



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10640.003011/2006-63
Recurso nº 151.270 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.086 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2009
Matéria IPI - MULTA
Recorrente SOFTLEARN LTDA
Recorrida DRJ - JUIZ DE FORA - MG

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 29/01/2001 a 08/04/2003

IPI. MULTA REGULAMENTAR. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

O termo inicial da decadência do lançamento de ofício de multa regulamentar é o primeiro dia do exercício seguinte ao da apuração da infração.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 29/01/2001 a 08/04/2003

IPI. MULTA (ART.463- I, RIPI/98). INTRODUÇÃO E CONSUMO DE MERCADORIA ESTRANGEIRA.

É cabível a imposição da multa prevista no art. 463, I, do RIPI/98 à contribuinte que, intimada para tanto, não apresenta prova alguma da regular importação ou aquisição no mercado interno dos produtos de procedência estrangeira entregues a consumo, ou ainda, quando apresenta notas-fiscais alcançadas pela declaração de inaptidão das pessoas jurídicas que as emitiram (art. 82 da Lei nº 9.430/96).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça (Relator), Fabiola Cassiano Keramidas e Alexandre Gomes, que davam provimento parcial para reconhecer a decadência dos períodos de janeiro a novembro de 2001. Designado o conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor nesta parte.


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Presidente


JOSÉ ANTONIO FRANCISCO
Relator-designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva e Maurício Taveira e Silva. Ausente o conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de Recursos Voluntário (fls. 132/139) e de Ofício (fls. 114) contra o Acórdão DRJ/JFA nº 09-16.598 de 02/07/07 constante de fls. 114/126 exarado pela 2ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG que, por unanimidade de votos, houve por bem “julgar procedente em parte” o lançamento” original de Multa consubstanciado no Auto de Infração (fls.16/22 - MPF nº 0610400/00388/05), notificado em 07/12/06 (fls. 101), no valor total de R\$ 9.022.784,31, que acusou o ora Recorrente de, no período de 29/01/01 a 08/04/03, ter entregue a consumo produtos de procedência estrangeira, irregularmente introduzidos no país conforme descrito no Relatório fiscal anexo, razão pela qual se lhe aplicou a multa de 100% do valor das mercadorias capitulada no art. 463, inc. I do RIPI/98 e art. 490, inc. I do RIPI/02.

Reconhecendo expressamente que a impugnação atendia aos requisitos de admissibilidade, a r. **decisão de fls. 114/126 da 2ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG**, houve por bem “**julgar procedente em parte**” o lançamento” original de **Multa** aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: MULTA

É cabível a imposição da multa prevista no art. 463, I do RIPI/98 à contribuinte que, intimada para tanto não apresenta prova alguma da regular importação ou aquisição no mercado interno dos produtos de procedência estrangeira entregues a consumo, ou ainda, quando apresenta notas-fiscais alcançadas pela declaração de inaptidão das pessoas jurídicas que as emitiram (art. 82 da Lei nº 9.430/96)

Todavia, tendo sido apresentadas notas-fiscais emitidas pr pessoas jurídicas que não foram objeto de declaração de inaptidão, ou sendo o caso, a declaração de inaptidão não possuir efeitos retroativos, então não há como se manter a exigência da multa se a auditoria não aprofundou as investigações sobre a aquisição, no mercado interno, dos produtos estrangeiros entregues a consumo pela autuada.



Lançamento Procedente em parte."

Em suas razões de Recurso Voluntário (fls. 132/139) oportunamente apresentadas e instruídas pela Relação de Bens e Direitos para Arrolamento (fls. 65), o ora Recorrente sustenta a insubsistência da autuação e da decisão de 1ª instância que a manteve repisando os argumentos sintetizados na r. decisão recorrida.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso Voluntário (fls. 48/63) reúne as condições de admissibilidade e, no mérito merece ser provido, para reformar a r. decisão recorrida.

Inicialmente, constato a ocorrência da **decadência** em relação ao **período de 01/01 a 11/01**, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, com a conseqüente extinção do crédito tributário dela decorrente nos termos do art. 156, inc. V do CTN, vez que, como ensina Luciano Amaro, analisando os institutos da decadência e da prescrição, "*enquanto a prescrição pode ser objeto de renúncia, a decadência, quando prevista em lei, é irrenunciável e deve ser reconhecida de ofício pelo juiz.*" (cf. in Direito Tributário Brasileiro, 12ª. Ed.Saraiva, 2006, pág. 401).

Achando-se expressamente inserida na antiga legislação do imposto de consumo que foi expressamente incorporada pela legislação do IPI, a referida multa tem natureza tributária e somente se justifica para tutelar o cumprimento das obrigações relativas ao IPI, cujo fato gerador é o desembaraço aduaneiro de produto industrializado, quando de procedência estrangeira (art. 46, inc. I do CTN), sendo certo que, embora versando sobre abstenção de ato que não configura obrigação principal (consumo de mercadoria importada irregular ou fraudulentamente), pelo simples fato de sua inobservância, a referida multa se converte em obrigação tributária principal daquele imposto, conforme expressamente determina a Lei Complementar à cuja disciplina se sujeita integralmente (arts. 115 e 113, § 3º do CTN).

Por outro lado, estando o IPI incidente sobre a importação sujeito ao regime de lançamento por homologação, nos expressos termos do § 4º do art. 150 do CTN, a Fazenda Pública dispunha do prazo de 5 anos contado a partir da ocorrência dos fatos geradores das respectivas obrigações (principal e acessórias) para efetuar, quer a homologação expressa ou tácita dos referidos lançamentos na importação, quer a sua revisão, sendo certo que esta última ("revisão do lançamento" por erro de fato) autorizada pela Lei Complementar, "só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública" (§ único do art. 149 do CTN) pela decadência, cujo **prazo**, como é curial e já assentou este E. Conselho, **não se interrompe** (cf. Ac nº 202-12.360 da 2ª C do 2º CC - mv - Rel. Luiz Roberto Domingo – em sessão de 15/08/00, publ. in DOU-E-I de 1º/06/01, p. 51).

Note-se que, mesmo que se considerasse a penalidade em comento, como destinada exclusivamente a punir violações a normas de controle aduaneiro de importações, seu lançamento também estaria sujeito ao prazo quinquenal, pois consoante expressamente dispõe o dos arts. 54 do Decreto-lei nº 37/66:



"Art. 54. A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à fazenda nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-Lei." (redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)"

Assim, quer se considere o prazo decadencial previsto para o lançamento de penalidades por infrações à legislação do IPI, quer se considere o prazo decadencial para o lançamento de penalidades relativas às violações a normas de controle aduaneiro de importações, verifica-se que o lançamento da multa excogitada foi notificado em 07/12/06 (cf. AR de fls. 101), quando já extinto o direito de constituir o crédito tributário em relação ao ao período de 01/01 a 11/01, tal como tem reiteradamente proclamado a uníssona a Jurisprudência do E. 3º Conselho de Contribuintes como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

"IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – DECADÊNCIA – Tratando-se de imposto sujeito ao lançamento por homologação e tendo por fato gerador a data do registro da declaração de importação, na forma do art. 23 c/c 44 do Decreto-lei nº. 37/66, O prazo decadencial para a fazenda constituir o crédito tributário é de 05 (cinco) anos contados da data do registro da di (ex vi art.150, § 4º, do CTN).

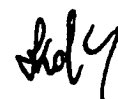
IPI – DECADÊNCIA – Tratando-se de imposto sujeito ao lançamento por homologação e tendo por fato gerador a data do desembarço aduaneiro, na forma do art. 2º da lei 4.502/64, o prazo decadencial para a fazenda constituir o crédito tributário é de 05 (cinco) anos contados da data do desembarco (ex vi art.150, § 4º, do CTN). Recurso de Ofício negado" (cf. Acórdão 301-32293 da 1ª Câmara do 3º CC, Rec. nº 132028, Proc. nº 10314.004499/00-81, em sessão de 06/12/2005, Rel. Cons. LUIZ ROBERTO DOMINGO)

"DECADÊNCIA. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.

Transcorrido mais de cinco anos entre o registro da declaração de importação e a ciência do respectivo auto de infração, descabe à fazenda nacional o direito de constituir do crédito tributário. Recurso de Ofício desprovido." (cf. Acórdão nº 301-31320, da 1ª Câmara do 3º CC no Rec. nº 125400, Proc. nº 11128.006487/2001-11, em sessão de 07/07/2004, Rel. Cons. CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO)

"III/IPI. DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. INTIMAÇÃO.

O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do registro da Dli com pagamento a menor dos tributos, somente se afastando a decadência com a intimação do lançamento ao sujeito passivo. Acatada a preliminar de decadência por unanimidade." (cf. Ac. nº 301-30008 da 1ª Câmara do 3º CC no Rec. nº 123975, Proc. nº 11131.001298/00-98, em sessão de 21/11/2001, Rel. Cons. LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES)



Note-se que sequer se poderia cogitar de aplicação do art. 173 do CTN, pois como recentemente assentou o E. Superior Tribunal de Justiça “as normas dos artigos 150, § 4º e 173” do CTN “não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos ‘cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’; o art. 173, ao revés, aplica-se tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento”. Assim, entende aquela E. Corte que “a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173”, a par de ser “juridicamente insustentável” e padecer de invencível “ilogicidade”, apresenta-se como “solução (...) deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no R. Esp. nº 638.962-PR, rel. Min. Luiz Fux, publ. no DJU de 01/08/05 e na RDDT 121/238):

Portanto, desde logo verifica-se que o Auto de Infração original **notificado em 07/12/06** (cf. AR de fls. 101), jamais poderia abranger operações relativas ao período de **01/01 a 11/01**, sobre as quais já se achava extinto o direito da Fazenda Pública de proceder ao lançamento de penalidade, por se ter consumado o prazo decadencial e a conseqüente extinção do crédito tributário nos expressos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inc. V do CTN, impondo-se o reconhecimento da insubsistência do lançamento da multa excogitada, tal como já proclamou a Jurisprudência administrativa e judicial retro citadas.

No mérito a r. decisão deve ser mantida por seus próprios fundamentos, que se mostram conformes com a Lei e com a jurisprudência.

Realmente, consectário lógico do Princípio da Legalidade Penal, o Princípio da Tipicidade exige, não só que as condutas puníveis e as respectivas sanções delas decorrentes, sejam prévia e exhaustivamente tipificadas pela lei, mas que a punibilidade de uma conduta somente se dê quando ocorra sua adequação exata ao tipo legal, sendo vedada a invocação de presunções, deduções e outras circunstâncias análogas mencionadas em outras leis distintas, não previstas expressamente na descrição da lei penal que define a infração e a sanção. Em decorrência do aludido princípio incorporado ao Direito Tributário sancionatório, a obrigação tributária que tem por objeto penalidade pecuniária, somente surge com a ocorrência do fato gerador previsto em lei, e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente (CTN - arts. 97, inc. V, 113, § 1º e 114).

O dispositivo legal (art. 83 da Lei nº 4502/64 na redação do Dec.-lei nº 400/68) que embasa o dispositivo regulamentar capitulado no auto de Infração vestibular (art. 463, inc. I do RIPI/98) para fundamentar a aplicação da multa, expressamente estabelece que:

“Art. 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente:

I - os 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 desacompanhado da nota de importação ou da nota fiscal, conforme o caso. (Inciso I com redação dada pelo Decreto-lei nº 400, de 30/12/1968.



(...)

§ 1º No caso do inciso I, a pena não prejudica a que for aplicável ao comprador ou recebedor do produto, e no caso do inciso II, é independente do que for cabível pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, em razão da utilização da nota, não podendo, em qualquer dos casos, o mínimo da multa aplicada ser inferior ao grau máximo da pena prevista no artigo seguinte para a classe de capital do infrator.

(...).

Do preceito retro transcrito verifica-se que a lei tipifica três diferentes condutas delitivas que autorizam a aplicação da referida multa (“entregar a consumo”, “consumir” e “entrar no estabelecimento, dele sair ou nele permanecer, desacompanhado da nota de importação ou da nota fiscal”), todas elas baseadas num único pressuposto comum, de que o “produto” objeto de cada conduta seja “de procedência estrangeira” e tenha sido “introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente”. Portanto, para que se dê a ocorrência do fato gerador que autoriza a aplicação da multa excogitada, é imprescindível a prévia e irretorquível comprovação de que os produtos entregues a consumo, consumidos, entrados, saídos ou existentes no estabelecimento autuado, sejam “de procedência estrangeira” e que tenham sido “introduzidos clandestinamente no País ou importados irregular ou fraudulentamente”.

Entretanto, a suposta inexistência de fato das importadoras emitentes das Notas fiscais de venda, constatada posteriormente às operações de aquisição no mercado interno, por si só, não é bastante para autorizar a dedução de que todos os documentos fiscais por elas emitidos, sejam inidôneos para acobertar as aquisições, cuja realidade a própria lei autoriza possa ser cabalmente comprovada pelo contribuinte, adquirente de boa-fé.

Realmente, embora não se ignore que a autoridade administrativa possa desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, a Lei Complementar somente autoriza a desconsideração, desde que observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária (art. 116, § único do CTN). Por seu turno, ao estabelecer os critérios objetivos para aferição da inidoneidade de documentos fiscais para fins de desconsideração dos atos e negócios jurídicos que lhes são subjacentes, o art. 82 da Lei nº 9.430 de 27/12/1996 (DOU 30/12/1996) veio expressamente dispor que:

“Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no cadastro geral de contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.”

Como resulta claro do dispositivo retro transcrito, somente pode ser considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros, o documento



skd/4

emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ já tenha sido considerada ou declarada inapta, sendo certo que a inaptidão não se aplica aos adquirentes de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços, que comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens.

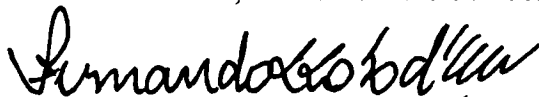
Uma vez comprovado que à data das operações realizadas com a Recorrente, as emitentes das Notas Fiscais impugnadas ainda se achavam inscritas no CNPJ e não tinham sido consideradas ou declaradas inaptas, mas muito ao contrário, que efetuavam desembaraço aduaneiro de mercadorias perante repartições da Receita Federal, parece evidente que, nos expressos termos do art. 82 da Lei nº 9.430 de 27/12/1996, não se pode aplicar a pretendida declaração de inidoneidade, aos documentos fiscais de aquisição dos produtos estrangeiros feita pela Recorrente, nem se lhes pode cessar de seus efeitos tributários, como pretendeu a d. Fiscalização.

Nesse sentido, a Jurisprudência do E. STJ tem reiteradamente proclamado que “as operações realizadas com empresa posteriormente declarada inidônea pelo fisco devem ser consideradas válidas, não se podendo penalizar a empresa adquirente que agiu de boa-fé” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no RESP nº 176.270-MG, Reg. nº 199800397914, em sessão de 27/03/2001, Rel. Min. ELIANA CALMON, publ. in DJU de 04/06/01, pág. 88), vez que a “inidoneidade da inscrição do vendedor só gera efeitos contra terceiros depois de publicada.” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no RESP. nº 77.631-SP - Reg. 95.0055017-2 DJU de 08.09.1997, Rel. Min. Ari Pargendler publ. in Lex JSTJ/TRF – Vol. 101/181), sob pena de operar efeitos retro-operantes à declaração de inidoneidade, o que é vedado pela Constituição (art. 5º, inc. XXVI da CF/88) e pela Lei Complementar (arts 100, inc. II, 103, inc. II e 144 do CTN).

Isto posto, voto no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário de fls. , para reformar parcialmente a r. decisão recorrida, apenas para reconhecer a ocorrência da **decadência** em relação ao **período de 01/01 a 11/01**, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, com a conseqüente extinção do crédito tributário dela decorrente nos termos do art. 156, inc. V do CTN, e **NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício**, mantendo no mais a r. decisão recorrida.

É como voto

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2009



FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA



Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Designado quanto à decadência:

Em relação à decadência, o relator deu **provimento** parcial ao recurso voluntário do contribuinte para considerar decaído o lançamento em relação ao período de 26 de julho de 2001.

Entretanto, não se aplica o art. 150, § 4º, **do** CTN, por se tratar de multa regulamentar, que só pode ser lançada de ofício, não havendo **que** se falar em lançamento por homologação.

Dessa forma, a regra a ser aplicada ao caso **é a** do art. 173, I, do CTN, não tendo ocorrido decadência.

Portanto, voto por negar provimento ao recurso da Interessada.

Sala de Sessões, 07 de maio de 2009


JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

