



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo N.º 0830-009.141/81-54

AMB

Sessão de 26 de agosto de 1985

ACORDÃO N.º CSRF/02-0.161

Recurso n.º RP/201-0.117

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrida PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito Passivo: VITI-VINÍCOLA REAL LTDA.

IPI - CUMULAÇÃO DE PENALIDADES - ARTIGOS 393 e 394 do RIPI DEC. Nº 83.263/79. A utilização de notas fiscais que não correspondem a efetiva saída das mercadorias nelas descritas é passível da aplicação, cumulativa, da multa prevista para essa infração (art. 394, III) e da que pune a falta de recolhimento (art. 393), causada, na hipótese, pelo indevido aproveitamento do imposto nelas destacado. Inaplicável à espécie a excludente referida no § 1º do art. 388, face à expressa determinação contida no parágrafo único do art. 394, citado. Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito dar provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Fez sustentação oral, pelo sujeito passivo, o Dr. MARCOS JORGE CALDAS PEREIRA e, pela Fazenda Nacional, o Dr. LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES.

Sala das Sessões, em 26 de agosto de 1985

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - RELATOR

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR-REPRESENTANTE
DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros HAROLDO BRAGA LOBO, SÉRGIO GOMES VELLOSO, HAMILTON DE SÁ DANTAS, JOSÉ FAÇANHA MAMEDE, SEBASTIÃO BORGES TAQUARY e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo N.º 0830-009.141/81-54

Recurso n.º: RP/201-0.117
Acórdão n.º: CSRF/02-0.161
Recorrente: FAZENDA NACIONAL
Recorrida: PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo: VITI-VINÍCOLA REAL LTDA.

R E L A T Ó R I O

Por seu Procurador-Representante, recorre a Fazenda Nacional de decisão não unânime, consubstanciada no Ac. 61.488 da atual 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, na parte em que, por maioria de votos, excluiu as penalidades previstas no inciso III do art. 393, para elidir a cumulatividade com a pena cominada no art. 394, todos do Regulamento do IPI (Dec. nº 83.263, de 09.03.79).

O sujeito passivo fora autuado pela utilização, em sua escrita fiscal, de notas frias emitidas por pessoas diversas, circunstância que restou reconhecida pelo Colegiado, que dissentiu apenas quanto à aplicação da pena cumulativa. Vale aliás, transcrever trecho do voto do relator (vencido):

"Por outro lado, o perfeito trabalho fiscal, que só merece elogios, bem apurou as diversas ilegalidades e irregularidades ocorridas no caso concreto. A utilização de notas dadas como extraviadas, a falsificação de carimbos, a inexistência dos veículos transportadores e de seus motoristas, a baixa da inscrição estadual e a venda superior ao estoque no caso da Gramont e a localização dos estabelecimentos vendedores, levam à conclusão da procedência da ação fiscal".

O relator designado entendeu que por resultarem as penas de um mesmo lançamento (segundo prescrito no art. 142 e 49 do CTN), com o que seria aplicável o princípio inscrito no § 1º do

segue

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

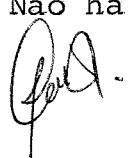
Processo nº 0830-009.141/81-54

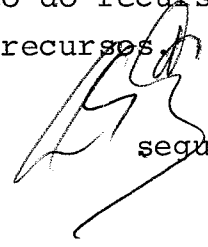
Acórdão nº CSRF-02.0.161

RIPI/79; 'as faltas cometidas... na feitura de um mesmo lançamento serão consideradas uma única infração sujeita a penalidade mais grave, dentre as previstas para ela'. Que seria, no caso, a do art. 394.

O recorrente inconforma-se com tal entendimento. Julga não ser a hipótese de faltas num mesmo lançamento, embora apuradas num mesmo processo. Aplicar-se-ia o § 1º do art. 388 do RIPI apenas no auto-lançamento, típico do IPI. No caso, sequer houve lançamento - o crédito indevido se resolve numa falta de lançamento, o que provoca a ação administrativo-fiscal. Não houve lançamento, nem as faltas foram cometidas na emissão de um mesmo documento (para efeitos do art. 388, § 1º, RIPI/79). Seria contra-senso pensar que somente quem detém a Nota Fiscal, evidentemente para ulterior creditamento, mas que ainda não o fez e talvez desista de fazê-lo, seja apenado da mesma forma daquele que efetivamente utilizou o efeito fiscal inidôneo num creditamento. É princípio de lei penal, passível de transposição para a lei tributária punir mais brandamente o crime tentado que o crime consumado. Esta a razão de a pena do art. 394 'caput' ser considerada "sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis". A aplicação subsidiária da parte geral do Código Penal ao Direito Penal Tributário (citando Hector Villegas) só é invocável quando a lei especial suprida não disponha em contrário, o que pode fazer de modo expresso ou implícito. No caso, a lei suprida (RIPI) dispõe em contrário e de modo expresso, justamente com a locução "sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis". E esse já é entendimento unânime da CSRF, segundo se vê no Ac. CSRF/02-040.

Em suas contra-razões, o sujeito passivo pugna pelo não conhecimento do RE, eis que a decisão não unânime da Câmara recorrida exclui as multas dos artigos 383,II e 393,III do RIPI/79, não versando os autos sobre a do artigo 393, II, que foi o objeto do recurso. Não há, portanto, de aplicar-se a fungibilidade de recursos.

 É o relatório.

 segue -

VOTO DO RELATOR, CONSELHEIRO ROBERTO BARBOSA DE CASTRO

Começo por recusar a preliminar levantada pelo sujeito passivo. O objeto do recurso pertine à figura jurídica de cumulatividade de penas, sendo irrelevante, no caso, se o recorrente equivocadamente fez menção ao inciso II e não ao inciso III do art. 393, RIPI/79. Nada obsta a apreciação do mérito, eis que, estando sob o comando do mesmo "caput", as penas dos incisos II e III diferenciam-se apenas em gradação pela eventual ocorrência de circunstâncias qualificativas, que absolutamente é perquirido no recurso.

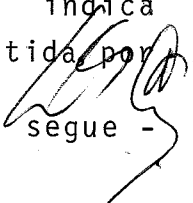
Aliás, o próprio advogado do sujeito passivo confunde-se na menção aos dispositivos penais figurantes do acórdão - coisa que, evidentemente, não tem a mínima importância.

É mais que conhecido, em direito, o princípio de que o importante para a admissão do instrumento não é sua configuração formal, ou mais especificamente, a própria citação legal. Ao julgador interessam os fatos, "Da mihi factum, dabo tibi jus" - dê-me o fato, dar-te-ei o direito a se aplicar" - mesmo porque a obrigação de conhecer formalmente a lei é muito mais do juiz que da parte. ("Jura movit curia"),

"O juiz é livre para aplicar a norma ou as normas jurídicas que julgar aplicáveis ao caso, ainda que não hajam sido invocadas no processo, e ainda que em grau de recurso" (Princípios Gerais do Direito Processual, Anésio de Lara Campos Jr., 1963).

 Sob esse aspecto, tem-se que o recurso poderia até mesmo silenciar quanto aos dispositivos de lei. O objetivo maior é sempre o de fazer justiça, e, nesse desiderato, nem mesmo o erro do advogado, a não ser que grosseiro, de má fé ou de todo inescusável, há de prejudicar a parte.

A jurisprudência abundante, inclusive do STF, indica nesse sentido. A fungibilidade de recursos tem sido admitida por


segue -

Processo nº 0830-009.141/81-54

Acórdão nº CSRF-02.0.161

lógica e fundada no bom senso, mesmo que o atual Código de Processo Civil não tenha reproduzido, na espécie, o Código anterior.

A legislação que rege o contencioso fiscal da União é silente na matéria. Nada consta quanto a forma ou requisitos essenciais dos atos processuais no respeitante ao arguido pela parte. Da mesma forma os Regimentos Internos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Apenas pequena referência, (que, a rigor, poderia ser interpretada contra a aceitação da preliminar) se vê no artigo 2º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972:

"Os atos e termos processuais, quando a lei não prescrever forma determinada, conterão somente o indispensável a sua finalidade..."

Vê-se, pois, que também aqui o espírito é o da busca da justiça, não a beleza da forma; a geometria tanto quanto retilínea da decisão e dos elementos a ela conducentes, em detrimento do que se poderia constituir em excessivo barroco das peças processuais.

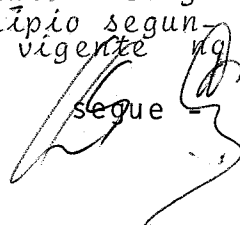
Em suplemento, veja-se o atual Código de Processo Civil, rem seu artigo 244 que, de resto, se coaduna com o Código de Processo Penal, corrobora a linha eminentemente funcional adotada pelo Direito Processual Brasileiro:

"Quando a lei prescrever determinada forma, sem cominação de nulidade, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outra forma, lhe alcançar a finalidade".

 De mais, o tópico inicial da peça recursal, que lhe define desde logo o objetivo, já não deixaria muita margem a discussão:

"Lavra em equívoco o eminente Conselheiro relator designado, principalmente quando supõe que o princípio segundo o qual 'a pena maior absorve a menor', vigente na

segue



Processo nº 0830-009.141/81-54

Acórdão nº CSRF-02.0.161

Direito Penal, seja de aplicação automática no campo próprio das infrações de natureza tributária. Com isso, o eminente Conselheiro afasta, para logo, a cumulação das penalidades previstas nos artigos citados, do vigente RIPI" (grifei).

O erro e omissão pretendidos pelo procurador da outra parte viriam no segundo tópico, "verbis":

"A multa do art. 393, II, é de 100% do valor do imposto que deixou de ser lançado e a do art. 394, II, é igual ao valor comercial que não corresponde à saída efetiva do produto nela descrito, em proveito da recorrida, que dela se utilizou".

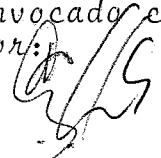
Esse, a meu juízo, não deve ser entendido senão com um recurso de retórica, uma maneira de encaminhar o raciocínio de toda a argumentação que vai até o fim do recurso, em torno da cumulatividade das penas - esse, sim, o real objeto do recurso, a verdadeira "causa petendi" que, segundo o magistério de Pontes de Miranda (Comentários ao CPC, tomo IV, 1ª ed., pag. 20), sendo a narração dos fundamentos jurídicos, não há de ser confundida com a indicação do texto da lei em que se baseia.

Tenho como meridianamente claro que o recurso se refere à cumulação das penalidades previstas "nos artigos citados" (no Acórdão). Assim o diz o tópico inicial, assim o configura todo o desenrolar da fundamentação jurídica nada obstante o lapso flagrado pelo sujeito passivo, o qual, a meu ver, não prejudica a sua validade.

Conheço, pois, do recurso Especial.

 No mérito, adoto como fundamento e razão de decidir, a íntegra do voto do ilustre Conselheiro LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS, nos autos do RP/201-0.048, e que resultou no unânime Acórdão CSRF/02-0.040, a seguir transcrito:

"O dispositivo invocado como fundamento para a decisão tem o seguinte teor:


segue -

Processo nº 0830-009.141/81-54

Acórdão nº CSRF-02.0.161

Art. 388 - Apurando-se, num mesmo processo, a prática de mais de uma infração por uma mesma pessoa, natural ou jurídica, aplicar-se-ão cumulativamente as penas a elas cominadas (Lei nº 4.502/64, art. 74).

§ 1º - As faltas cometidas na emissão de um mesmo documento ou na feitura de um mesmo lançamento serão consideradas uma única infração, sujeito à penalidade mais grave, dentre as previstas para elas.

Entendeu a maioria que a falta foi cometida na feitura de um mesmo lançamento, o que lhe permitiu aplicar a regra contida na segunda parte do parágrafo primeiro.

A infração cometida pelo sujeito passivo acha-se definida no inciso II do artigo 394, assim:

Art. 394 - Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na Nota-Fiscal, respectivamente (Decreto-lei nº 400/68, art. 1º alt. 2ª):

II - os que emitirem, fora dos casos permitidos neste Regulamento, Nota-Fiscal que não corresponda à saída efetiva do produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e as que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa Nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a Nota se refira a produto isento.

Cotejando-se a disposição excludente da cumulação e a que define a falta cometida, parece-me que não se encontrará base legal sustentável para a decisão. Isso porque, como é recorrente, entendo na hipótese dos autos (utilização de notas fiscais inidôneas) não está contida a figura do lançamento. Esse, nos termos do regulamento (art. 54),

'...consiste na descrição da operação que lhe dá origem, na identificação do sujeito passivo, na discriminação e classificação fiscal do produto, no cálculo do imposto e na declaração do seu valor (Lei nº 4.502/64, art. 2º).

Ora, embora existam correntes contrárias, entendo que o crédito utilizado para abatimento no valor a ser recolhido é operação que não integra no lançamento. Trata-se, aqui, da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade e que se relaciona, como disse, com a fase de apuração do montante final a pagar e, portanto, posterior à do lançamento. Esse entendimento fica bem explicitado com o teor do art. 65 do regulamento:

'Art. 65 - O princípio da não-cumulatividade do imposto é exercido pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu

segue

Processo nº 0830-009.141/81-54

Acórdão nº CSRF-02-0.161

estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste capítulo (Lei nº 5.172/66, Art. 49)'.

De fato, pelo sistema de débitos e créditos, o IPI admite:

a) uma fase de CÁLCULO DO IMPOSTO (art. 54) cujo momento próprio está indicado no art. 58, pelo qual:

"O imposto será lançado, pelo contribuinte (caput) na saída do produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial" (inciso III) e

b) uma fase de APURAÇÃO DO VALOR A RECOLHER, o qual nos termos do inciso IV do artigo 111, é

'...a resultante do cálculo do imposto relativo ao período de apuração a que se referir o recolhimento, deduzidos os créditos do mesmo período'.

Assim, conciliando as disposições dos artigos 54, 58 e 65, não pode haver dúvida de que a dedução de créditos para apuração do montante a recolher é operação que não integra o elenco das atividades que compõem o ato complexo do lançamento.

Por isso mesmo é que ocorrem infrações em qualquer dessas fases. Na fase do lançamento, por exemplo, pode o contribuinte emitir nota-fiscal com errônea classificação fiscal, com alíquota diversa da estabelecida para o produto, com abatimentos não autorizados, com o valor tributável subestimado. O lançamento, nos termos do regulamento, está feito, apenas incorreto. Na fase do recolhimento, pode o contribuinte efetuar o pagamento em valor inferior ao que foi lançado, procedimento que implica infração às normas relativas a essa atividade, sem repercussão, contudo, para a fase anterior do lançamento.

Essas razões me parecem suficientes para infirmar a decisão recorrida. Entretanto, vejo razão maior no próprio art. 394, especialmente no seu parágrafo único. A possibilidade de aplicação de mais de uma penalidade está expressa no caput, quando prescreve que a pena nele indicada aplica-se 'Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis'. E o disposto no parágrafo único é definitivo para afirmação do entendimento divergente:

'No caso do inciso I, a imposição da pena não prejudica a que é aplicável ao comprador ou recebedor do produto, e, no caso, do inciso II, independe da que é cabível pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto em razão da utilização da Nota'

segue -

Processo nº 0830-009.141/81-54

Acórdão nº CSRF-02-0.161

Essa disposição, que tem matriz legal na Lei nº 4.502/64, aplica-se diretamente à hipótese em apreciação e, face à clareza dos seus termos, não pode ser afastada sob qualquer tipo de fundamento".

São razões mais que suficientes para me levar a decidir em favor do ilustre signatário do Recurso Especial, para determinar a cumulatividade das penas recusadas pela Eg. Câmara recorrida.

Em conclusão, voto pela recusa da preliminar levantada nas contra-razões, e pelo provimento do Recurso Especial.

Sala das Sessões, em 26 de agosto de 1985

ROBERTO BARBOSA DE CASTRO