



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n° 10074.000136/2003-61
Recurso n° 138.344 De Ofício e Voluntário
Matéria MULTA DIVERSA
Acórdão n° 302-39.687
Sessão de 12 de agosto de 2008
Recorrentes SHELL BRASIL LTDA.
DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/1997, 31/12/1998

DECADÊNCIA - MULTA PELA NÃO EMISSÃO DE NOTA FISCAL

De acordo com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, combinado com o art. 463 do Decreto nº 2.637/98 (a época em vigor), o prazo decadencial para a Administração Tributária cobrar multas decorrentes, dentre outros fatos, da não emissão de Nota Fiscal, é de 5 (cinco) anos a contar da data em que essas deveriam ter sido emitidas.

DA METODOLOGIA ADOTADA PARA A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO

A multa aplicada corresponde ao inadimplemento de obrigação tributária de emissão de nota fiscal, suficiente, por si só, a ensejar a aplicação de multa, nos termos do art. 83, I, da Lei nº 4.502/64 e do art. 463, I, do Decreto nº 2.637/98, independentemente do recolhimento, ou não, dos impostos correspondentes. Indiferente, portanto, a verificação da metodologia aplicada, uma vez que, ao final, se chegará a conclusão de que as Notas Fiscais não foram emitidas.

PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE

Não há que se falar em inobservância ao princípio da razoabilidade quando o cálculo da exação segue a proporção abstratamente estabelecida na norma

MULTA

Aplicação da multa do inciso I do art. 83 da Lei nº 4.502/1964, porque importada mercadoria desacompanhada da documentação exigida pela legislação.

RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO NEGADOS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da relatora e por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim e Ricardo Paulo Rosa votaram pela conclusão. Vencidos os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. A Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro fará declaração de voto.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


BEATRIZ VERÍSSIMO DE SENA - Relatora

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro: **Corintho Oliveira Machado**. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional **Maria Cecília Barbosa**. Fez sustentação oral o Advogado **Alessandro Mendes Cardoso**, OAB/MG – 76.714.

Relatório

Trata o presente processo administrativo fiscal do Auto de Infração, às fls. 3 à 5 dos autos, que foi instrumento de cobrança de multa ao Contribuinte no valor de R\$ 9.370.788,90 (nove milhões trezentos e setenta mil setecentos e oitenta e oito reais e noventa centavos). Esse valor corresponde à mercadoria fiscalizada, qual seja, miniatura de veículos, que foram distribuídas pelo Contribuinte a seus clientes como brindes. A multa cobrada decorreu da imputação ao Contribuinte, ora Recorrente, da prática da conduta de introduzir tais miniaturas de carros no país de modo regular, desacompanhadas da respectiva de nota de importação ou nota fiscal, nos termos do art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964.

Lavrado o auto de infração e uma vez intimado o Contribuinte em 27 de dezembro de 2002, este ingressou com impugnação, no qual procurou demonstrar a razão das diferenças de estoque de mercadoria e a falta de Notas Fiscais. Requeveu, outrossim, o reconhecimento da decadência do crédito tributário.

Remetidos os autos à análise da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis/SC, o lançamento foi julgado procedente em parte, porque reconhecida a decadência do crédito tributário referente à mercadoria importada em 1997. Quanto à falta de emissão de Nota Fiscal das mercadorias importadas em 1998, entendeu a DRJ de Florianópolis/SC que efetivamente não foi comprovada a existência das respectivas Notas Fiscais, razão pela qual seria ainda devida a multa, em valor inferior ao inicialmente apurado, agora no total de R\$ 672.267,18 (seiscentos e setenta e dois mil duzentos e sessenta e sete reais e dezoito centavos).

Contra a decisão da DRJ de Florianópolis, o Contribuinte interpôs recurso voluntário, argumentando, em síntese, que não teria ocorrido prejuízo para a União quanto ao recolhimento de impostos decorrente da não apresentação das Notas Fiscais correspondentes aos brindes importados em 1998. Argumenta o Recorrente, ademais, que a metodologia utilizada pelo Fisco seria inadequada, porquanto o procedimento correto seria apurar a mercadoria saída dos depósitos para, a partir desses dados, buscar os documentos de retorno (notas fiscais) em posse da Recorrente.

Em face do valor fixado a título de multa pela DRJ de Florianópolis, os autos subiram a este Terceiro Conselho de Contribuintes, também, em sede de recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena, Relatora

O recurso voluntário preenche os requisitos legais extrínsecos de admissibilidade, razão pelo qual o conheço. Quanto ao recurso de ofício, presentes os requisitos legais, passo a reexaminar, também, a decadência incidente sobre a multa correspondente à importação e armazenamento de mercadorias industrializadas e importadas sem a respectiva Nota Fiscal em 1997.

- Da decadência

As irregularidades apontadas pela Autoridade Fiscal, consistentes na falta de emissão das Notas Fiscais, ocorreram nos exercícios de 1997 e 1998 (Auto de Infração - fl. 4). O Auto de Infração, por sua vez, foi lavrado em 27 de dezembro de 2002.

De acordo com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, combinado com o art. 463 do Decreto nº 2.637/98, o prazo decadencial para a Administração Tributária cobrar multas decorrentes, dentre outros fatos, da não emissão de Nota Fiscal, é de 5 (cinco) anos a contar da data em que elas deveriam ter sido emitidas. Assim, deve-se excluir do crédito tributário os valores originados pela não emissão das Notas Fiscais no ano de 1997, ou seja, além do prazo de 5 (cinco) anos a contar do lançamento tributário. Correto, portanto, o acórdão ora recorrido quanto à decadência aplicada.

Frise-se, outrossim, que deve-se considerar homologado o lançamento e aplicável a decadência de cinco anos porque não houve dolo na conduta do contribuinte. Como bem colocou o r. acórdão recorrido, não se pode imputar dolo à conduta do Contribuinte, elemento essencial para caracterizar a fraude e o prazo decadencial estendido, como se depreende do art. 72 da Lei nº 4.502/64, porque o contexto fático dos autos leva a crer que a não apresentação das Notas Fiscais decorreu de mera desorganização da Contribuinte. Com efeito, o próprio lançamento fiscal foi feito a partir dos registros das operações empreendidas pela interessada, bem como a falta de emissão das notas fiscais decorreu do desencontro de informações na escrituração contábil do Contribuinte.

Pelo exposto, voto pelo desprovimento do recurso de ofício, mantendo-se o v. aresto recorrido quanto à decadência.

- Da metodologia adotada no Auto de Infração

Argumenta o Contribuinte que deve ser revista a metodologia utilizada no Auto de Infração, para se buscar a verdade material concernente aos fatos que deram origem ao Auto de Infração. A metodologia proposta pelo Contribuinte permitiria verificar que a não emissão de Notas Fiscais decorreu da transferência de mercadorias a terceiros para armazenagem, sem prejuízo quanto ao recolhimento de impostos.

Em que pese a necessidade de, efetivamente, buscar-se a verdade material na apuração dos fatos, deve-se observar que, *in casu*, a multa aplicada corresponde ao

inadimplemento de obrigação tributária de emissão de nota fiscal. O inadimplemento dessa obrigação é suficiente, por si só, independentemente do recolhimento, ou não, dos impostos correspondentes, a ensejar a aplicação de multa, nos termos do art. 83, I, da Lei nº 4.502/64 e do art. 463, I, do Decreto nº 2.637/98. Indiferente, portanto, a verificação da metodologia aplicada, uma vez que, ao final, por qualquer das duas metodologias (do Contribuinte ou da Autoridade fiscal), se chegará a conclusão de que as Notas Fiscais não foram emitidas.

Cumpra registrar que o Contribuinte não logrou comprovar ao longo da fiscalização e deste processo administrativo que as notas fiscais que não foram localizadas e sobre as quais incidiram as multas foram realmente emitidas, ou que houve escrituração a maior dos estoques em seus depósitos. Do mesmo modo, embora demonstrada a engenhosidade do método de apuração contábil proposto pelo Contribuinte, não logrou o Contribuinte, *data venia*, efetivamente desconstituir nos autos o fato que justifica a multa: a ausência de notas fiscais. Uma vez não realizadas tais provas, não se faz possível elidir a multa.

Pelo exposto, voto pelo desprovimento do recurso voluntário quanto ao pedido de revisão da metodologia adotada no Auto de Infração.

- Do princípio da razoabilidade

No que se refere ao princípio da razoabilidade, melhor sorte não resta ao Contribuinte. Não há que se falar em inobservância ao princípio da razoabilidade quando o cálculo da exação segue a proporção abstratamente estabelecida na norma. Esse é, precisamente, o caso dos autos, no qual a multa seguiu, precisamente, a proporção prevista na legislação aplicável à matéria, após a devida dilação probatória.

Frise-se que não se pode analisar o princípio da razoabilidade sob o ponto de vista constitucional perante esta instância administrativa, uma vez que é vedado aos Conselhos de Contribuintes declarar a inconstitucionalidade de dispositivo legal, conforme prevê o art. 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

- Da multa

A Fiscalização verificou que o Contribuinte deixou de apresentar vários talonários de notas, motivo pelo qual alguns dados foram extraídos do computador quando da verificação da infração. Há provas neste procedimento administrativo de que miniaturas de carros não teriam sido introduzidas pelo Contribuinte de modo regular no País por meio de importação, por estarem desacompanhadas da respectiva de nota de importação ou nota fiscal. Por outro lado, a própria empresa ora autuada reconheceu que não foram computadas Notas Fiscais de Saída.

Ante o contexto fático dos autos, aplica-se a multa do art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, assim redigida:

Art. 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente: (Vide Decreto-Lei nº 326, de 1967).

I - os que entregarem ao consumo, ou consumirem, produtos de procedência estrangeira introduzidos clandestinamente no país ou importados irregular ou fraudulentamente, ou que tenham entrado no

estabelecimento, dele saído ou nele permanecido, desacompanhados da nota de importação ou de nota fiscal com tudo os requisitos desta lei, conforme o caso ou sem que tenham sido regularmente registrados, quando da entrada e da saída, nos livros ou fichas de controle quantitativo próprio.

Ressalto que é incontroverso que as miniaturas de carros foram adquiridas por meio de importação. Não se discute em nenhum momento, ademais, se a importação foi ou não regular. A multa é aplicada tão somente pela ausência de nota fiscal de importação. Trata-se de aplicação simples do art. 83, inciso I, da Lei n.º 4.502/64.

Pelo exposto, voto por **negar provimento aos recursos voluntário e de ofício**, mantendo-se, assim, o r. acórdão de origem.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2008


BEATRIZ VERÍSSIMO DE SENA – Relatora

Declaração de Voto

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro

Ouso discordar de minha ilustre colega – Conselheira Relatora.

Isso porque, em síntese, a mesma fundamenta seu voto na seguinte premissa: *“(...) é incontroverso que as miniaturas de carros foram adquiridas por meio de importação. Não se discute em nenhum momento, ademais, se a importação foi ou não regular. A multa é aplicada tão somente pela ausência de nota fiscal de importação. Trata-se de aplicação simples do art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64.”* (grifo nosso)

Ora, NÃO se pode aplicar a multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, correspondente ao art. 365, I, do RIPI/82 (ou art. 463, do RIPI/98, Decreto nº 2.637/98 ou art. 490, I, do RIPI/02, Decreto nº 4.544/2002), no caso de importação REGULAR. A verificação dos fatos ocorridos durante a importação é informação FUNDAMENTAL para se aplicar a multa em questão.

No caso vertente, a Fiscalização jamais levou em consideração as operações de importação realizadas pela contribuinte. A acusação fiscal fundamentou-se em simples trabalho de auditoria de estoque (conferência entre o estoque físico nacional de miniaturas de carros Ferrari e o saldo contábil escriturado no livro de inventário).

A contribuinte sustenta que o saldo do estoque físico encontrado pela auditoria fiscal ao final de cada período está equivocado, posto que foi apurado a partir do somatório de todas as operações de entrada e saída de miniaturas de carros Ferrari no período de 1997 e 1998, considerando inclusive as entradas e saídas realizadas a título de remessa e retorno de armazenagem em depósitos de terceiros.

Independente da defesa apresentada, entendo que, para a correta aplicação da multa em evidência, mister se faz a comparação entre a documentação relativa às importações dos produtos vis a vis os estoques constantes do Livro de Inventário da contribuinte.

Isso porque, a multa administrativa em evidência visa, diferentemente do que conclui minha ilustre par, coibir a importação clandestina ou irregular de mercadorias e, por conseguinte, tem por finalidade impedir que mercadoria de procedência estrangeira seja admitida e consumida em território aduaneiro, sem o regular processo de despacho aduaneiro. Deixar de discutir a suposta clandestinidade dos produtos importados impossibilita a aplicação da norma ao fato imponible. Confira-se:

Art. 365 – Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial de mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei nº 4.502/64, art. 83 e Decreto-lei nº 400/68, art. 1º, alt. 2ª):

I – aos que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente, ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da Declaração de Importação, Declaração de Licitação ou Nota Fiscal, conforme o caso; (grifos nossos)

Diante disso, não resta dúvida que constitui requisito imprescindível para a aplicação da referida penalidade a circunstância de que a mercadoria tenha sido introduzida em território nacional de forma irregular ou clandestina.

Portanto, para a aplicação da mencionada sanção, não basta a simples constatação de descumprimento de obrigações acessórias pelo importador (ou mesmo pelo adquirente da mercadoria importada), tais como a falta de emissão de Nota Fiscal, a falta de escrituração nos livros fiscais, etc.

De fato, a própria graduação da penalidade atesta a total impossibilidade de tal penalidade ser aplicada às hipóteses em análise, sem que haja provas de que a importação das mercadorias se deu de forma irregular, fraudulenta ou clandestina.

A confirmar tal entendimento, o Poder Executivo fez publicar o RIPI/02, o qual acabou reproduzindo o “caput” e incisos dos RIPIs anteriores que tratavam da referida penalidade, mas acresceu a norma prevista no §2º, a seu art. 490. Confira-se:

§2º – A multa a que se refere o inciso I deste artigo aplica-se apenas às hipóteses de produtos de procedência estrangeira introduzidos clandestinamente no País ou importados irregular ou fraudulentamente (grifamos)

Veja-se que, por ter caráter eminentemente interpretativo, tal regra como que se incorpora ao texto regulamentar originalmente editado e, por conseguinte, seu conteúdo tem efeitos retroativos (ex tunc), conforme já decidiu o Conselho de Contribuintes em situação semelhante.

Em resumo, ao reconhecer que a penalidade somente pode ser exigida quando a importação tiver sido clandestina ou irregular, o dispositivo regulamentar em questão espancou eventuais dúvidas a respeito da infração descrita no art. 365, I, do RIPI.

Veja-se, aliás, que a norma do §2º, do art. 490, do RIPI/02 vem sendo aplicada por este Tribunal Administrativo, inclusive em relação a lançamentos realizados sob a égide do RIPI anterior, conforme demonstra a decisão abaixo transcrita:

IPI. MULTA REGULAMENTAR. ART. 463, I, DO TIPI/1998. CANCELAMENTO. O lançamento da multa no art. 463, I, do Decreto nº 2.637/1998, só é cabível quando estiver comprovado que as

mercadorias foram introduzidas clandestinamente no País ou importadas de forma irregular ou fraudulentamente, conforme disposto no §2º do art. 490 do RIPI/2002. Recurso de ofício negado.

(Ac. 202-17055, j, 26/04/06, re. Antonio Zomer)

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso da contribuinte.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2008



ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Conselheira