



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 04 / 07 / 06

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.002399/99-10
Recurso nº : 127.709
Acórdão nº : 202-16.691

VISTO

Recorrente : COMPANHIA BRASILEIRA DE CARTUCHOS
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

IPI. ARMAS E MUNIÇÕES. ISENÇÃO.

A utilização dos benefícios fiscais previstos nos arts. 44, inciso XXXIII, do RIPI/82, e 48, inciso XI, do RIPI/98, assim como nas TIPIs de 1996 e 1998, está tão-somente condicionada à destinação dos produtos a Órgãos de Segurança Pública e às Forças Armadas, quando há nos autos prova de que os produtos foram destinados a pessoas físicas integrantes desses Órgãos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA BRASILEIRA DE CARTUCHOS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2005.

Antônio Carlos Atulim
Presidente

Dalton Cesar Cordeiro de Miranda
Relator

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2005

Cleusa Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Raimar da Silva Aguiar, Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente) e Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.002399/99-10
Recurso nº : 127.709
Acórdão nº : 202-16.691

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : COMPANHIA BRASILEIRA DE CARTUCHOS

RELATÓRIO

Trata-se da exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), pela falta do lançamento daquela exação, em face da utilização indevida do instituto da isenção e da redução de alíquotas do imposto.

A contribuinte, amparada nos arts. 44, inciso XXXIII, do RIPI/82, e 48, inciso XI, do RIPI/98, deu saída isenta de IPI à armas e munições, no período de janeiro de 1995 a dezembro de 1998, a Órgãos de Segurança Pública e às Forças Armadas.

O destino final de tais mercadorias, no entanto, seria para pessoas físicas, membros dos aludidos Órgãos Públicos, o que afastaria a saída das aludidas mercadorias com isenção do IPI.

Por seu turno, defende-se a interessada alegando (i) que em todas as notas fiscais constam como destinatários Órgãos de Segurança Pública da União Federal, dos Estados e do Distrito Federal; (ii) que a saída de armas, nesta qualidade, está amparada pela alíquota zero ou isenção do IPI, mesmo quando seu uso esteja reservado a pessoa física membro dessas corporações públicas; (iv) que a fiscalização não faz prova da utilização dessas mercadorias, pelas pessoas físicas adquirentes, em atividades estranhas ao serviço; e (iv) que a fundamentação legal a sustentar a autuação implica alteração retroativa do critério jurídico, violando o art. 146 do Código Tributário Nacional.

À unanimidade, a Segunda Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP julgou procedente o lançamento, afastando as razões de impugnação da interessada, conforme Acórdão DRJ/RPO nº 5.645/2004 (fls. 670/675).

Inconformada, a recorrente, tempestivamente e atendendo aos pressupostos de recorribilidade, maneja recurso voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes, no qual, em apertada síntese, repisa seus argumentos de impugnação.

É o relatório.

J. Cef



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.002399/99-10
Recurso nº : 127.709
Acórdão nº : 202-16.691

Cleusa Takafuji
Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Como relatado, trata-se da exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), pela utilização indevida do instituto da isenção e da redução de alíquotas do imposto.

A contribuinte, amparada nos arts. 44, inciso XXXIII, do RIPI/82, e 48, inciso XI, do RIPI/98, deu saída isenta de IPI a armas e munições, no período de janeiro de 1995 a dezembro de 1998, a Órgãos de Segurança Pública e às Forças Armadas.

O destino final de tais mercadorias, no entanto, seria para pessoas físicas, membros dos aludidos Órgãos Públicos, o que afastaria a saída das aludidas mercadorias com isenção do IPI.

Do Termo de Intimação Fiscal de fl. 01, tem-se que a recorrente foi intimada a apresentar “*relação das notas fiscais de vendas de armas e munições destinadas às Forças Armadas (Marinha, Exército e Aeronáutica), órgãos de segurança pública da União Estados e Municípios e para os servidores desses órgãos;*” . O requerimento foi efetivamente cumprido pela recorrente, conforme se extrai do exame dos documentos juntados aos autos.

Em conclusão à verificação fiscal, anotou-se que o “*contribuinte procedeu a emissão de documentos fiscais (notas fiscais), sem o destaque do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, ao amparo do benefício fiscal previsto (...). No curso da ação fiscal, concluímos que o contribuinte fiscalizado emitiu, realmente, as notas fiscais referidas consignadas à Órgãos de Segurança Pública e Forças Armadas, amparando a transação de produtos de industrialização e comercialização ...,revele-se que a mercadoria de que se trata, constam como destinadas exclusivamente às instituições já citadas, tendo todavia, como seu destino final, pessoas físicas que embora exercendo cargos e funções nas polícias civil e militar e nas forças armadas, fizeram uso das armas e munições de que se trata, em atividades estranhas às exercidas nas instituições a que são vinculadas.*” (fl. 308).

Seguiu-se a autuação da recorrente e contra a mesma sustentou-se (i) que em todas as notas fiscais constam como destinatários Órgãos de Segurança Pública da União Federal, dos Estados e do Distrito Federal; (ii) que a saída de armas, nesta qualidade, está amparada pela alíquota zero ou isenção do IPI, mesmo quando seu uso esteja reservado a pessoa física membro dessas corporações públicas; (iv) que a fiscalização não faz prova da utilização dessas mercadorias, pelas pessoas físicas adquirentes, em atividades estranhas ao serviço; e (iv) que a fundamentação legal a sustentar a autuação implica alteração retroativa do critério jurídico, violando o art. 146 do Código Tributário Nacional.

A fiscalização, saneando o feito e pelo despacho de fls. 448 a 450, determinou a realização de diligência para que se apurasse, conclusivamente, o seguinte: (i) o atestado de que “*as armas e munições foram utilizadas pelos oficiais, fora do exercício de suas funções;*” e, (ii) “*quais os casos em que os pagamentos foram realizados diretamente pelos oficiais, e que não houve incorporação dos materiais ao patrimônio público, bem como, anexar os documentos que comprovem esses casos.*”

J cur



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.002399/99-10
Recurso nº : 127.709
Acórdão nº : 202-16.691

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Em manifestação de fls. 458 a 461, datada de 28/3/2003, a recorrente afirma que não teria condições de prestar tais informações; para, em 29/5/2003, atender parcialmente aos termos da diligência requerida, ou seja, naquilo que concerne à compra por pessoas físicas. Em expediente datado de 6/1/2004, a recorrente insiste na afirmativa de que como não teria como comprovar a utilização das armas e munições pelas pessoas físicas adquirentes.

Nos autos e às fls. 639/640 consta Informação Fiscal certificando de que as armas e munições objetos da autuação de IPI foram efetivamente adquiridos por pessoas físicas membros dos Órgãos Públicos de Segurança e Forças Armadas. A recorrente, por seu turno e às fls. 647 a 653, insiste no cancelamento da autuação por ausência de provas, pois lastreada tão-somente em presunções.

O acórdão recorrido, como mencionado, julgou procedente o lançamento, nos seguintes termos:

"(...)

A autuada questiona a fundamentação do lançamento no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/99, alegando que o Ato não poderia ser aplicado retroativamente a fatos geradores anteriores à sua publicação. A tese é improcedente. O referido Ato é meramente interpretativo, ou seja, ele não provoca qualquer alteração de critério jurídico, mas somente interpreta os dispositivos legais já existentes. Assim estabelece o ADN COSIT nº 12/99:

"O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno aprovado pela Portaria Ministerial nº 227, de 3 de setembro de 1998,

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que as aquisições com os benefícios fiscais previstos no inc. XXXVI, do art. 7º, da Lei nº 4.502, de 30.11.64, acrescentado pela Alteração 3, do art. 2º, do Decreto-lei nº 34, de 18.11.66, modificada pela Lei nº 5.330, de 11.10.67, no art. 12, inc. III, da Lei nº 9.493, de 10.09.97, e na Nota Complementar NC(93-1), da TIPI/96, só poderão ser realizadas diretamente pelos órgãos mencionados nos dispositivos concessivos, para incorporação ao patrimônio público e uso privativo dos integrantes dos referidos órgãos."

Como se pode constatar, o Ato Declaratório determina que a utilização dos benefícios está condicionada à destinação dos produtos aos órgãos mencionados nos próprios dispositivos legais, inclusive com incorporação ao patrimônio público. Na verdade, nem é necessário se utilizar o Ato Declaratório, pois basta a leitura dos próprios dispositivos concessivos dos benefícios para se concluir que os produtos devem ser destinados aos órgãos e não às pessoas físicas pertencentes aos quadros de funcionários.

Abaixo, transcrevo o art. 44, inciso XXXIII, do RIPI/82, e a Nota Complementar (93-2) da TIPI/96:

"Art. 44 – São isentos do imposto:

....
XXXIII – o material bélico, de uso privativo das Forças Armadas, vendido à União , na forma das instruções baixadas pelo Ministério da Fazenda." (grifou-se)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.002399/99-10
Recurso nº : 127.709
Acórdão nº : 202-16.691

Cleusa Takafuji
Cleusa Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

"NC (93-2) – Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas do IPI incidentes sobre os produtos classificados nos códigos 9302.00.0100, 9302.00.0200, 9303.90.9900 e 93.06, quando destinados aos órgãos de segurança pública federais e estaduais." (grifou-se)

Deste modo, a discussão acerca da utilização das armas e munições, pelos oficiais, em atividades estranhas à instituições à que estão vinculados é inócua, pois a questão central é a destinação dos produtos. É correta a afirmação da impugnante de que a fiscalização não trouxe aos autos provas da utilização indevida das armas e munições, porém, tais provas são irrelevantes, já que é a destinação dos produtos, e não o seu uso, que vai determinar o direito ao benefício fiscal.

Inicialmente, deve-se refutar o argumento da recorrente de que a destinação do produto é aquele que consta das notas fiscais, as quais foram emitidas pela própria empresa. Para fins de exigência, o que prevalece é a verdade material. Se as notas fiscais foram emitidas em nome dos órgãos públicos, mas de fato, destinaram-se aos oficiais, os produtos não poderiam ter sido vendidos sem o lançamento do IPI.

As aquisições de produtos por órgãos públicos exigem uma série de procedimentos legais, entre os quais, concorrência pública (ou outro procedimento similar), contrato, empenho etc. Além disso, para serem destinadas aos órgãos públicos, necessariamente devem ser pagas por eles. O verdadeiro destinatário do produto é aquele que paga o preço. Não há previsão legal, e também não é admitido pela legislação fiscal, o pagamento por terceiros. Muito menos no caso de órgãos públicos.

Constata-se nos autos, que os pagamentos das armas e munições foram efetuados pelos oficiais, e não pelos órgãos, o que por si só demonstra que os produtos destinavam-se às pessoas físicas. Comprova-se o fato, pelos documentos de fls. 158, 180 e 183, juntados pela fiscalização, mas principalmente, pelos documentos apresentados pela própria contribuinte às fls. 462/624. Entre os documentos encontram-se relação de cheques emitidos e cópias de cheques das pessoas físicas (fls. 471/472, 475/476, 488/490, 495, 503/504, 509/512, 519/525, 533/539, 542, 555, 595/596, 600, 604/613, 619, 621 e 623). Tendo sido adquiridos, de fato, pelas pessoas físicas, não poderiam ter sido vendidas sem o lançamento do imposto, estando correto o lançamento efetuado."

Não obstante o acima exposto, necessário se faz destacar a este Colegiado que matéria em tudo idêntica à presente já foi julgada por esta Segunda Câmara do Segundo de Conselho de Contribuintes, em 8/11/2000, oportunidade em que o saudoso Conselheiro relator, Antonio Carlos Bueno Ribeiro¹, proferiu o seguinte voto:

"(...)

Passa-se, agora, ao exame da questão básica relacionada com esta parte da exigência, qual seja, a identificação do sentido e alcance das Notas Complementares (NC) 93-2 da TIPI 88 e 93-1 da TIPI/96, que estabelecem que os produtos classificados nas posições 93.02.00.0100 e 93.02.00.0200 da TIPI/96 (armas e munições) têm sua alíquota do IPI reduzida a zero, quando destinados aos órgãos de segurança pública federais e estaduais.

Conforme relatado, defende o Fisco, com arrimo no disposto no art. 111 do CTN (interpretação literal), que apenas a venda direta a tais órgãos de segurança, para incorporação aos respectivos patrimônios e uso privativo de seus integrantes, atende ao

¹ Recurso Voluntário nº 113.166, Acórdão 202-12.548.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.002399/99-10
Recurso nº : 127.709
Acórdão nº : 202-16.691

Peterson
Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

previsto nas citadas notas complementares, enquanto a Recorrente, invocando a interpretação finalística ou teleológica, argui que o referido regime de alíquota zero alcança também aquelas aquisições para repasse aos agentes desses órgãos e emprego na sua segurança pessoal ou no exercício de suas funções, o que estaria compreendido no fim último desse tratamento fiscal favorecido, qual seja, contribuir para a melhor prestação dos serviços de segurança pública.

Assim como a Recorrente, entendo inadequada a assunção do Fisco de que o regime de alíquota zero em foco tenha caráter subjetivo e se enquadre nas regras dos artigos 155 e 179, § 2º, do CTN, pois, à evidência, esse favorecimento não considera a condição pessoal do indivíduo ligado à situação material (titular na situação de contribuinte ou de responsável), se assemelhando, na realidade, com a situação prevista no art. 42 do RIPI/82 (art. 46 do RIPI/98):

"Art. 42 -Se a isenção estiver condicionada à destinação do produto e a este for dado destino diverso do previsto, estará o responsável pelo fato sujeito ao pagamento do imposto, como se a isenção não existisse, independentemente da penalidade e demais acréscimos legais cabíveis."

A Recorrente reverbera o emprego pelo Fisco, na interpretação das aludidas notas complementares, do método apriorístico estabelecido no art. 111 do CTN (de fato, muito criticado pela doutrina), fora da previsão legal ali inserida, sob o argumento de que o regime de alíquota zero não se confunde com o de isenção, considerando que a alíquota zero está dentro do campo de incidência tributária, havendo apenas impossibilidade de cálculo matemático do tributo.

Neste particular, impende observar que a parte da doutrina brasileira que entende a isenção como uma modalidade de não-incidência inclui o regime de alíquota zero como

uma dessas modalidades, como se percebe na seguinte colocação do emérito Luciano Amaro²:

"A linguagem utilizada pela lei para excetuar determinadas situações, subtraindo-as da incidência do tributo, não é uniforme. Nem sempre a lei declara, por exemplo, que os fatos "a" e "b" (contidos no universo "a" a "n") são isentos. Pode expressar a mesma idéia, dizendo, por exemplo, que o tributo "não incide" sobre os fatos "a" e "b", ou que tais fatos "não são tributáveis", ou, ao definir o universo que comprehende aqueles fatos, aditar: "excetuados os fatos 'a' e 'b'. Pode, ainda, a lei, no rol de alíquotas aplicáveis às diversas situações materiais, fixar, para os fatos "a" e "b", a alíquota zero, como qualquer valor (de base de cálculo) multiplicado por zero dá zero de resultado, o que daí decorre é a não-tributação dos fatos, "a" e "b", que, por essa ou pelas anteriores técnicas, acabam enfileirando-se entre as situações de não-incidência (negritei)."

Já nos ensinamentos de Carlos Maximiliano³ estava delineado que, no que se refere às leis fiscais, as suas disposições aplicam-se no sentido rigoroso e estrito, rigor esse que seria maior em se tratando de disposição excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações.

De qualquer maneira, este Conselho vem perfilando com a corrente doutrinária que advoga que, não obstante se preceitue a interpretação literal nesse tipo de matéria, não pode o intérprete abandonar a preocupação com a exegese lógica, teleológica, histórica

J *cep*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2003

2^a CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.002399/99-10
Recurso nº : 127.709
Acórdão nº : 202-16.691

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

e sistemática dos preceitos legais que dela tratam, a exemplo do verificado no Acórdão CSRF/O2-0.723.

Ali é citada a lição de Carlos da Rocha Guimarães⁴: "quando o art. 111 do CTN fala em interpretação literal, não quer realmente negar que se adote, na interpretação das leis concessivas de isenção, o processo normal de apuração compreensiva do sentido da norma, mas simplesmente que se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes."

Nesse diapasão, em primeiro lugar, entendo que, da interpretação literal das aludidas notas complementares, desflui exatamente o resultado a que chegou a Decisão nº 245/95 SRRF – 8^a RF, ao solucionar a consulta da Imbel sobre a inteligência desses dispositivos, no sentido de que: "... para fruição do benefício, entende-se obrigatório que os armamentos em questão sejam efetivamente remetidos aos órgãos de segurança pública, emitindo-se em seu nome, na qualidade de destinatários, a nota-fiscal de saída dos bens, relativas à operação. Por conseguinte, o pedido de compra dos produtos deve ser efetuado pelo órgão de segurança pública e também em seu nome devem ser saturadas as mercadorias."

O entendimento que fundamentou essa parte do presente lançamento, pelo qual o regime de alíquota zero só alcançaria os armamentos destinados aos órgãos de segurança pública para incorporação ao patrimônio destes e uso privativo dos integrantes dos referidos órgãos, exegese essa, afinal, respaldada pelo ADN COSIT nº 12/99, ao invés de estrita, como determina o art. 111 do CTN, se afigura restritiva e em dissonância com a interpretação finalística ou teleológica desse regime, conforme muito bem circunstanciado pela Recorrente.

O repasse de arma de uso permitido, adquirida no regime de alíquota zero pelos órgãos de segurança pública, aos seus agentes, para uso na sua segurança pessoal ou exercício de suas funções, de acordo com a legislação específica sobre a matéria e as normas emanadas do órgão competente para controlar esse repasse, não há dúvida, está compreendido no objetivo de propiciar a melhoria da prestação dos serviços de segurança pública deferidos pela Constituição a esses órgãos, mediante a redução de custos de um instrumento relevante para esse propósito, de vez que o desempenho dessa função estatal se faz através dos agentes dos órgãos em questão, cuja atuação não se esgota no horário e local de seu trabalho.

Por outro lado, se assim não fosse, na acepção do art. 42 do RIPI/82 acima transscrito, que melhor se amolda à modalidade de não-incidência aqui em exame, se chegaria à absurda conclusão de que os órgãos de segurança pública do País estariam dando ou contribuindo para o destino diverso ao do previsto para o regime de alíquota zero, hipótese na qual a responsabilidade pelo fato seria daqueles órgãos, considerando que o fabricante do armamento nada mais faz que atender aos pedidos oriundos daqueles entes estatais com instrução expressa para que fossem os destinatários das respectivas notas fiscais, não importando, assim, que o fabricante tenha conhecimento de que as armas comercializadas segundo as normas das Portarias MEx 616/92 e DMB 003/92 sejam adquiridas através dos órgãos públicos para os seus integrantes.

No que diz respeito aos fundamentos da decisão recorrida de que a atribuição objetiva do benefício fiscal ao produto em discussão (armas) seria incompatível com o princípio constitucional da "seletividade em função da essencialidade do produto" e que conferir vantagem fiscal ao agente, em função de sua profissão, seria vedado pelo art. 150, inciso II, da CF/88, nada a acrescentar aos bem lançados argumentos da Recorrente, refutando a aplicação, in casu, dos aludidos princípios.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.002399/99-10
Recurso nº : 127.709
Acórdão nº : 202-16.691

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

Também concordo com a Recorrente e me reporto aos seus argumentos no sentido de que, demonstrada a legalidade do regime de alíquota zero, nas aquisições de agentes dos órgãos de segurança que cuidam de incolumidade do patrimônio e das pessoas, por igual razão dever-se-á reconhecer, nas mesmas condições, idêntico tratamento aos fornecimentos feitos aos integrantes das Forças Armadas, eis que, constitucionalmente, a sua missão de garantir a lei e a ordem (art. 142 da Constituição) abrange a segurança pública." (destacamos)

Com a devida vênia ao entendimento acima transcrito, não há como dar provimento ao apelo voluntário interposto, pois há farto matéria de prova nos autos, friso, juntado pela própria recorrente, demonstrando que os produtos foram adquiridos e destinados a pessoas físicas integrantes dos referidos Órgãos de Segurança, para uso particular, o que expressamente afasta o benefício da exação em comento nestes autos.

Assim, voto pelo não provimento do apelo interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2005.

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA