



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13819.001916/96-66
Recurso nº : 109.216

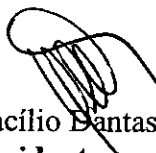
Recorrente : MERCEDES-BENZ DO BRASIL S/A
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

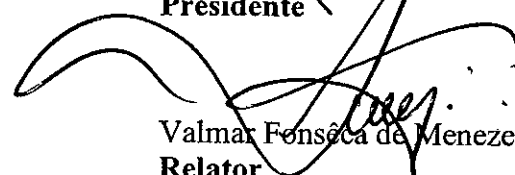
RESOLUÇÃO Nº 203-00.443

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
MERCEDES-BENZ DO BRASIL S/A.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2003


Otacílio Dantas Cantaxo
Presidente


Valmar Fossêca de Menezes
Relator

Imp/cf/ovrs



Processo nº : 13819.001916/96-66
Recurso nº : 109.216

Recorrente : MERCEDES-BENZ DO BRASIL S/A

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Trata o presente processo de exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 475/477, por falta de lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados em decorrência de a contribuinte em epígrafe, utilizando regime especial de suspensão do IPI nas compras internas de insumos destinados a industrialização de produtos a serem exportados, ter inobservado o prazo de apresentação de Relatório de Comprovação Final da Utilização do Regime Drawback Nacional. Além dessas, outras irregularidades foram constatadas, conforme descritas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 465/466: venda de 67 caminhões após a expiração da vigência do plano, notas fiscais com diferença de valor, notas fiscais não relacionadas pela fiscalizada, notas fiscais referentes a outros planos de exportação, diferença a maior entre quantidades fornecida e planejada e aquisições fora da vigência do plano.

A referida suspensão de IPI constitui-se incentivo fiscal instituído pelo artigo 30 da Lei 8.402/92, regulamentado pelo Decreto nº 541/92, com disciplinamento expendido pela Instrução Normativa DpRF nº 84/92.

Conforme consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 476/477, através do processo 10805.001397/93-63, a contribuinte obteve aprovação, da qual foi cientificada em 02/07/93, do Plano de Exportação nº 07 para aquisição de insumos, no mercado interno, com suspensão do IPI, destinados à industrialização de produtos a serem exportados, no prazo requerido de 06 (seis) meses. Embora vencido em 02/01/94, a apresentação do Relatório de Comprovação Final da utilização do regime suspensivo somente ocorreu em 07/03/94, contrariando ao disposto no artigo 12, "caput", da IN DpRF nº 84/92.

O lançamento foi efetuado com fulcro nos artigos 35, parágrafo único, I; 23, VII; 55, I, "I" e II, "c"; 59; 107, II e 112, IV, todos do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto 87.981/82; e artigos 12 e 16 da IN nº 84/92.

Inconformada com a autuação, a contribuinte interpôs, tempestivamente, a impugnação de fls. 482/495, onde, em síntese:

- afirma que o prazo para exportação é de um ano, pois, em matéria tributária, a obrigação decorre da própria lei, independentemente de vontade do contribuinte;

- cita doutrina e Acórdão do TRF sobre obrigação tributária para ilustrar sua afirmação;



Processo nº : 13819.001916/96-66

Recurso nº : 109.216

- transcreve o artigo 3º do Decreto 541/92, regulamentador da Lei 8.402/92, e o artigo 8º da Instrução Normativa 84/92, concluindo que a exportação deveria ocorrer em prazo não superior a um ano e que só há infração ou descumprimento do Programa se a exportação ocorrer após esse prazo;
- alega que, atendendo exigência meramente formal da IN 84/92, foi apresentado, mediante requerimento, Plano de Exportação com "previsão" de exportação de 06 (seis) meses, prazo que não é constitutivo nem limitador de qualquer direito da contribuinte;
- afirma que do total das exportações realizadas pela autuada dentro do prazo de 01 (um) ano, 97,44% se deu dentro da previsão de seis meses e apenas 2,56% ocorreu a partir do sétimo mês, mas sempre respeitando o prazo máximo de um ano e que, portanto, pelo menos em relação a esses 97,44%, o auto de infração é manifestamente improcedente;
- acrescenta que a apresentação do relatório de comprovação se deu tempestivamente em 07/03/94, uma vez que o Plano fora aprovado em 02/07/93 e que, mesmo que o prazo final para entrega fosse 02/02/94 (30 dias após os 06 meses previstos para execução do plano), a apresentação posterior não abala o cumprimento integral do plano;
- expõe que não se aplicam ao presente caso as regras de prazo do artigo 317, "d", do Regulamento Aduaneiro;
- alega a existência dos seguintes erros materiais no auto de infração:
 - a)- desconsideração das retificações de valores realizadas pela autuada;
 - b)- itens relacionados pela fiscalização não deveriam estar beneficiados com suspensão, pois a autuada só incluiu no relatório aqueles constantes do plano aprovado e beneficiados com a suspensão do IPI, mantendo comunicação com os fornecedores para evitar incorreções;
 - c)- quanto a incorreção na apropriação de notas fiscais referentes a outros planos, a autuada sempre se preocupou em promover a correta alocação, também mantendo comunicação com os fornecedores quando verificada ocorrência neste sentido;
 - d)- não foram incluídas no relatório da autuada quantidades fornecidas em excesso não beneficiadas com a suspensão;
 - e)- diferenças de valores levantadas pela fiscalização resultam da consideração indevida de valores em Cr\$, quando a autuada considerou no padrão monetário CR\$;
 - f)- divergências de valores apuradas pela fiscalização decorrem de fornecimentos efetuados por estabelecimentos diversos da mesma empresa, sendo que a autuada fez constar do relatório o total fornecido pela empresa que está compatível com o plano aprovado.



Processo nº : 13819.001916/96-66

Recurso nº : 109.216

Alega, também, a impugnante que o lançamento viola o princípio constitucional da não cumulatividade, pois desconsidera o direito da autuada aos créditos do IPI caso o imposto fosse devido na operação de aquisição de matéria-prima.

Contesta, ainda, a aplicação da multa punitiva de 100%, por contrariar o artigo 138 do CTN, pois apresentou relatório de comprovação de utilização do plano de exportação em 07/03/94, comunicando seus procedimentos à Administração, antes de qualquer iniciativa fiscal.

Finaliza requerendo a procedência da impugnação e a decretação da insubsistência do auto de infração."

A DRJ em Campinas – SP proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Suspensão - Art. 3º da Lei nº 8.402/92 e Decreto 541/92 - "Drawback Verde-Amarelo": A inobservância dos requisitos e condições previstos no Plano de Exportação obriga ao imediato recolhimento do IPI suspenso e dos acréscimos legais devidos (art. 35 do RIPI/82).

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE".

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória, resumidos a seguir:

- as condições para fruição do regime de benefício fiscal foram atendidas, aduzindo que:

QUANTO AO PRAZO DE EXPORTAÇÃO:

1. a alegação da decisão recorrida de que o prazo para cumprimento do plano de exportação foi condição estabelecida pela própria contribuinte não decore de aplicação de lei e, como a obrigação tributária é derivada de dispositivo legal, não se pode pretender que uma previsão de prazo - manifestação de vontade do particular - possa limitar a concessão do benefício fiscal legalmente previsto;
2. a finalidade albergada pela Lei que instituiu o benefício é o de estimular as exportações. Tais exportações deveriam ocorrer em prazo não superior a um ano. Somente o descumprimento deste prazo poderia configurar infração e, como consequência, a aplicação de penalidade. No caso da recorrente, isto não ocorreu, visto que todas as exportações objeto do programa se deram dentro do prazo de um ano (grifo nosso);
3. a fiscalização entendeu que o prazo a ser considerado seria aquele presente no requerimento do plano de exportação, consignado, como previsão, pela recorrente, de seis meses;



Processo nº : 13819.001916/96-66

Recurso nº : 109.216

4. este prazo está estabelecido pelo Decreto nº 541/92 e na Instrução Normativa nº 84/92, prazo este cuja prorrogação é admitida pela própria Legislação (artigo 3º do referido decreto);

5. a Instrução Normativa não pode contrariar norma superior, no caso o decreto (ref. ao prazo de um ano). A IN referida exige, no seu artigo 3º, III, que os interessados no programa apresentem o plano de exportação, com o prazo previsto para execução do plano (grifo da recorrente). Tal prazo é meramente indicativo da previsão que se tem para tal execução;

6. previsão não constitui dever e o que deflagra consequências e sanções é o descumprimento do dever e manifestação de previsão meramente indicativa não retira o direito da contribuinte ao benefício fiscal, donde decorre a improcedência do auto lavrado;

7. o plano de exportação prevê a aquisição de insumos durante os seis meses indicados no mesmo e é claro que a aquisição de insumos é anterior à industrialização, o que implica em que a exportação de parte dos produtos decorrentes dos mesmos somente pode ocorrer após os seis meses;

QUANTO AO PRAZO PARA ENTREGA DO RELATÓRIO DE COMPROVAÇÃO FINAL:

- por consequência do prazo de um ano, a apresentação do relatório -- em 07/03/94 - se deu tempestivamente, visto que o plano foi aprovado em 02/07/93. Ainda que se considere que o prazo de tal apresentação tivesse sido intempestiva, deve-se observar que nenhum prejuízo teria o País, eis que o objetivo da norma -- exportação -- teria sido integralmente atingido;

DA APLICAÇÃO DO REGULAMENTO ADUANEIRO SOB ALEGAÇÃO DE SEMELHANÇA COM O *DRAWBACK*:

- não se pode aplicar ao caso as normas atinentes ao regime de *drawback* (art. 317 do Regulamento Aduaneiro), sob alegação de que é semelhante ao mesmo; a este caso, aplica-se o regime definido no decreto supracitado, com a amplitude e requisitos nele especificados;

DA NULIDADE POR IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA INTEGRAL DO IPI E AGRESSÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS:

1. a eventual exigência do IPI só poderia recair sobre a parcela dos insumos que não foram objeto de exportação e a exigência sobre o seu total fere os princípios (finalidade, razoabilidade e proporcionalidade) a serem seguidos pela Administração, conforme Carta Magna, eivando de nulidade o ato praticado;

2. impõe-se, pois, a anulação do auto de infração impugnado, por afronta aos princípios constitucionais citados;



Processo nº : 13819.001916/96-66
Recurso nº : 109.216

DA IMPROCEDÊNCIA DO AUTO POR VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, QUE GARANTE NÃO HAVER NENHUM IMPOSTO A SER RECOLHIDO:

1. o lançamento viola o princípio constitucional da não-cumulatividade por desconsiderar o direito da autuada aos créditos do IPI, caso o imposto seja considerado devido na operação referente à aquisição de insumos, ou seja, o imposto pago na aquisição seria tomado como crédito pelo contribuinte, não obstante a exportação imune dos produtos industrializados (art. 92, I, do RIPI, e artigo 153 da CF);
2. assim, o imposto que a fiscalização entende devido seria tomado a crédito pelo contribuinte, o que resultaria em saldo zero a pagar para o fisco;
3. no entanto, a decisão recorrida afirma que a recorrente não comprovou o pagamento do imposto, o que resulta em não ter direito ao crédito, o que não se sustenta, pois o termo "montante cobrado" não pode ser entendido como o valor do imposto que incidiu na operação, conforme a CF; cita lição de Ives Gandra, segundo a qual "o imposto poderá nunca ser cobrado, mas gerará direito ao crédito", ou seja, para o contribuinte ter direito ao crédito basta que o imposto tenha incidido na etapa anterior de circulação;

DA MULTA APLICADA:

- a recorrente apresentou o relatório de comprovação final de utilização do plano de exportação, no qual informou pormenorizadamente à fiscalização os seus procedimentos, mais de dois anos antes da lavratura do auto de infração, motivo pelo qual improcede a cobrança de multa punitiva, por força do artigo 138 do CTN, e ocorrência de denúncia espontânea;

DOS ERROS MATERIAIS DO AUTO DE INFRAÇÃO:

1. a fiscalização, ao invés de proceder à verificação do registros fiscais da recorrente, limitou-se a cruzar as informações do relatório final apresentado pela mesma com dados obtidos junto aos fornecedores intimados pelo Fisco;
2. da análise das diferenças encontradas pelo Fisco, a autuada constatou os seguintes erros:
 - a) a fiscalização desconsiderou retificações de valores de notas fiscais de fornecedores, através de documento fiscal retificador, citando exemplo à fl. 545;
 - b) a fiscalização incluiu, na sua apuração, notas fiscais emitidas pelos fornecedores com suspensão do imposto, mas que não estavam incluídas no benefício, não podendo, pois, ser cobrado da recorrente tal imposto, por que este



Processo nº : 13819.001916/96-66

Recurso nº : 109.216

não pode estar fazendo as vezes do fisco fiscalizando o procedimento dos seus fornecedores, citando exemplos de notas que não foram beneficiadas;

c) com relação a Notas Fiscais de outros planos de exportação, o trabalho fiscal foi frágil, não realizando análise individualizada; a recorrente sempre teve a preocupação de alocar corretamente os fornecimentos do itens nos devidos planos de exportação;

d) as quantidades fornecidas em excesso, não beneficiadas com a suspensão do IPI, não foram incluídas no relatório da autuada e a alegação da decisão recorrida de que seria necessária a prova de recolhimento dos insumos adquiridos em excesso é desprovida de fundamento, porque o que se discute é o cumprimento do plano de exportação e não o recolhimento do imposto sobre operações regulares não beneficiadas com a suspensão do imposto, tendo sido a análise do fisco superficial quanto aos seus créditos e débitos da escrita fiscal;

e) houve divergências de valores decorrentes da alteração do padrão monetário, que resultaram da consideração, por parte do fisco, de valores em Cr\$, quando da conversão dos valores apresentados em dólares, enquanto a autuada os considerou no padrão monetário CR\$, conforme determinação legal, juntando exemplo numérico (grifo da recorrente); e

f) a fiscalização apurou como divergência valores de fornecimentos efetuados por determinada empresa através de dois ou mais estabelecimentos – cujos dígitos finais do CGC são diferentes; nestes casos, a soma dos valores fornecidos por cada estabelecimento corresponde ao total fornecido pela empresa que está compatível com o plano de exportação e o relatório final, trazendo exemplos numéricos; não se aplicaria, ao caso, o princípio da autonomia dos estabelecimentos e o responsável pelo IPI é o fornecedor – art. 35 do RIPI.

Finaliza a recorrente anexando documentos (fls. 579/597), entre estes notas fiscais, documento de retificação de nota fiscal e relatório de comprovação, e pleiteando a reforma da decisão recorrida, com a anulação da exigência fiscal, ou, alternativamente, a realização de novos trabalhos, com a efetiva verificação dos registros contábeis da recorrente.

É o relatório.



Processo nº : 13819.001916/96-66

Recurso nº : 109.216

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

Preliminarmente, verifica-se que houve juntada de documentos referentes ao arrolamento de bens, apresentados a este Conselho, para fins de admissibilidade de recurso, acerca dos quais há providências a serem tomadas, nos termos da Instrução Normativa nº 264/2002.

No entanto, por economia processual e passando-se à análise das argumentações trazidas pela recorrente, verificamos que, com relação a possíveis erros materiais na lavratura do auto, houve demonstração, por parte da recorrente, de que se faz necessária a realização de diligência para apuração das divergências alegadas, propiciando uma melhor apreciação do processo e posterior julgamento, inclusive garantindo – como já é pacificado nesta Câmara – o livre convencimento do julgador, ao mesmo tempo em que se atende o requerimento da recorrente, propiciando-lhe ampla defesa e oportunidade de demonstrar a consistência de suas alegações.

Como observações, que por si só já justificariam a determinação de diligência, vejamos alguns pontos:

- com referência às retificações de valores de notas fiscais de fornecedores realizadas pela autuada, verifica-se que, na fase impugnatória, a autuada não trouxe nenhuma prova de tal ocorrência, motivo por que a DRJ desconsiderou tal argumentação. No entanto, na interposição do recurso consta a juntada de documentos, já citados, que não podem ser desprezados;

- com relação a aquisições apuradas pela fiscalização com base em Notas Fiscais que não eram beneficiadas com suspensão do imposto, a DRJ entendeu que:

“Se as aquisições apuradas pela fiscalização com base nas Notas Fiscais obtidas junto aos fornecedores não eram beneficiadas com suspensão do imposto, então as Notas Fiscais, nestes casos, não deveriam ter sido emitidas com suspensão do imposto e este deveria ter sido recolhido. No entanto, a impugnante não apresentou qualquer comprovante de recolhimento, mas limitou-se a citar exemplos e a alegar que mantinha sistema de comunicação com fornecedores, sem nenhuma prova.”

Há que se atentar para o pequeno detalhe de que a tributação a ser procedida de ofício por descumprimento de determinado requisito para fruição de benefício deve ser concretizada com base legal diferente daquela resultante da hipótese em que o industrial recebe indevidamente um insumo com suspensão de imposto. O que implica dizer que o auto de infração, para constituição de tal crédito – se ele existe –, deveria ser feito com outra capitulação



Processo nº : 13819.001916/96-66

Recurso nº : 109.216

legal. Não se vislumbra a possibilidade de se justificar um lançamento alegando-se que o tributo seria mesmo devido, de qualquer forma, e que por isso deve ser mantido o auto lavrado.

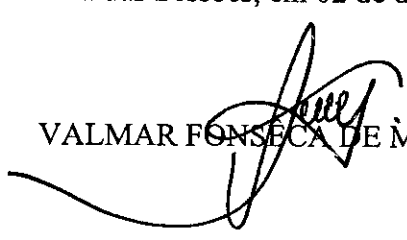
Assim, diferentemente da DRJ, entendo ser importante que se possibilite ao contribuinte que prove quais as notas fiscais consideradas no levantamento do Fisco que, embora emitidas com suspensão do imposto, não se destinavam à exportação vinculada àquele plano de exportação.

Com relação às diferenças relativas ao padrão monetário, entendo que deva ser procedida uma análise mais detalhada das argumentações feitas, visto que, tendo aduzido aos autos elementos acerca de suas alegações – fls. 583/597 –, há que se considerar tais elementos.

Neste sentido, e com fulcro na garantia constitucional da ampla defesa e do contraditório, entendo que deva o presente julgamento ser convertido em diligência para que a Delegacia de origem tome as providências relativas ao arrolamento de bens e, em procedimento de ofício, via intimação da autuada para apresentação de documentos, verifique a procedência dos erros materiais apontados no recurso e resumidos neste voto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2003


VALMAR FONSECA DE MENEZES