



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

<b>Processo nº</b>	13829.000144/2005-97
<b>Recurso nº</b>	921.684 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3302-01.580 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	26 de abril de 2012
<b>Matéria</b>	IPI - Auto de Infração
<b>Recorrente</b>	BRACOL HOLDING LTDA. (BETIN LTDA.)
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 11/10/1999 a 20/04/2001

IPI. “DRAWBACK”. INSUMOS NÃO EMPREGADOS NO PLANO DE EXPORTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado o ônus da prova dos fatos constitutivo do direito que pleiteia.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração lavrado por autoridade competente, com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. NULIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Havendo o acórdão de primeira instância apreciado todas as alegações constantes da impugnação, não há que se falar em nulidade.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. COMPETÊNCIA E VALIDADE DA AÇÃO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de controle administrativo que não interfere na competência do Auditor-Fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 11/10/1999 a 08/12/1999

DECADÊNCIA. PRAZO DE CONTAGEM. ENCERRAMENTO DO REGIME DRAWBACK VERDE-AMARELO.

O termo inicial de contagem do prazo decadencial, no caso de Drawback-suspensão, é o do art. 173, inciso I, do CTN, estabelecido em função da possibilidade ou não de o Fisco realizar o lançamento. No caso de insumos

adquiridos em excesso em relação ao que foi exportado, tal prazo somente se inicia com o fim do programa de exportação.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 11/10/1999 a 20/04/2001

**SUSPENSÃO DO IMPOSTO. DRAWBACK VERDE-AMARELO.**

O inadimplemento, total ou parcial, por parte do estabelecimento exportador, do compromisso de exportação ou a inobservância dos requisitos e condições previstas no Plano de Exportação implica o imediato recolhimento do IPI suspenso e dos acréscimos legais devidos.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, José Evande Carvalho Araújo, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 564 a 579) apresentado em 29 de abril de 2011 contra o Acórdão nº 14-32.599, de 22 de fevereiro de 2011, da 8ª Turma da DRJ/RPO (fls. 542 a 547), cientificado em 30 de março de 2011, que, relativamente a auto de infração de IPI dos períodos de outubro de 1999 a abril de 2001, considerou improcedente a impugnação da Interessada, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 11/10/1999 a 20/04/2001*

***SUSPENSÃO DO IMPOSTO. DRAWBACK VERDE-AMARELO.***

*O inadimplemento, total ou parcial, por parte do estabelecimento exportador, do compromisso de exportação ou a*

*inobservância dos requisitos e condições previstas no Plano de Exportação implica no imediato recolhimento do IPI suspenso e dos acréscimos legais devidos.*

***DECADÊNCIA. PRAZO DE CONTAGEM. ENCERRAMENTO DO REGIME. DRAWBACK VERDE-AMARELO.***

*O termo inicial para fins de contagem do prazo decadencial, no caso do regime Drawback-Suspensão, deverá ser estabelecido de acordo com a regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN, e como tal, a contagem inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

***ÔNUS DA PROVA.***

*Cabe ao interessado o ônus da prova dos fatos constitutivo do direito que pleiteia.*

***PRELIMINAR. NULIDADE.***

*Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração lavrado por autoridade competente, com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário.*

***MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. COMPETÊNCIA DO SERVIDOR.***

*O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de controle administrativo que não interfere na competência do Auditor-Fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários, porquanto esta competência é instituída por lei.*

***CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.***

*Uma vez que a autuação se embasou em livros e documentos contábeis e fiscais fornecidos pelo próprio sujeito passivo e os argumentos da defesa evidenciam ter havido compreensão da motivação para a formalização dos autos de infração, não se acolhe a preliminar suscitada.*

***Impugnação Improcedente***

O auto de infração foi lavrado em 25 de outubro de 2005, de acordo com o termo de fls. 23 a 27.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

*Contra a empresa em epígrafe foi lavrado o auto de infração de fls. 05/22, constituindo o crédito tributário de R\$ 417.629,61, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), juros de mora e multa proporcional, para exigência do imposto suspenso na aquisição de insumos destinados à industrialização de produtos exportados, adquiridos em desacordo com os Planos de Exportação dos quais a interessada era beneficiária.*

*Sintetizando a descrição dos fatos do auto e Termo de Verificação de fls. 23/27, temos que a fiscalização verificou que não constava dos processos 13829.000169/99-72 (prorrogação do processo 13829.000110/98-49) e 13829.000170/99-51 o “relatório de comprovação final da utilização do regime”, instituído com o art. 12 da IN-DpRF nº 84/92, correspondente aos Planos de Exportação aprovados, na forma da Lei nº 8.402/92 (DRAWBACK VERDE- AMARELO), regulamentada com o Decreto nº 541/92, por meio dos referidos processos.*

*Diante do apurado durante a fiscalização, verificou-se ter a contribuinte recebido insumos acompanhados de notas fiscais emitidas com a suspensão da cobrança do IPI em desacordo com Plano de Exportação aprovado na forma do art. 3º, § 1º, da Lei nº 8.402/1992, regulamentado através do Decreto nº 541/1992 e da IN-DpRF nº 84/1992, sem adotar a providência prevista no § 1º do art. 266 (Lei 4.502/1964, art. 62, § 1º) do Decreto nº 4.544/2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do IPI, tornando-se responsável pelo tributo de acordo com os arts. 39, 40, 41, caput e § único, do citado Decreto nº 4.544/2002 e art. 16 da mencionada IN-DpRF nº 84/1992.*

*Assim, foi lavrado de ofício o auto de infração com base nas notas fiscais relacionadas no demonstrativo denominado “Anexo IX – IPI Devido” de fls. 356/360.*

*Regularmente científicada em 25/08/2005, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 364/377, instruída com os documentos de fls. 378/531, alegando, em síntese, que:*

- a) *O auto de infração é nulo por estar viciado com inúmeras irregularidades: por ter sido lavrado pelos AFRF's autuantes sem a observância do período de fiscalização indicado no Mandado de Procedimento fiscal nº 0810300/00335/05; por cerceamento do direito de defesa, pois não demonstrou porque as aquisições consideradas para a apuração do crédito tributário do IPI não estão incluídas no Plano de Exportação da empresa; por inexistência de fundamentação jurídica e motivos de direito do auto de infração;*
- b) *Por força do art. 150, § 4º do CTN, a decadência é de 5 anos contada do fato gerador, ocasionando a impossibilidade de constituir créditos tributários do IPI relacionados a fatos geradores ocorridos antes de 28/10/2000;*
- c) *Não existem motivos para que as aquisições listadas no auto de infração não fossem beneficiadas com a suspensão do IPI, pois todas estas aquisições estão abrangidas pelo Plano de Exportação realizado pela empresa;*
- d) *Não existe IPI devido pela impugnante mesmo se as aquisições deixassem de ser beneficiadas pela suspensividade do tributo, pois a impugnante detinha na época das aquisições elevado saldo credor do IPI, não existindo assim tributo devido;*

e) Considerando terem sido destinados os insumos adquiridos para o processo produtivo de produtos não tributados, não existe a possibilidade de ser exigido o IPI porque estes, na condição de bem principal, ocasionam os mesmos efeitos fiscais para aqueles, na condição de bens acessórios. O bem acessório segue a sorte do principal, sendo classificado na mesma posição fiscal. Sendo assim, por serem as embalagens (maior parte dos insumos) bem acessório do bem principal (produto fabricado pela impugnante), não existe a possibilidade de ser aplicada alíquota do IPI superior àquela aplicada na operação de saída do bem principal, tal seja, nenhuma por ser um operação sujeita à não tributação.

*Por fim, requer que seja acolhida a impugnação, para ser declarada a total improcedência do lançamento.*

No recurso, a Interessada alegou que o acórdão de primeira instância teria sido omisso em relação às alegações de inexistência de fundamentação jurídica no auto de infração, plano de exportação, existência de saldo credor de IPI e produtos NT (princípio da acessoriadade), requerendo, por isso, a sua anulação.

Tratou, a seguir, das alegações de nulidade da autuação, conforme já alegado na impugnação.

No mérito, alegou ter ocorrido decadência em relação aos períodos anteriores a 28 de outubro de 2000, estarem todas as aquisições de acordo com o plano de exportação, existir saldo credor de IPI e terem sido os insumos empregados em produtos NT.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Em relação à nulidade do acórdão de primeira instância, verifica-se que o acórdão apreciou as questões de nulidade do auto de infração, incluindo a alegação de falta de fundamentação legal e de cerceamento de direito de defesa.

Quanto às questões de mérito (plano de exportação, existência de saldo credor de IPI e produtos NT), o acórdão claramente considerou não haver a Interessada demonstrado as alegações, não ser passível de compensação com o saldo credor os valores apurados e não ser a destinação do produto critério para decidir a classificação fiscal.

No tocante às nulidades da autuação, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei n. 9.784, de 1999, adotam-se, no presente voto, os fundamentos do acórdão de primeira instância.

Quanto ao mérito, primeiramente, a aparente contradição entre os fundamentos do auto de infração e do acórdão de primeira instância deve ser esclarecida.

É que, segundo o auto de infração, houve suspensão de IPI nas entradas em desacordo com o plano de exportação (fl. 7), tendo sido apontadas as razões no termo de fls. 23 e seguintes. Segundo o referido termo, houve aquisições de matérias primas em excesso ao que fora produzido, aquisições anteriores ao período de validade do plano de exportação e aquisições de insumos não autorizados pelo plano.

Quanto ao primeiro caso, ou as matérias primas não foram empregadas na fabricação de produtos ou foram empregadas em produtos sem nota fiscal, que, consequentemente, não poderiam ter sido exportados. Em relação aos demais, não poderia haver suspensão, à vista de não haver ainda entrado em vigor o plano ou de os insumos simplesmente não serem abrangidos por ele.

A Interessada, entretanto, nada justificou em relação ao que foi apurado pela Fiscalização, preferindo alegar que o auto seria nulo e que não teria sido fundamentado.

Quanto à alegação de existir saldo credor, o Regulamento do IPI dispõe o seguinte:

*Art. 191. Nos casos de apuração de créditos para dedução do imposto lançado de ofício, em auto de infração, serão considerados, também, como escriturados, os créditos a que o contribuinte comprovadamente tiver direito e que forem alegados até a impugnação.*

Entretanto, tal dispositivo somente se refere aos débitos apurados no livro de apuração de Interessada e que poderiam ser compensados escrituralmente com os créditos escriturados.

No caso dos autos, trata-se de imposto devido em relação às entradas, que se tornou de responsabilidade da Interessada à vista do programa a que aderiu. Tal imposto não é compensável com os créditos escriturais de IPI, conforme justificado pela Primeira Instância.

No tocante às alegações de que os produtos fabricados seriam NT e que os insumos neles empregados teriam a mesma natureza, o princípio da acessoriadade (“acessório segue o principal”) não se aplica ao presente caso.

Os insumos não são acessórios e sua natureza não depende da operação de industrialização, para efeito da classificação fiscal.

Ademais, quando se trata de produto NT, a legislação determina que os créditos empregados em sua industrialização sejam glosados. Em outras palavras, quando não há as suspensões decorrentes de benefícios e incentivos fiscais, o IPI é devido na saída dos insumos e, se escriturado como crédito no livro de apuração do produtor, ao ser empregado na fabricação de produto NT, tal crédito deve ser glosado.

Quanto à decadência, a razão também está com a Primeira Instância, uma vez que não se trata de hipótese de lançamento por homologação.

Primeiramente, pela própria natureza das operações, dentro das quais não há pagamento antecipado, pois a incidência do IPI sobre os insumos fica suspensa.

Ademais, o referido imposto, que, como esclarecido por vezes nos presentes autos, é devido pela Interessada como responsável, é obrigação tributária que não se comunica com o IPI devido nas saídas de produtos industrializados. Tanto é assim que não existe o alegado direito de crédito.

No âmbito de tal obrigação, os pagamentos eventuais de IPI que se refiram ao imposto de obrigação própria da Interessada não se prestam para caracterizar a existência de pagamento antecipado a que se refere o art. 150 do CTN. Admitir tal hipótese seria como considerar que eventuais pagamentos de outro tributo pudesse interferir no prazo decadencial de IPI.

Aplicando-se ao caso o art. 173, I, do CTN, o prazo de decadência inicia-se somente no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Nessa matéria, discorda-se da conclusão da Primeira Instância, que considerou iniciar o prazo somente com o conhecimento do descumprimento da condição, que se daria somente quando a Receita Federal tomasse conhecimento “do adimplemento ou não dos compromissos assumidos pelo beneficiário do regime, o que se dá somente no encerramento do Plano de Exportação aprovado”.

É que, no caso dos autos, tal raciocínio somente pode ser aplicado ao caso da apuração de insumos adquiridos em excesso, que não foram empregados nos produtos exportados. No caso dos insumos adquiridos antes da vigência do plano de exportação e dos insumos não incluídos no plano, o lançamento poderia ser efetuado a qualquer tempo.

No caso de tais insumos (anexo III de fl. 133 dos autos), como o lançamento foi efetuado em 25 de outubro de 2005, somente poderia abranger os fatos geradores (data de saída dos produtos) até 29 de dezembro de 1999.

O imposto relativo às saídas de 30 de dezembro de 1999 somente poderiam ser lançados em 2000, começando a fluir o prazo de decadência em 1º de janeiro de 2001 e finalizando em 31 de dezembro de 2005.

Já o IPI devido anteriormente já poderia ter sido lançado em 1999, finalizando o prazo decadencial em 31 de dezembro de 2004.

Assim, em relação à tabela de fl. 133, o primeiro fato gerador (08 de dezembro de 1999) relativo aos insumos não incluídos no plano de exportação e todos os relativos aos insumos adquiridos antes da ciência da aprovação do plano restaram abrangidos pela decadência.

De resto, destaque-se que não há o que reparar nos fundamentos do acórdão de primeira instância, relativamente ao que foi alegado no recurso, razão pela qual, adotando-os com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei n. 9.784, de 1999, voto por dar provimento parcial ao recurso da Interessada, para considerar decaídos os períodos mencionados no parágrafo anterior.

(Assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/05/2012 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 08/05/20

12 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 08/05/2012 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 16/07/2012 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA

José Antonio Francisco

CÓPIA