



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10283.000208/2009-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-006.716 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2019
Recorrente SULAMÉRICA - IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CONCENTRADOS DE BEBIDAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

LANÇAMENTO. CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. AMBIGUIDADE DA IMPUTAÇÃO.

Compete à fiscalização fundamentar a autuação, indicando as razões pelas quais entende que a conduta infracional imputada se amolda ao enquadramento legal indicado no lançamento. É improcedente o lançamento calcado em alegações fiscais que mesclam imputações de distintas naturezas e são ambíguas em relação à infração efetivamente detectada, e suas consequências, não permitindo a formação da convicção de que efetivamente se materializou a conduta infracional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Mara Cristina Sifuentes, Lázaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, Rodolfo Tsuboi (suplente convocado) e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Versa o presente sobre o **Auto de Infração** de fls. 2 a 26¹, lavrado em 15/01/2009 (cm ciência na mesma data - fl. 4) para exigência de multa por irregularidade na emissão de três notas fiscais, no valor de R\$ 42.241,50, com fundamento no art. 488, § 1º, I, do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002).

Na descrição dos fatos, no corpo da autuação (fls. 6 a 24), informa a fiscalização que: (a) em operação de vigilância aduaneira em transportadora, visando ao acompanhamento das operações de internação de mercadorias pelas empresas, identificou-se “presença de carga para um veículo, o qual transportava mercadorias” lastreadas em três notas fiscais (NF 000424, 000425 e 000426 - cópias às fls. 38 a 48, todas referentes a “concentrado líquido para refrigerante de guaraná sem açúcar”), não apresentando tais notas a data de saída em seu corpo (como estabelece o art. 48, V da Lei nº 4.502/1964 - art. 339, I, “t” do RIPI/2002), o que faz com que tais documentos sejam considerados inidôneos (conforme arts. 322, 339 e 353 do RIPI/2002); (b) a empresa foi intimada a recolher a multa de 75% sobre o IPI devido, conforme art. 488, § 1º, I, do RIPI/2002, e a apresentar notas fiscais substituindo as anteriores, que foram retidas; (c) a empresa apresentou as notas substitutivas, mas não recolheu a multa, apresentando impugnação no sentido de que foi suprida a omissão e que as NF “foram consideradas desembaraçadas pelo Estado do Amazonas”; (d) a multa é devida ainda que a saída não seja tributada, e a emissão da NF deve ser efetuada na saída, ainda que esta não seja tributada, buscando evitar que contribuintes se utilizem do mesmo documento mais de uma vez, burlando o fisco; (e) a existência de data no verso das notas fiscais, em selo da Fazenda Estadual, não exime a empresa de cumprir o RIPI, não se encontrando a informação no campo correto; (f) houve um “dano ao Erário” de R\$ 42.241,50, que corresponde a 75% do IPI destacado nas NF; e (g) há precedentes administrativos em favor da tese da fiscalização.

A empresa apresentou **Impugnação** em 16/02/2009 (fls. 226 a 252), alegando, em síntese, que: (a) a fiscalização não tomou em conta que as notas fiscais acompanhavam os produtos na data da fiscalização (20/11/2008), que estavam no recinto da transportadora (e não em veículo sendo transportadas, como declarou a autuação), e que os produtos já estavam desembaraçados pela Secretaria de Fazenda do Estado do Amazonas desde 17/11/2008 (conforme selos de desembarço nos versos das NF), cumprindo a função finalística da obrigação acessória; (b) não pode, à luz da Constituição Federal de 1988, haver obrigação sem causa, sem que vise, v.g., o interesse da arrecadação ou da fiscalização, citando o art. 113 do Código Tributário Nacional (CTN) e doutrina/jurisprudência relacionadas; (c) o Regulamento Aduaneiro de 2002 (Decreto nº 4.543/2002) dispõe, em seu art. 628, § 8º, que simples enganos ou omissões na emissão da fatura comercial, corrigidos ou supridos na declaração de importação, não acarretam a aplicação de penalidade; (d) as NF foram emitidas em 14/11/2008, na mesma data em que foram remetidas as mercadorias à transportadora (recibos nos documentos), sendo emitido conhecimento de transporte datado de 17/11/2008, havendo liberação pela Fazenda Estadual; e (e) caso houvesse “dano ao Erário”, a pena aplicável seria o perdimento, e não uma multa proporcional ao tributo, que sequer era devido.

A **decisão de primeira instância** proferida pela DRJ, em 02/02/2010 (fls. 372 a 376), manteve unanimemente o lançamento, considerando que a falta de indicação da data da saída dos produtos do estabelecimento na nota fiscal, tal como exigido no art. 339, I, “t”, do

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

RIPI/2002, torna o documento fiscal inidôneo, dando ensejo à aplicação da multa ao emitente no valor de 75% do imposto que seria devido, em se tratando de mercadoria isenta, mencionando precedente do extinto Conselho de Contribuinte sobre o tema.

Ciente da decisão de piso em 18/03/2010 (AR à fl. 382), a empresa apresentou **Recurso Voluntário** em 16/04/2010 (fls. 384 a 424), basicamente reiterando os argumentos de impugnação, e agregando que: (a) houve outros campos não preenchidos nas NF, para os quais a fiscalização aceitou as justificativas da empresa, o que confrontaria o argumento do julgador de piso de que não cabe à fiscalização apreciar questões doutrinárias ou constitucionais, em face de sua vinculação ao texto legal; e (b) a pena por “dano ao Erário” seria o ressarcimento.

Em 03/05/2010, por meio do despacho de fl. 467, o processo foi encaminhado ao CARF, tendo sido distribuído por sorteio, a este relator, em 26/03/2019.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ROSALDO TREVISAN, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele se conhece.

A questão fática está bem esclarecida: a fiscalização encontrou, em 20/11/2008, mercadoria em transportadora, e as notas fiscais correspondentes foram retidas, verificando-se que não estava preenchido em seu corpo o campo “data de saída”. Essa, basicamente, a infração detectada.

Apesar de a fiscalização conjecturar que a ausência de data de saída poderia possibilitar a utilização do mesmo documento mais de uma vez e de tecer considerações sobre a existência de “dano ao Erário” (sem remeter a norma alguma que trate do tema, como o Decreto-lei nº 1.455/1976), nenhuma verificação nesse sentido (de múltipla utilização ou de efetivo dano) foi feita, não havendo ainda nenhuma imputação de irregularidade com a mercadoria.

De fato, a penalidade imputada é, puramente, por infração formal (“irregularidade detectada na nota fiscal”), e não por eventuais consequências, tributárias ou outras, de tal irregularidade. Veja-se excerto à fl. 10:

Acerca das penalidades cabíveis, em 09/12/2008 lavrou-se o Termo de Intimação SEVIG nº 178/2008 comunicando a empresa sobre a irregularidade encontrada e solicitando o cumprimento dos itens a seguir.

1. *Recolhimento da multa em função da irregularidade detectada na nota fiscal, conforme o disposto no art.488, §1º, I, do Regulamento do IPI, Decreto nº4.544/02.*

Nota Fiscal	Produto	VALOR	IPI (27%)	MULTA	Valor a Recolher
000424	CONCENTRADO LÍQUIDO PARA REFRIGERANTE DE GUARANÁ SEM AÇUCAR	R\$ 43.600,00	R\$ 11.772,00	75%	R\$ 8.829,00
000425	CONCENTRADO LÍQUIDO PARA REFRIGERANTE DE GUARANÁ SEM AÇUCAR	R\$ 67.000,00	R\$ 18.090,00	75%	R\$ 13.567,50
000426	CONCENTRADO LÍQUIDO PARA REFRIGERANTE DE GUARANÁ SEM AÇUCAR	R\$ 98.000,00	R\$ 26.460,00	75%	R\$ 19.845,00
Total					R\$ 42.241,50

O dispositivo regulamentar citado (art. 488, § 1º, I), vigente à época dos fatos, estabelece:

“Art. 488. A falta de destaque do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto destacado ou o recolhimento, após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes **multas de ofício** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 45):

I - **setenta e cinco por cento do valor do imposto** que deixou de ser destacado ou recolhido, ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, inciso I, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 45); ou

(...)

§ 1º **Incorrerão ainda nas penas** previstas nos incisos I ou II do **caput**, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, § 1º):

I - os fabricantes de produtos isentos que **não emitirem**, ou **emitirem de forma irregular, as notas fiscais** a que são obrigados (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, § 1º, inciso I); (...)” (grifo nosso)

A base legal invocada no artigo regulamentar é o art. 80, I da Lei nº 4.502/1964, aliado ao art. 45 da Lei nº 9.430/1996. No art. 80, § 1º, I, encontra-se a mesma previsão de que a multa de ofício se aplica ainda no caso de “...*fabricantes de produtos isentos que não emitirem ou emitirem de forma irregular, as notas fiscais a que são obrigados*”.

Não há a mínima dúvida, assim, de que a multa é aplicável caso efetivamente exista “emissão de nota fiscal irregular”, pois expressamente prevista em lei, não podendo ser afastada pelo julgador, que deve apreciar se ocorreu (ou não) a conduta infracional descrita em lei como necessária e suficiente à aplicação da penalidade, e não se tal conduta deveria ser punível pela lei (questão *de lege ferenda*).

Tanto que, para a fiscalização, pareceu pouco relevante o fato de a irregularidade ter sido sanada em nota de correção (fl. 12), tendo o saneamento se prestado apenas a permitir a saída da mercadoria do recinto da transportadora:

A empresa cumpriu somente o item 2 da Intimação, ou seja, apresentou as notas fiscais de saída nº 000432, 000433 e 000434 em substituição aos documentos fiscais retidos inicialmente, ocasião na qual lavrou-se Termo de Autorização nº 04/2008, dirigido ao recinto Transportes Bertolini Ltda, permitindo o embarque das mercadorias que ficaram armazenadas em virtude da inidoneidade dos documentos retidos.

No caso em análise, a irregularidade apontada pelo fisco foi a emissão de NF sem a “data da efetiva saída da mercadoria do estabelecimento”, dado obrigatório segundo a alínea “t” do inciso I do art. 339 do RIPI/2002:

“Art. 339. A Nota Fiscal, nos quadros e campos próprios, observada a disposição gráfica dos modelos 1 ou 1-A, conterá:

I - no quadro “Emitente”:

(...)

t) a data da efetiva saída ou entrada da mercadoria no estabelecimento; e (...)”

Em resposta à intimação fiscal, a empresa afirma que havia selo no verso das NF no qual constava a data de saída (o que pode ser verificado às fls. 39, 43 e 47):

(verso da NF 000424 - fl. 39)

S NF Saida: **000424** Selo: **060081110721** **S**
E Data Emissao: 14/11/2008 R\$ 43.600,00 **E**
F Mod.: 00 S: 000 SS: 00 CFOP: 6101 C.T.: 827263 **F**
A Data Selagem: 17/11/2008 Posto: T. BERTOLINI **A**
Z Remetente: SULAMERICA IMPORTACAO EXPORTACAO CONC **Z**
A Dest: 00.315.020/4501-10 **A**
M **M**



(verso da NF 000425 - fl. 43)

TRANSPORTES CARIMBO DE CALL DA CUBAGEM

BERTOLINI

NOTA FISCAL 000425 DATA 14/11/08

Nº VOLUMES 60 PESO 822,00kg

ALT	LARG	COMP	QUANT	TOT
0,38	0,22	0,26	60	4
X	X	X	X	X
X	X	X	X	X
X	X	X	X	X
X	X	X	X	X

NATUREZA 20

OBSERVAÇÃO 107

CONFIDENTE CÓD. CONF ASSINATURA

S NF Saida: **000425** Selo: **060081110722** **S**
E Data Emissao: 14/11/2008 R\$ 67.000,00 **E**
F Mod.: 00 S: 000 SS: 00 CFOP: 6101 C.T.: 827263 **F**
A Data Selagem: 17/11/2008 Posto: T. BERTOLINI **A**
Z Remetente: SULAMERICA IMPORTACAO EXPORTACAO CONC **Z**
A Dest: 00.315.020/4501-10 **A**
M **M**



(verso da NF 000426 - fl. 47)

TRANSPORTES

BERTOLINI

NOTA FISCAL 000426 DATA 14/11/08

Nº VOLUMES 4

ALT	LARG	COMP	QUANT	TOT
0,38	0,22	0,26	4	4
X	X	X	X	X
X	X	X	X	X
X	X	X	X	X
X	X	X	X	X

NATUREZA 20

OBSERVAÇÃO 107

CONFIDENTE CÓD. CONF ASSINATURA

S NF Saida: **000426** Selo: **060081110723** **S**
E Data Emissao: 14/11/2008 R\$ 90.000,00 **E**
F Mod.: 00 S: 000 SS: 00 CFOP: 6101 C.T.: 827263 **F**
A Data Selagem: 17/11/2008 Posto: T. BERTOLINI **A**
Z Remetente: SULAMERICA IMPORTACAO EXPORTACAO CONC **Z**
A Dest: 00.315.020/4501-10 **A**
M **M**



Mesmo diante das informações constantes do verso das notas fiscais, na resposta à intimação, e que pareciam atenuar a acusação de omissão da data de saída, a fiscalização prosseguiu na lavratura da autuação, justificando, no lançamento, que (fl. 14):

O fato informado pelo contribuinte – existência da data no verso do documento - conforme trecho extraído da petição da empresa: "...e que no verso da referida nota fiscal constava a hora e data de saída dos produtos,"...(grifei), não o exime de cumprir o disposto no Regulamento do IPI, especialmente quando o mesmo é um contribuinte sujeito à incidência do IPI. A informação requerida não encontrava-se no campo correto, e, portanto, sujeita o contribuinte às sanções legais.

A fiscalização, assim, apesar de capitular a irregularidade como “ausência da informação sobre a data de saída”, parecia, nesse momento, alterá-la para “informação da data de saída em campo/local incorreto”.

Recorde-se que a intimação efetuada pela fiscalização, para apresentação das notas fiscais substitutivas, trazia a transcrição do art. 456 do RIPI/2002:

“Art. 456. Ressalvados os casos para os quais esteja prevista a pena de perdimento das mercadorias, e os de produtos falsificados, adulterados, ou deteriorados, as mercadorias apreendidas poderão ser restituídas antes do julgamento definitivo do processo, a requerimento da parte, depois de sanadas as irregularidades que motivaram a apreensão (Lei nº 4.502, de 1964, art. 103).” (grifo nosso)

Parece a fiscalização, que autorizou a saída da mercadoria diante das notas fiscais substitutivas, ter entendido como sanada a irregularidade.

Digo parece, porque o cenário jurídico construído pela autuação é confuso: seja por imputar falta de informação, depois alterada por inserção de informação em campo incorreto, seja por trabalhar com conceito de “dano ao Erário”, absolutamente alheio ao caso narrado, que trata de irregularidade formal em documento fiscal.

Até entendo que seria cabível cogitar de “dano ao Erário”, na acepção do Decreto-lei nº 1.455/1976, se a fiscalização tivesse seguido adiante, não se contentando com a falta de preenchimento de campo (ou a declaração de informação em local incorreto), investigando o que só conjecturou (possível utilização múltipla de documento), e conseguindo provar uma das hipóteses do art. 23 do referido Decreto-lei.

A alegação de “dano ao Erário”, assim, é feita em sentido genérico, dissociado das normas legais que regem a matéria, possivelmente como lesão aos cofres públicos. E, nesse sentido, não é convincente o argumento fiscal, pois não se verificou, em momento algum, tal lesão. Aliás, não se aponta nenhuma falta de recolhimento de tributo na operação. De fato, o tributo sequer é cobrado, limitando-se a autuação à penalidade, com fundamento em irregularidade na emissão da fatura.

Mescla o autuante a única infração detectada (descrita inicialmente como irregularidade na nota fiscal, e que considerou sanada, ao autorizar a saída das mercadorias), formal, com “dano ao Erário”, material, sendo ambígua a imputação fiscal.

A defesa, por seu turno, revela em sede recursal a existência de outras possíveis irregularidades nas suas notas fiscais, crendo que isso favoreceria seu argumento, porque a fiscalização as teria relevado. Tais irregularidades, que passaram ao largo da imputação fiscal, seja por falta de aprofundamento, ou mesmo por relevação, o que não resta claro nos autos, são absolutamente alheias ao contencioso, visto que não possuem nexo com o lançamento, não podendo o julgador se manifestar sobre eventuais infrações sequer autuadas.

A única irregularidade detectada, diga-se, impeditiva da saída da mercadoria, foi entendida como sanada, tendo a própria fiscalização autorizado o seguimento da operação.

Particularmente, não vejo como isso se amolda à “emissão de nota fiscal irregular”, para efeito de interpretação do art. 80, § 1º, I, da Lei nº 4.502/1964, base legal da penalidade aplicada no presente processo.

Até seria plausível entender como “irregular” uma Nota Fiscal com um campo essencial não preenchido. Mas a própria fiscalização, como aqui se transcreve, entendeu, diante dos selos nos versos das NF, apenas que “...a informação requerida não se encontrava no campo correto”, o que parece contrastar com a afirmação de ausência da informação. E, da mesma forma, ao entender sanada a irregularidade, autorizando o seguimento da mercadoria com a emissão de notas substitutivas, soa ilógico lançar, posteriormente, multa exatamente por irregularidade na nota fiscal cuja substituição foi por ela própria autorizada.

Assim, não se opõe à aplicação, em tese, da penalidade prevista no art. 80, § 1º, I, da Lei nº 4.502/1964, a casos de irregularidade em notas fiscais. Mas, no cenário descrito pela fiscalização, e de acordo com as alegações fiscais, que mesclam imputações de distintas naturezas e são ambíguas em relação à infração efetivamente detectada, e suas consequências, entendo que não merece prosperar o lançamento, por não permitir a formação da convicção de que efetivamente se materializou a conduta infracional.

Cabe, derradeiramente, atestar a irrelevância do argumento de defesa invocando analogia com texto de artigo do Regulamento Aduaneiro, sobre faturas comerciais na importação, emitidas no estrangeiro, para dispensa de aplicação de penalidade. Aliás, tal texto serviria até como argumento em sentido contrário, de que, por não haver disposição idêntica para as notas fiscais, assumiriam maior relevância os erros formais desprovidos de consequências comprovadas.

Em síntese, a nosso sentir, a fiscalização, que inicia com propósito nobre (vigilância aduaneira destinada a acompanhar empresas em operações de internação de mercadorias, verificando e identificando empresas responsáveis pela operação e possíveis fraudes à legislação tributária e aduaneira), acaba se voltando a simples erro formal – omissão de preenchimento de campo (que até poderia ser algo mais grave, se investigado), erro esse que, ao fim e ao cabo, sequer consegue conclusivamente atestar.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN