



2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 14 09, 19 92
C	Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
 Processo N.º 10.783-004.953/90-15

ovrs

Sessão de 28 de fevereiro de 1992

ACORDÃO N.º 202-04.857

Recurso n.º 87.647

Recorrente CIV. - COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO VITÓRIA LTDA.

Recorrida DRF EM VITÓRIA - ES

IPI - MERCADORIA ESTRANGEIRA ADQUIRIDA NO MERCADO INTERNO - MOMENTO DO FATO GERADOR. O fato gerador é a saída do produto do estabelecimento importador. Nota fiscal complementar, emitida a posteriori e relativa à variação cambial, tem todos os seus efeitos tributários atraídos à data da saída da mercadoria. É a situação do fato gerador-regra integrante do art. 116, inciso I, do CTN. Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIV - COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO VITÓRIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Ausente o Conselheiro ANTONIO CARLOS DE MORAES.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 1992.

HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS - PRESIDENTE

JOSÉ CABRAL GARCEANO - RELATOR

JOSÉ CARLOS DE ALMEIDA LEMOS - PROCURADOR-REPRESENTANTE DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE 30 ABR 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ELIO ROTHE, OSCAR LUÍS DE MORAIS, ACÁCIA DE LOURDES RODRIGUES, ROSALVO VITAL GONZAGA SANTOS (Suplente) e SEBASTIÃO BORGES TAQUARY.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo Nº 10.783-004.953/90-15

02-

Recurso Nº: 87.647
Acórdão Nº: 202-04.857
Recorrente: CIV - COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO VITÓRIA LTDA.

R E L A T Ó R I O

Contra a ora recorrente foi lavrado Auto de Infração (fls. 01), em 10.08.90, oportunidade em que os autuantes asseguraram na descrição dos fatos:

"Que o contribuinte promoveu a saída de produtos industrializados importados com destaque do IPI, todavia quando da emissão de notas fiscais complementares destacou o IPI sem, no entanto, reportar-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, infringindo desta forma o disposto nos artigos nº 29, II, nº 30, nº 54 § 2º, nº 55, nº 57 III, nº 63 I, nº 107, nº 110, conforme consta do Termo de Verificação e de Encerramento de Fiscalização que fica fazendo parte integrante do presente Auto de Infração."

Durante os trabalhos fiscais, a contribuinte declarou não possuir ficha de controle de movimentação dos estoques dos produtos importados, pelo fato de realizar as importações apenas como CONSIGNATÁRIA, portanto, não havendo estoques próprios. No mesmo documento (fls. 04) declara, também, que emite notas fiscais complementares porque sendo mercadorias importadas, o ajuste do preço está subordinado à variação cambial que é efetuada a posteriori.

segue-

Processo nº 10.783-004.953/90-15

Acórdão nº 202-04.857

A fiscalização recalculou o IPI devido e consecutórios legais pelo método de imputação proporcional dos pagamentos (fls. 23/122).

No Termo de Verificação e de Encerramento, os autuantes foram mais explícitos ao escreverem:

"Cabe anotar que, em consequência, destacamos diversos dados atinentes às operações praticadas pelo citado contribuinte, e apuramos que o mesmo emitia notas-fiscais complementares àquelas que deram saídas aos produtos importados, deixando o IPI sem, no entanto, reportar-se à data da ocorrência do fato gerador.

Salientamos que as notas fiscais complementares aludiam a variação cambial e que não foram recolhidos os acréscimos legais previstos na legislação."

Com a guarda do prazo legal, foi apresentada Impugnação (fls. 126/133) ao feito fiscal, de onde se extrai os seguintes argumentos apresentados:

"Para boa análise da questão, mister se faz esclarecer a forma de comercialização dos produtos que deram base a autuação, quais sejam:

- a) A **IMPUGNANTE** contrata as operações com terceiros importadores, na qualidade de **Consignatária** das mercadorias importadas.
- b) Neste contrato, a **consignatária** venderá estes mesmos produtos à **consignante** ou a quem esta indicar.
- c)
- d) A condição de pagamento é estabelecida de forma que o adquirente do produto fique responsável - segue-

Processo nº 10.783-004.953/90-15

Acórdão nº 202-04.857

responsável pelos encargos da variação cambial."

Entende a impugnante que seu correto procedimento está de conformidade com o disposto nos artigos 55, I e II; 110 e 236, XI, § 4º, todos do RIPI/82.

Neste mesmo sentido invoca o Ato Declaratório, nº 08/75, que trata do prazo para recolhimento do IPI devido em virtude de reajustamento de preço.

Por fim, conclui sua peça impugnatória:

"Outra questão de grande importância, se não legal, mas lógica, refere-se a natureza do valor cobrado como reajuste de preço, base se para reforçar o convencimento do julgador, em sentido equitativo, coerente e acorde com o sentir geral de dever de justiça.

Ora, o valor cobrado como reajuste de preço, base para cálculo do I.P.I., é a própria correção da expressão do valor original, que foi corroído pela desvalorização da moeda. Esta a sua natureza.

Portanto, se o imposto é calculado sobre esta base, conseqüentemente também está corrigido, do que se conclui ser própria e justa a determinação do Ato Declaratório Normativo nº 08/75, e da própria lei, em fixar como vencimento da obrigação, o mesmo estabelecido para os demais impostos apurados no período de sua emissão.

Por conseguinte, retroagir o vencimento do imposto devido pelo reajuste de preço, a época da primitiva operação, é o mesmo que cobrar em duplicidade a desvalorização monetária do período a que se refere, penalizando, injustamente, o contribuinte."

segue-

Processo nº 10.783-004.953/90-15

Acórdão nº 202-04.857

A Informação Fiscal (fls. 137/139), entendeu que a impugnante não apresentou contrato escrito das operações que costuma realizar (consignação), pelo que não se aplicam ao seu caso os dispositivos apontados em sua defesa. Quanto ao Ato Declaratório 08/75 e o artigo 110 do RIPI/82, também fazem referência ao contrato escrito, que não foi apresentado à oportunidade própria, pelo que está assim concluída a Informação:

"Necessário se torna frisar que as notas fiscais complementares não foram emitidas para acompanhar as mercadorias, e, sim, para justificar uma variação cambial, mas no tocante a ação fiscal não nos foi possível observar o teor dos contratos e suas características formais."

O julgador singular, através da Decisão nº 347/91 (fls. 141/144), louvando-se na Informação Fiscal, manteve à íntegra a exigência originária.

O Recurso Voluntário (fls. 148/152) repisa e esclarece argumentos expendidos na Impugnação, sendo que demonstra seu inconformismo com a decisão recorrida, quando arrosta o decisório da seguinte forma:

"A segunda questão a ocupar lugar central na decisão Recorrida refere-se a falta do contrato escrito. Tal prova se apresenta cristalina junto aos autos processuais, conforme se verifica às fls. 134. Não terá o ilustre julgador verificado o fato? Parece-nos que não, posto que nenhuma consideração a respeito se constata na decisão.

Contudo, ressaltamos que a cláusula terceira do contrato é clara, determinando que: segue-

Processo nº 10.783-004.953/90-15

Acórdão nº 202-04.857

"Quando o crédito originar-se de importações realizadas, os valores serão corrigidos pela variação cambial do período entre os desembolsos e o efetivo pagamento das cambiais."

Vê-se, pois, que a condição imposta no contrato é a que se observou ao realizar-se as emissões de notas complementares, não merecendo esforço algum para interpretação da legalidade das operações, perfeitamente harmônicas ao entendimento que se identifica no que preconiza o art. 55; I; II e art. 236 do Decreto 87.981/82, bem como o art. 110 do mesmo diploma.

Por outro lado, poder-se-ia questionar por que somente um contrato foi juntado ao processo. Nem isto mesmo foi feito, já que conhecia o agente fiscal a situação de fato, ou seja, que todas as operações foram realizadas com a mesma **CONSIGNANTE**, a empresa **INBRASCAP- INDÚSTRIA BRASILEIRA DE CAPCITADORES LTDA**. Mesmo assim, para que não paire qualquer dúvida a respeito, junta a **RECORRENTE** ao presente recurso nova cópia do contrato mencionado, bem como de todas as notas fiscais emitidas (conforme citado no documento de fls. 05 a 22) - Documentos anexos de nº 100 a 221.

Se se quiser cogitar quanto ao período de apuração do imposto, melhor sorte não se terá, posto que as notas complementares foram emitidas a cada período de apuração (do imposto) posterior a importação. Com isto, a cada mês apurou-se a variação cambial, destacando-se o imposto correspondente, que foi recolhido no prazo previsto."

Às fls. 155 a 374, a recorrente junta toda a documentação fiscal que suporta suas argumentações apresentadas e suas razões de recurso.

É o relatório.

segue-

Processo nº 10.783-004.953/90-15

Acórdão nº 202-04.857

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

O Recurso foi manifestado dentro do prazo legal e dele conheço.

O primeiro dos argumentos apresentados pela recorrente - quando de sua impugnação ao feito fiscal - foi que, na relação comercial, ocupava a posição de consignatária nas importações e vendia as mercadorias adquiridas no exterior, diretamente à consignante ou a quem ela indicasse. E por este fato, conforme declaração à fiscalização (fls. 04) "... não possui ficha de controle de movimentação dos estoques dos produtos importados, em virtude de efetuar as importações apenas como CONSIGNATÁRIA, não havendo, portanto, movimentação dos estoques próprios."

O consignatário é aquela figura jurídica a quem se consignam mercadorias - no sentido de confiar - e que as negociam a mando do consignador (consignante), o qual inicialmente as remeteu ou autorizou o consignatário a recebê-las. Este tipo de transação mercantil - compra e venda em consignação - é forma jurídica do direito privado e para o direito público nem sempre tal groupagem produz os mesmos efeitos jurídicos observados naquele ramo do Direito.

Pela documentação acostada aos autos, muito embora
segue-

Processo nº 10.783-004.953/90-15

Acórdão nº 202-04.857

embora a recorrente tenha comprovado que efetuou suas vendas das mercadorias importadas a um só cliente - o qual afirma ser ele o consignante -, constata-se das Declarações de Importação (DIs), Guias de Importação (GIs), Cambiais, Faturas e Contratos de Câmbio que a apelante figura como importadora e ser a responsável pelas operações mercantis realizadas no exterior.

No que respeita à legislação do IPI, da forma como a recorrente defendeu sua participação nas operações comerciais - de que era importadora/consignatária-, para tal prática não há previsão legal que possa agasalhar os argumentos apresentados.

No meu sentir, restou comprovado que a apelante ocupava o papel de estabelecimento equiparado a industrial, como dispõe o artigo 9º, inciso I, RIPI/82, não prevalecendo a assertiva de ser mera consignatária das mercadorias importadas.

O que se deve considerar para efeito da lei tributária é verificar determinada ocorrência material. Este endereço da indicação, para o direito tributário, é sempre a realidade econômica que se contém na situação eleita como índice da capacidade econômica.

No caso sob exame ficou nítido tratar-se "de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais e que produza os efeitos que normalmente lhes são próprios" (CTN, art. 116, I).

segue-

Processo nº 10.783-004.953/90-15

Acórdão nº 202-04.857

O fato gerador ocorreu pela saída das mercado-
rias, pelo que encerra qualquer outra discussão sobre seu momento, e, escudar-se em institutos do direito privado (contrato de empréstimo), não há base e pressupostos legais que autorize al
terar a conditio juris imposta pela norma tributária.

É precisamente esta a norma integrante do artigo 32 do RIPI/82, quando dispõe sobre a irrelevância dos aspectos jurídicos:

"Art. 32 - O imposto é devido inde-
pendentemente da finalidade do pro-
duto e do título jurídico da opera-
ção de que decorra o fato gerador."

Se fosse o caso de se aplicar o comando contido no artigo 117 e incisos do CTN - as duas únicas possibilidades que poderiam descaracterizar o fato gerador-regra -, teria a situação jurídica defendida pela recorrente de estar nitidamen-
te caracterizada por condição suspensiva ou resolutiva. Não é o que ressalta à apreciação do "contrato de empréstimo."

Em outras palavras, quanto à situação de fato, está delineado o conjunto de circunstâncias hábeis à realização dos efeitos, o fato gerador terá ocorrido, mesmo que os efeitos próprios e normais não se realizem.

O objeto da relação tributária é patrimonial e não-jurídico.

segue-

Processo nº 10.783-004.953/90-15

Acórdão nº 202-04.857

Sobre a matéria, só para concluir esta parte, oportunamente deve-se trazer o entendimento do insigne jurista Amílcar de Araújo Falcão:

"Quando a lei tributária indica um fato, ou circunstâncias, como capazes de, pela sua configuração, dar lugar a um tributo, considera esse fato em sua consistência econômica e o toma como índice de capacidade contributiva. A referência é feita sempre, à relação econômica. Motivos de conveniência, de utilidade, o interesse de dar maior concisão e simplicidade ao texto levam o legislador, quando for o caso, a reportar-se à fórmula léxica através da qual aquela relação econômica vem sendo traduzida em direito.

.....

Um mesmo fenômeno da vida pode apresentar aspectos diversos, conforme o modo de encará-lo e a finalidade que, ao considerá-lo, se tem em vista. Assim, em direito civil, interessa os efeitos dos atos e as condições de validade exigidas para constituição ou formação. A conformação externa do ato, pois, é que importa particularmente. Ao direito tributário só diz respeito a relação econômica a que esse ato deu lugar, exprimindo, assim, a condição necessária para que o indivíduo possa contribuir de modo que, já agora, o que sobreleva é o movimento de riqueza, a substância ou essência do ato, seja qual for sua forma externa." (Introdução ao Direito Tributário, págs. 98 e 99)."

O segundo dos argumentos foi que o preço de venda era estabelecido em dólares e pela efetivação na liquidação do contrato de câmbio, era efetuada a conversão em moeda nacional; sendo que havia estipulação contratual em que o o adquirente das mercadorias ficasse responsável pelos encargos da variação
segue-

Processo nº 10.783-004.953/90-15

Acórdão nº 202-04.857

variação cambial.

Conforme consta da 3ª Cláusula do "CONTRATO DE EMPRÉSTIMO" firmado entre a recorrente e a adquirente das mercadorias importadas, este ficava responsável pela variação cambial dos créditos oriundos das importações.

Aqui se aprecia um contrato comercial, rotulado como contrato de empréstimo (financiamento) - a recorrente é a credora e a adquirente é devedora nas operações mercantis a prazo, visto tratar-se de pagamento após a entrega das mercadorias e, na medida que isto ocorre promiscuamente nas relações comerciais habituais de mercado só pode ser aceito como tal -, ajustado em território nacional, entre empresas nacionais, com pagamento dentro do País e com estipulação exigida com "cláusula ouro".

Nestes termos, tenho ser írrito, tal documento, em obediência ao artigo 1º do Decreto-Lei nº 857, de 11 de setembro de 1969, que dispõe:

"Art. 1º - São nulos de pleno direito os contratos, títulos e quaisquer documentos, bem como as obrigações exequíveis no Brasil, estipulem pagamento em ouro, em moeda estrangeira, ou, por alguma forma, restrinjam ou recusem, nos seus efeitos, o curso legal do cruzeiro."

Concluo, neste particular, que ao se cobrar a variação cambial, tal ajuste contraria a lei, e não pode a segue-

Processo nº 10.783-004.953/90-15

Acórdão nº 202-04.857

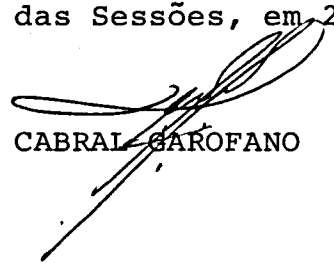
recorrente se sustentar neste documento para reclamar direitos fiscais e diferir o pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI.

Quanto ao terceiro argumento, o de que não houve prejuízo à Fazenda Pública, na medida em que ao cobrar a variação cambial, automaticamente, estava corrigindo e atualizando o valor do IPI e, tal prática, tem suporte legal no artigo 55, I e II, do RIPI/82.

Não há dois fatos geradores sobre uma única saída de um só produto - situação de fato já esclarecida sobre o momento da incidência tributária. Prevalece aquele momento da saída do produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial (art. 9º, I, c/c art. 29, II, ambos do RIPI/82) e, assim, qualquer outra emissão fiscal posterior e relativa à mesma saída do produto a ela deve se reportar em todos seus efeitos tributários, principalmente, no que se refere ao imposto devido.

São estas razões de decidir que me levam a votar pelo improvimento do recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 1992.


JOSE CABRAL GAROFANO