



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13603.001769/2001-97
Recurso nº : 121.444
Acórdão nº : 202-16.309

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De <u>24</u> / <u>04</u> / <u>06</u> _____ VISTO

2º CC-MF
Fl. _____

Recorrente : IOCHPE – MAXION S/A
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora – MG

IPI. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO PARA ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA. USO DE ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE.

Inaplicável a analogia nos casos em que existam normas que regem a matéria ou nos casos em que não haja similitude de procedimentos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IOCHPE – MAXION S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2005.

Antonio Carlos Atulim
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 29 / 7 / 2005

Cleusa Albuquerque
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Mauro Wasilewski (Suplente), Antonio Zorner, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 29 / 7 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13603.001769/2001-97
Recurso nº : 121.444
Acórdão nº : 202-16.309


Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Recorrente : IOCHPE – MAXION S/A

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, referente à lavratura do auto de infração decorrente da transferência indevida de créditos básicos do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI de estabelecimentos filiais, no período de janeiro, novembro e dezembro de 1996, agosto e setembro de 1997, no valor total de R\$913.030,75, cuja ciência se deu em 23.11.2001.

Por bem descrever os fatos reproduz-se, abaixo, parte do relatório da decisão recorrida:

"Os fatos observados foram relatados pelos autuantes no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de fls.11/13, que assim pode ser resumido:

(...)

Como estímulo às vendas para o exterior, foi assegurado o crédito às empresas exportadoras relativamente ao IPI que haja incidido sobre produtos adquiridos no mercado interno, nos termos do artigo 1º do Decreto-Lei 1.894, de 16/12/81, incentivo esse restabelecido pela Lei nº 8.402, de 08/01/92, artigo 1º, inciso III. Quando tais créditos não podiam ser totalmente aproveitados para compensação do imposto devido pelas saídas dos produtos do estabelecimento industrial, o excedente relativo a tais créditos incentivados poderia ser objeto de ressarcimento em espécie (artigo 104 do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 8.7981/82).

Alternativamente ao procedimento de ressarcimento, a Portaria MF 134, de 18/02/92, autorizava que os estabelecimentos industriais detentores de créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem efetivamente empregados na industrialização de produtos exportados, não aproveitados no período de apuração em que foram escriturados, poderiam utilizar tais créditos mediante a transferência para outro estabelecimento industrial ou equiparado a industrial da mesma empresa.

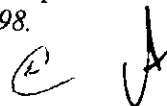
Em auditoria fiscal realizada pelas Delegacias da Receita Federal em São Bernardo do Campo e em Porto Alegre foram apuradas irregularidades nas transferências de créditos de IPI daquelas filiais para a filial de Contagem -MG. Segundo informações fiscais que nos foram encaminhadas, as quais anexamos às fls.20 a 35, houve descumprimento do item 4 da Instrução Normativa SRF 114/88 (...)

A apropriação indevida dos créditos foi efetivamente comprovada através da escrituração do livro de Registro de Apuração do IPI do estabelecimento de Contagem (fls.36 a 98).

(...)

Tendo em conta as glosas efetuadas, efetuamos a reconstituição da escrita fiscal relativa ao livro Registro de Apuração do IPI, que anexamos às fls. 14 a 16, tendo apurado as diferenças de imposto a pagar em diversos decêndios, diferenças essas cujos créditos tributários estão sendo constituídos pelo presente auto de infração.

As planilhas de reconstituição da escrita fiscal, bem como cópias extraídas do Registro de Apuração do IPI encontram-se no intervalo de fls.14 a 98.





Processo nº : 13603.001769/2001-97
Recurso nº : 121.444
Acórdão nº : 202-16.309

Cleiza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Insurgiu-se a contribuinte contra o feito fiscal por meio da peça de impugnação de fls.101 a 118, a seguir resumida.

PRELIMINAR

(...)

(...) é imprescindível, para a formalização do lançamento que o fato gerador do tributo, em todos os seus aspectos, esteja devidamente configurado.

Na presente situação, o Fisco, ao constituir o crédito tributário e impor multa e juros, simplesmente, apoiou-se em elementos que foram fornecidos por outra fiscalização, sem, no entanto, confirmar a sua veracidade. Vale dizer, deveria a autoridade lançadora, ao autuar o extinto estabelecimento da Impugnante, apurar – com a análise dos documentos e registros utilizados pelos estabelecimentos cedentes dos créditos para calcular o seu crédito incentivado – se os fatos, informados pela fiscalização de outros Estados, incontestavelmente enquadravam-se na hipótese legal de incidência.

O ato de constituição do crédito tributário deve ser feito com base em elementos certos e seguros os quais, naturalmente, somente poderão ser apurados pelo próprio fiscal que está efetuando o lançamento. Não se pode olvidar que é ele quem deve apurar se houve fato gerador, qual a base tributável, quem é o sujeito passivo e qual, se for o caso, a penalidade a ser aplicada.

Do contrário, restará ferido o artigo 142 do CTN.

(...)

DA UTILIZAÇÃO DE MÉTODO DIVERSO DA IN/SRF Nº 114/98

Ao determinar que os estabelecimentos industriais detentores de créditos incentivados do IPI – não aproveitados no período de apuração em que foram gerados – pudessem transferi-lo para outro estabelecimento industrial da mesma empresa, a Portaria nº 134/92 do MEFP consignou que o Departamento da Receita Federal fixaria as normas necessárias ao controle e gozo do benefício.

Entretanto, o esperado ato administrativo não foi editado. Assim, ao realizar as transferências em comento, na inexistência da norma específica que complementaria a portaria ministerial, optaram os estabelecimentos de Porto Alegre-RS e de São Bernardo do Campo-SP – com fundamento no instituto jurídico da analogia legal – em utilizar-se dos mesmos critérios existentes para o cálculo do IPI –Crédito Presumido para ressarcimento do PIS/COFINS (Lei nº 9.363/96).

(...)

DA INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC

(...)

DO CERCEAMENTO DE DEFESA E DA MULTA

(...)

DA DECADÊNCIA DOS DÉBITOS ANTERIORES A OUTUBRO/1996

(...)”

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão resumida na seguinte ementa:

C

V



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 29/7/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13603.001769/2001-97
Recurso nº : 121.444
Acórdão nº : 202-16.309

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 10/01/1996, 10/11/1996

Ementa: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Tal modalidade de lançamento se dá quando o contribuinte apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento não há de se falar em homologação, regendo-se o instituto da decadência pelos ditames que emanam do art. 173 do Código Tributário Nacional. Considerando que o ato do lançamento se completou com a ciência da contribuinte em 23.11.2001 e que houve antecipação de pagamento para os períodos de apuração encerrados em 10 de janeiro e 10 de novembro de 1996 é de se reconhecer a decadência para constituição do crédito tributário relativo a tais períodos.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 10/01/1996, 10/11/1996, 20/12/1996, 31/08/1997, 20/09/1997

Ementa: TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS BÁSICOS. Na ausência de outros critérios legais de proporcionalização de créditos a serem considerados na aplicação do benefício a que se refere o artigo 1º, inciso III, da Lei nº 8.402, de 08 de janeiro de 1992, é legítima a utilização, como fizeram os autuantes, do disposto na Instrução Normativa SRF nº 114/88. Se a contribuinte alega ter feito uso de critério diverso, porém não o demonstra, é de se manter o critério tido por correto pelo Fisco.

TAXA SELIC - Os juros de mora calculados com base na taxa SELIC estão previstos nos artigos 5º, §3º, e 61 da Lei nº 9430/96. Os aspectos relativos à constitucionalidade e legalidade de sua cobrança escapam ao âmbito do julgamento administrativo.

Lançamento Procedente em Parte".

O relator do Acórdão da primeira instância proferiu o voto como a seguir transcrito:

"Diante de tudo o que foi exposto, VOTO pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração de fls. 3 a 8, deste devendo ser retirado, por caducidade do direito de lançar, o imposto apurado referente aos primeiros decêndios dos meses de janeiro e novembro de 1996, no montante de R\$ 105.494,50 (cento e cinco mil, quatrocentos e noventa e quatro reais e cinquenta centavos), bem como a multa de ofício e os juros moratórios vinculados ao IPI eximido."

Intimada a conhecer da decisão em 06.05.2002, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 05.06.2002, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, reafirmando os termos da impugnação e reforçando-os com as seguintes razões de dissentir:

- a) a alega a utilização de prova emprestada, o que, no seu entendimento, contraria o artigo 142 do Código Tributário Nacional que atribui a apuração dos elementos necessários à constituição do crédito tributário ao fiscal que está efetuando o lançamento. Cita jurisprudência dos Conselhos relativamente à prova emprestada do Fisco estadual;
- b) à mingua de ato normativo que disciplinasse a matéria, valeu-se da analogia e utilizou as normas pertinentes à transferência de crédito presumido estabelecidas pela Lei nº 9.363/96 para transferir os créditos incentivados para outro estabelecimento da empresa;

E J



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 29 / 7 / 2005

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13603.001769/2001-97
Recurso nº : 121.444
Acórdão nº : 202-16.309

Clécia Takafuji
Secretária de Seguros e Previdência Social
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

- c) requer diligência para apuração da verdade dos fatos;
- d) aduz a inaplicabilidade da IN SRF nº 114/88, uma vez que assim não determinou a Portaria MF nº 134/92. Em razão disso, imaginou que a Instrução Normativa estava revogada, posto que não foi citada pela Portaria Ministerial;
- e) o procedimento do crédito presumido é o que mais se assemelha ao crédito incentivado, justificando a utilização do art. 108, I, do CTN;
- f) pugna pela exclusão da Taxa SELIC como juros de mora, reportando-se à jurisprudência do STJ para reafirmar a impossibilidade de sua utilização;
- g) combate a aplicação de multa progressiva ao contribuinte que impugna administrativamente a exigência fiscal, referindo-se à redução de 50% para pagamento à vista; 40% para parcelamento e, alega, sem redução no caso de aguardar a decisão final administrativa. Especifica no fato de a exigibilidade do crédito tributário estar suspensa para rechaçar o agravamento por meio de sanções administrativas.

Pugna pela redução da multa em 50% do valor exigido e requer o provimento do recurso, com a finalidade de garantir os créditos de IPI aqui discutidos e cancelar o lançamento.

A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal, conforme fl. 292.

É o relatório.

e

✓



Processo nº : 13603.001769/2001-97
Recurso nº : 121.444
Acórdão nº : 202-16.309

Cristina Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

Primeiramente alega a recorrente a utilização de prova emprestada, o que contraria o disposto no art. 142 do CTN.

Há que se entender, antes de mais nada, qual o conceito de prova emprestada.

Paulo Celso B. Bolhilha¹, explanando sobre a prova emprestada, assim a conceitua:

"Trata-se de prova indiciária produzida em esfera administrativa alheia à organização administrativa fiscal do ente tributante que a toma por empréstimo."

"Em rigor, a iniciativa diz respeito aos elementos informativos do lançamento e consiste em uma ciência e assunção de resultados de investigações levadas a efeito por outro ente tributante e cujo conhecimento decorre de permuta de informações ajustadas pelas Fazendas Públicas da União, Estados e Municípios, mediante convênios firmados nos termos do artigo 199 do Código Tributário Nacional."

Portanto, afasta-se de pronto a alegação de prova emprestada. Os documentos utilizados na ação fiscal executada no estabelecimento da recorrente referem-se a representação fiscal elaborada por servidor do mesmo órgão que, em procedimento fiscal sobre o mesmo tributo, detectou irregularidades que refletiram em outros estabelecimentos da mesma empresa.

Portanto, afasto a alegação de uso de prova emprestada.

Contesta a recorrente o crédito tributário remanescente exigido nos presentes autos, que a fiscalização apurou a partir da constatação de transferência indevida de créditos incentivados, oriundos de insumos aplicados em produtos exportados, do estabelecimento matriz para o estabelecimento filial, localizado em Contagem- MG.

A Portaria MF nº 134, de 18.02.1992, à guisa de propiciar alternativa ao ressarcimento dos créditos incentivados, decorrentes da manutenção na escrita fiscal dos créditos dos insumos aplicados nos produtos exportados, autorizou em seus art. 1º e 2º:

"Art. 1º - Os estabelecimentos industriais detentores de créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do Imposto sobre Produtos Industrializados, relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem efetivamente empregados na industrialização de produtos exportados, não aproveitados no período de apuração em que foram escriturados, poderão utilizá-los mediante transferência para outro estabelecimento industrial ou equiparado a industrial da mesma empresa."

Art. 2º - O Departamento da Receita Federal expedirá normas complementares que se fizerem necessárias ao controle da fruição dos benefícios de que trata esta Portaria."

¹ BONILHA. Paulo Celso B. Da Prova no Processo Administrativo Tributário. 2ª ed. São Paulo: Dialética. 1997. p. 98-99.

f

21



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 29/7/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleusa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13603.001769/2001-97
Recurso nº : 121.444
Acórdão nº : 202-16.309

A forma de apuração dos insumos efetivamente empregados na industrialização de produtos exportados já constava de ato normativo expedido pela Secretaria da Receita Federal, sendo, portanto, aplicada para apuração dos créditos decorrentes de estímulos fiscais passíveis de serem transferidos para outro estabelecimento da mesma empresa, nos termos da Portaria supracitada.

Em outras palavras, a apuração do crédito incentivado, quando oriundo de insumos de emprego comum tanto em produtos vendidos no mercado interno quanto em produtos exportados, deve ser efetuada proporcionalmente a cada uma destas destinações. Tal apuração alcança os três meses imediatamente anteriores ao período a considerar, conforme pode ser extraído do item 4 da Instrução Normativa SRF nº 114, de 04.08.1988.

Essa a metodologia a ser utilizada para apuração dos créditos desse tipo de estímulo fiscal.

A IN SRF nº 114/1988 somente foi revogada pela IN SRF nº 33, de 04.03.1999. Portanto, a existência de ato normativo anterior ao ato hierarquicamente superior que introduziu mudanças em comando anteriormente existente sem afetar o *modus operandi* contido no referido ato normativo não conduz à sua revogação implícita.

Confirma a vigência do procedimento contido na IN SRF nº 114/88 o fato de o artigo 3º da IN SRF nº 33/99 haver reproduzido o mesmo comando, justificando a sua revogação.

A aplicação da analogia deve ser feita com vistas à integração de normas com o fito de suprir lacuna legislativa.

A doutrina, regra geral, considera que a analogia tem aplicação restrita no Direito Tributário, haja vista o princípio da reserva legal que inibe a aplicação de comandos normativos a fatos jurídicos diversos daqueles para os quais foram instituídos.

Entretanto, existindo norma aplicável ao fato é incabível a utilização da analogia. A expedição da portaria ministerial em data posterior à instrução normativa da Secretaria da Receita Federal não invalida a sua aplicação ao caso, posto que a determinação contida no ato ministerial de expedição de atos complementares pela SRF alcançou atos já expedidos por este Órgão que regulavam a matéria, esvaziando a necessidade de expedição de novo ato.

E mesmo que assim não fosse, descabe a aplicação da analogia pelo fato de se tratar de formas totalmente diferentes de apuração de crédito incentivado, cujas normas possuem especificidades impeditivas da utilização da analogia. Tanto assim é que a aplicação da norma relativa a crédito presumido resultou em transferência indevida de crédito incentivado.

No quadro demonstrativo de apuração de valores de ressarcimento de créditos incentivados elaborado pela fiscalização, de fls. 29 a 31, foi apurado o índice de saídas incentivadas, decorrente da proporção entre o total produzido e o total exportado em cada período de apuração. O referido índice foi aplicado sobre o total dos créditos de insumos escriturados, apurando-se a parcela do crédito de insumos que foi aplicada nos produtos exportados. A fiscalização efetuou o levantamento dos saldos de crédito incentivado disponíveis em cada período de apuração e confrontou com os valores transferidos para o estabelecimento recorrente. Da análise do referido demonstrativo constata-se que o saldo de crédito incentivado

J *(A)*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 29 / 7 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Cleusa Makafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13603.001769/2001-97
Recurso nº : 121.444
Acórdão nº : 202-16.309

disponível era insuficiente para acobertar o valor constante da nota fiscal de transferência (fls. 29 e 30).

Assim, não são procedentes os argumentos apresentados pela recorrente, sendo corretamente apurada, nos termos da legislação de regência, a irregularidade praticada.

Quanto aos consectários legais, descabe a este Órgão administrativo afastar a aplicação de normas regularmente editadas e corretamente aplicadas pela fiscalização.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2005.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

✓