seguinte informação: "pagamento integral do crédito antes da inscrição em dívida ativa da União confirmado pela DRF competente". Ou seja, a própria inscrição em dívida ativa já foi indevida, uma vez que o crédito tributário já havia sido pago antes da inscrição. Que dirá da inscrição no CADIN, que decorre daquela?!*
>
> *Se verídicas as informações da consulta de fl. 216, comprovado está o erro de fato que motivou o indeferimento. Para dirimir a questão acerca da inscrição/exclusão da empresa no CADIN, o processo foi remetido à DRF/Vitória conforme despacho de fls. 228/229. Em atendimento às questões formuladas, foram anexados os documentos de fls. 230/250. Da análise da documentação anexada aos autos constata-se que:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a) a consulta anexada pela empresa à fl. 216 foi confirmada pela PFN/Vitória 241), que informou que "em análise do processo 10783.005938/94-91, verifica-se as informações de fls. 216" (vide cópia dos documentos às fls. 298/299, extraídas do processo ora citado);

b) os outros débitos que justificariam a inscrição da empresa no CADIN à época (01/01/1996 a 21/09/1998), conforme consulta de fl. 237 (inscrições 72 5 94 000588-30 e 72 5 97 00971-21) também já se encontravam extintos antes do indeferimento do pleito da empresa.

Mesmo não tendo sido mais possível resgatar dos sistemas as informações acerca da inscrição da empresa no CADIN à época, pelos documentos que constam do presente processo consideramos restar comprovado que a inscrição no CADIN motivada pelo processo 10783.005938/94-91 foi indevida, contrariamente ao entendimento da Cosit, que alegou não caber "rever de oficio o indeferimento proferido com base em informações não comprovadas nos autos".

Comprovado que o processo citado não justificava a inscrição no CADIN à época, comprovado que o indeferimento do pleito de prorrogação do beneficio, por via de conseqüência, também foi indevido, visto que motivado em erro de fato. Superada, portanto, esta questão.

Todavia, este não foi o único suporte do lançamento efetuado contra a empresa, que envolve também questões acerca do inadimplemento da beneficiária quanto a prestação de informações a que estava obrigada para fazer jus à isenção.

2 – Das obrigações necessárias à eficácia do benefício.

Informam os auditores em seu relatório:

"Ademais, desde 18/09/2000 até o fechamento deste Auto de Infração a empresa não havia conseguido localizar em seu arquivo a relação dos produtos adquiridos, com a indicação dos fornecedores, itens do Acordo de Participação, número/data/valor das notas fiscais de aquisição, a que alude o item 4.3 da INSRF 049/79,(...)

Esclareça-se que o item 4 do Ato Declaratório n° 72, de 27/02/86, é enfático ao atar a plena e definitiva eficácia do ato concessivo ao atendimento do disposto nos itens 4 e 7 da IN SRF 049/79, de tal sorte que o contribuinte, inobstante a apresentação de motivos plausíveis, encontra-se inadimplente quanto ao cumprimento das obrigações acessórias, porquanto não foi encontrado no processo especifico o documento previsto no item 4.3 do referido instrumento normativo".

O ato concessivo dos benefícios fiscais do DL 1.335/74 à Telest, o AD CST n° 72/86, cópia às fls. 63/64 deste, assim dispôs:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

4. Para plena e definitiva eficácia do ato concessivo, deverá a interessada atender ao disposto nos itens 4 e 7 da Instrução Normativa no 049, de 02 de agosto de 1979.

O texto é cristalino. Mesmo que a empresa obtenha o reconhecimento para usufruir o beneficio fiscal, o que não ocorreu na presente situação, a publicação do concessório não é condição suficiente a garantir a plena utilização do beneficio. Necessário atender, dentre outras, às disposições da Instrução Normativa SRF n° 49, de 2 de agosto de 1979.

Nesse ponto, cumpre observar que estamos tratando de beneficio fiscal, em que a União abre mão de receitas que lhe são próprias com objetivos definidos, no caso, a expansão, ampliação e modernização dos serviços de telecomunicações prestados pela interessada. Em se tratando de favor fiscal, compete ao beneficiário cumprir todas as condições e exigências atreladas à concessão do beneficio e à sua efetivação.

Quanto à IN SRF 049/79, vejamos suas disposições:

4.A eficácia plena e definitiva do ato concessivo fica condicionada ao cumprimento pelo empreendedor, perante a repartição da Receita Federal com jurisdição sobre o local onde se executa o Projeto, das seguintes exigências:

4.1 - (..).

4.2 – Apresentação, até o último dia útil de cada mês, de cópia das notas fiscais referentes às máquinas e equipamentos, recebidos com incentivos, no mês anterior, relacionando-as, se for o caso, conforme os itens correspondentes do Acordo de Participação;

4.3 – Apresentação no prazo de 60 (sessenta) dias, contados da última aquisição (Considerada como tal a data de emissão da nota fiscal pelo fabricante), da relação dos produtos adquiridos, identificando o respectivo vendedor, mencionando o item correspondente do: Acordo de Participação (quando for o caso), número, data e valor das notas fiscais e número e data dos pedidos ou ordens de compra que deram origem às notas fiscais relacionadas;

4.4 – Comprovação, no mesmo prazo previsto no item anterior, da disponibilidade de recursos, oriundos das fontes indicadas no despacho concessivo dos incentivos, em montante suficiente a fazer face ao valor total das máquinas e equipamentos adquiridos com benefícios.

5. As comprovações a que se refere o item anterior deverão ser anexadas ao processo que deu origem à concessão dos benefícios fiscais.

6. O descumprimento dos requisitos legais ou a inadimplência das exigência á de controle fiscal, implicará na ineficácia do ato

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

concessivo dos estímulos tributários, a ser declarada pelo Secretário da Receita Federal.

7. Qualquer alteração na listagem de máquinas e equipamentos ou no Acordo de Participação, a que se referem os subitens 2.3 e 4.1, bem como na origem dos recursos destinados ao custeio do empreendimento, deverá ser imediatamente comunicada à Secretaria da Receita Federal.

8. As Coordenações dos Sistemas de Fiscalização e de Tributação poderão baixar normas complementares à execução desta Instrução Normativa.

Como a empresa continuou a efetuar as aquisições de equipamentos, com isenção do IPI, antes de proferida a resposta definitiva da SRF quanto a seu pleito de prorrogação de prazo, obviamente, contava com seu deferimento. Estava obrigada, portanto, a cumprir as exigências do artigo 4' acima transcrito.

O auditor informa que a empresa não apresentou a relação prevista no item 4.3 do artigo 4° em comento. Analisemos o que consta dos autos.

a) Período de janeiro/1996 a agosto de 1997

No decorrer deste período a empresa apresentou regularmente à SRF as cópias das notas ficais em atendimento ao disposto no item 4.2 da IN SRF 049/79, conforme documentos às fls. 01 a 357 dos Anexos I e II.

Além disso, a empresa apresentou, junto com as cópias das notas fiscais dos produtos adquiridos com isenção, relação indicando o número do item correspondente de cada aquisição no Acordo de Participação, o nome do fornecedor, o número, a data de emissão e o valor de cada nota fiscal. Ou seja, embora a própria empresa informasse que estava apresentando a relação e cópias de notas fiscais em atendimento ao disposto no item 4.2 da IN em comento, em verdade, da forma como foram apresentadas as informações, já estavam sendo apresentadas, também, as informações previstas no item 4.3 da mesma IN, à exceção da indicação dos números do pedidos ou ordens das respectivas compras.

Para a solução do presente litígio não vejo melhor alternativa que apelar ao bom senso. Em primeiro lugar, entendo não existir dúvidas de que as exigências prescritas nos itens 4 a 7 da IN 049/79 têm por objetivo permitir ao órgão responsável, no caso a SRF, exercer o devido controle fiscal sobre a isenção concedida aos beneficiários. Entendo também, s.m.j., que a partir das cópias das notas fiscais de aquisição e da relação apresentada, com indicação do item do. Acordo de Participação correspondente a cada aquisição, estavam presentes, senão todos, ao menos os elementos indispensáveis para que a SRF exercesse sua competência

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *Faltou a apresentação dos pedidos de compras, que são solicitados tendo em vista que a isenção abrange os pedidos apresentados até a data estipulada para a fruição do beneficio (item 5 do AD CST 72/86 – fl. 65). Ou seja, não é a data da saída do produto do estabelecimento industrial que deve ser considerada para certificar que a aquisição foi efetivada dentro do prazo para a fruição do beneficio, mas sim a data de apresentação do pedido ou ordem de compra correspondente. Como todas as aquisições objeto da presente autuação (todas as saídas dos produtos dos fornecedores) foram efetuadas até 17/12/1997 (fl. 429), não resta dúvida de que todos os pedidos de compra foram apresentados ,antes desta data, o que supre a falta destes para fins de comprovação da regularidade das aquisições quanto ao prazo.*
>
> *Ademais, a fiscalização anexou aos autos cópia dos documentos apresentados pela Telest quando do encerramento do acordo de Participação. Apesar de não ter sido anexado aos autos, na comunicação de fls. 120/121 consta expressamente, no item VII, que a empresa juntou demonstrativo da origem e aplicação dos recursos utilizados na execução do Acordo.*
>
> *Não vejo, portanto, motivos a justificar o presente lançamento com base no descumprimento de obrigações acessórias por parte da interessada para o período em questão. Ressalte-se, ainda, que mesmo após as revisões e prorrogações de prazo homologadas pelo órgão competente do então Ministério da Indústria e Comércio e do Turismo, o Acordo foi encerrado sem aproveitamento integral dos valores autorizados, conforme demonstrativo de fl. 147."*

Não configurados os *pressupostos* do *dever legal* de *sujeição passiva* da obrigação, não pode haver responsabilidade tributária, nem o conseqüente *comprometimento* ou *sujeição* do *patrimônio pessoal* do responsável, cuja conseqüência é a insubsistência do lançamento em relação a este último, eis que como já assentou o E. STJ "a Administração não poderá proibir ou impor comportamento algum a terceiro, salvo se estiver previamente embasada em determinada lei que lhe faculte proibir ou impor algo a quem quer que seja" (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp 778896/AM, Reg. nº 2005/0124745-8, em sessão de 12/06/2007, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 23.08.2007 p. 211).

Isto posto, voto no sentido de não conhecer do Recurso de Ofício, mantendo a r. decisão recorrida na parte em que atesta a insubsistência do lançamento no período de janeiro de1996 a agosto de 1997 e DAR INTEGRAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para julgar insubsistentes as importâncias remanescentes.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2012

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente e
m 15/05/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por GILSON MA
CEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA