



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

Processo nº 10814.004821/2002-74  
Recurso nº 331.710 Voluntário  
Acórdão nº 3102-00.576 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
Sessão de 03 de fevereiro de 2010  
Matéria ADMISSÃO TEMPORÁRIA  
Recorrente TAM - TÁXI AÉREO MARÍLIA  
Recorrida FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 22/01/2002

**IPI. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. BENEFÍCIO FISCAL. NORMA DE EXCEÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.**

O preceito legal que concede redução da alíquota do IPI veicula norma de exceção atinente à outorga de benefício fiscal e, como tal, deve ser interpretado de modo restritivo ou literal, conforme determina o art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN).

**ALÍQUOTA DO IPI. REDUÇÃO. NORMA COMPLEMENTAR 88-2 DA TIPI. REDAÇÃO DO DECRETO Nº 4.070, DE 2001. BENS AQUIRIDOS.**

Na vigência do Decreto nº. 4.070 de 2001, a redução da alíquota do IPI para 5%, prevista na Norma Complementar - NC (88-2) da TIPI, para os produtos classificados na posição 8802 da NCM/TIPI, quando importados por pessoa jurídica que explorasse atividade econômica de táxi-aéreo, estava limitada, exclusivamente, para a hipótese em que houvesse aquisição da propriedade da mercadoria.

**ALÍQUOTA DO IPI. REDUÇÃO. NORMA COMPLEMENTAR 88-2 DA TIPI. REDAÇÃO DO DECRETO Nº 4.186, DE 2002. BENS AQUIRIDOS E ARREDADOS. NORMA MODIFICATIVA. EFEITO PROSPECTIVO.**

A redução da alíquota do IPI para 5% (cinco por cento), para os produtos classificados na posição 8802 da NCM/TIPI, objeto de operação de arrendamento mercantil, importados por pessoa jurídica que exerça atividade econômica de táxi-aéreo, somente se deu a partir da vigência do Decreto nº. 4.186, de 2002, que modificou a redação original da citada Norma Complementar - NC (88-2), incluindo, ao lado da expressão “adquirido”, a expressão “arrendado”.

No caso, com se trata de norma de caráter modificativo, os seus efeitos são apenas prospectivos, ou seja, para o futuro, não se aplicando aos

desembaraços aduaneiros ocorridos antes da vigência do citado Decreto, que se deu em 08 de abril de 2002.

DEPÓSITO JUDICIAL. INCIDÊNCIA DE MULTA E JUROS MORATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.

É indevida a incidência de juros e multa moratórios sobre a parcela do valor do crédito tributário depositado em juízo antes do seu vencimento (art. 1º da Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998, combinando com o disposto no inciso II do art. 151 do CTN).

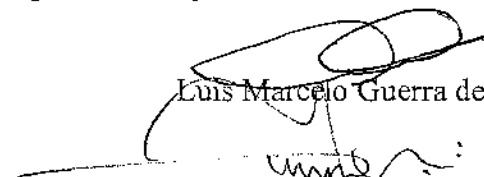
CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PARCELA NÃO DEPOSITADA. MULTA DE OFÍCIO EXCLUÍDA. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA DEVIDA.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa e juros moratórios na forma estabelecida no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para considerar devida a totalidade do valor do IPI lançado, devendo incidir os acréscimos legais (multa e juros moratórios) apenas sobre a parcela do valor não depositada em juízo.

  
Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente


  
José Fernandes do Nascimento - Relator

EDITADO EM: 19/04/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luís Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Celso Lopes Pereira Neto, Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Nilton Luiz Bartoli.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 27 de agosto de 2002, no qual é formalizada a exigência de crédito tributário referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), calculado proporcionalmente ao tempo de permanência no País (60 meses) da aeronave descrita na Declaração de Importação (DI) de fls. 08/11, importada no regime de admissão temporária para fins de utilização econômica, acrescido de juros de mora, e multa proporcional de 75% (setenta e cinco por cento).



Na descrição dos fatos, informa a autoridade fiscal que o valor do IPI foi determinado nos termos do artigo 7º, §4º, da Instrução Normativa SRF nº 150, de 20 de dezembro de 1999. Na planilha auxiliar de cálculo (fl. 98), encontra-se demonstrados os procedimentos de apuração do referido valor.

Os motivos da presente autuação, em síntese, foram os seguintes: (i) o Mandado Segurança nº 2002.61.19.000406-8 impetrado pelo contribuinte para liberar as mercadorias constantes na Declaração de Importação nº 02/0061402-3, sem o recolhimento dos impostos devidos, foi julgado improcedente; e (ii) não tendo ocorrido a aquisição da propriedade das mercadorias importadas, mas tão somente o arrendamento operacional das mesmas, não cabe a redução do imposto pleiteada pelo contribuinte com base na Nota Complementar da TIPI nº 88-2, pois somente após a publicação do Decreto nº 4.186/2, em 08 de abril de 2002, a redução da alíquota do IPI passou a ser também admitida para os produtos arrendados, classificados na posição 8802.

Os demais fatos relevantes para o entendimento da presente controvérsia foram assim resumidos pelo Relator do Acórdão recorrido (fls. (464/4467):

*A Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por meio do acórdão de nº 303.33.590, de 17 de outubro de 2006, anulou parcialmente as decisões de fls. 202/206 e 321/326, remetendo os autos a esta DRJ SPO-II para que outra decisão fosse proferida pelos motivos que, em síntese, passa-se a relatar.*

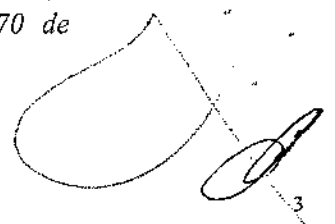
*A empresa TAM — TAXI AÉREO MARILIA, submeteu ao Regime Especial de Admissão Temporária uma aeronave nova de fábrica, ano de fabricação 2001, marca CESSNA, modelo 525A — CITA TION JET CJII, nº. de série 525A — 0053, completamente equipada, com motor marca Willians Rolis tipo FJ 44-2-C, através da Declaração de Importação (DI) nº. 02/0061402-2, registrada em 22 de janeiro de 2002, fls. 08/11.*

*O bem acobertado pelo citado regime e pela Licença de Importação (LI) nº. 01/1262613-8, registrada em 06/12/2001, fls. 16/18, refere-se à negociação de “Arrendamento Simples sem Opção de Compra”.*

*A interessada solicitou, na Li vinculada à respectiva DI, redução da alíquota do IPI para 5%, de acordo com a Nota Complementar — NC (88-1) da TIPI anunciada no Decreto nº. 3975/01 revogado, a partir de 01/01/2002, pelo Decreto nº. 4070/2001, legislação vigente à época do fato gerador da obrigação tributária, que possuía a seguinte redação:*

*“NC (88- 2) Ficam reduzidas para 5% as alíquotas relativas aos produtos classificados na posição 8802, quando adquiridos por empresa que explore serviços de táxi-aéreo”.*

*O Decreto nº. 4186 de 08/04/2002 alterou a redação original da NC (88-2) da Tabela de Incidência sobre Produtos Industrializados — TIPI, aprovada no Decreto nº. 4070 de 28/12/2001, que assim passou a vigorar:*



*"NC (88 2) Ficam reduzidas para 5% as alíquotas relativas aos produtos classificados na posição 8802, quando adquiridos ou arrendados por empresa que explore serviços de táxi-aéreo".*

*O Requerimento de Concessão do Regime de Admissão Temporária formulado pela interessada, com o respectivo deferimento dado pela autoridade aduaneira pelo prazo de 60 (sessenta meses), encontra-se às fls. 78.*

*Por tratar de Regime de Admissão Temporária, com pagamento de impostos proporcionalmente ao tempo de permanência do bem no país, entendeu a fiscalização que o correto enquadramento legal da referida operação aduaneira seria o artigo 7º da Instrução Normativa 150/99, por conter a fórmula a ser aplicada para o cálculo dos valores a serem pagos relativamente ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados.*

*Mediante depósito judicial, do valor que achou ser o devido, a impugnante conseguiu a concessão do Mandado de Segurança nº. 2002.61.19.000406-8 na 1ª Vara Federal de Guarulhos para a liberação da aeronave em tela sem o recolhimento do tributo apurado pela fiscalização, sob a alegação que a base legal da exação seria inconstitucional por versar de constituição de nova espécie tributária instituída na competência residual da União, sem observar o instrumento legislativo adequado.*

*Após a liberação da mercadoria, em 27 de fevereiro de 2002, o pedido da interessada foi julgado improcedente na sentença judicial proferida em 14/05/2002, nos autos do citado Mandado de Segurança, fls. 93/97.*

*O auto de infração foi lavrado, fls. 01/07, para a exigência do imposto incidente sobre a importação do referido bem.*

*Em 30/09/2002, a interessada manifestou sua inconformidade, fls. 104/1 59, impugnando o auto de infração lavrado.*

*Na via administrativa a decisão de primeira instância de nº. 02898, proferida pela DRJ-SPO II em 17/04/2003, fls. 202/206 e, posteriormente reificada, em 01/09/2003, pela decisão de mesmo número, fls. 321/326, não conheceu da impugnação por entender já ter sido a matéria levada à apreciação do poder judiciário.*

*Quanto à penalidade aplicada pela falta de recolhimento do imposto no prazo previsto, foi considerada incabível.*

*Uma vez mais, não concordando com a decisão administrativa, a interessada interpôs recurso ao Conselho de Contribuintes, objetivando a cassação ou reforma do acórdão recorrido, fls. 329/369.*

*Com base nas determinações contidas no Ato Declaratório nº. 3, de 14/02/96, do Coordenador Geral do Sistema de Tributação, o Inspetor da Alfândega do Aeroporto Internacional de São Paulo, negou seguimento ao recurso feito pela interessada e dirigido ao Conselho de Contribuintes.*

*Contra essa decisão, em 13/02/04, foi impetrado na 2ª Vara Federal de Guarulhos, o Mandado de Segurança de nº. 2004.61.19.000610-4.*

*O aludido mandamus teve, em 28/04/2004, fls. 384/386, seu pedido de liminar indeferido.*

*Inconformada com a decisão, a interessada impetrou Agravo de Instrumento nº. 2004.03.00.02.2282-6, em 24/08/2004, processo de origem 2004.61.19.000610-4, proposto para o fim de suspender a decisão administrativa que negou seguimento ao recurso administrativo.*

*Às fls. 394/398, encontra-se a concessão parcial da antecipação de tutela, que reformou a decisão liminar que negou seguimento ao recurso administrativo apresentado.*

*Assim, o processo foi encaminhado ao Terceiro Conselho de Contribuintes para o fim proposto.*

*O Terceiro Conselho reconheceu em conjunto com o poder judiciário "que a ação mandamental foi proposta com o fim de questionar a constitucionalidade e legalidade da incidência dos tributos aduaneiros sobre as importações submetidas ao regime de admissão temporária.*

*Já a autuação em tela se originou da divergência de entendimento entre o Fisco e o contribuinte, no tocante à alíquota de IPI aplicável à admissão temporária da aeronave arrendada (...)"*

*Desta forma, conheceu o recurso e a ele deu provimento determinando o retorno dos autos à DRJ SPO-II, para o fim de anular parcialmente as decisões de fls. 202/206 e 321/326, especificamente na parte em que cuidam do óbice de julgamento em razão da concomitância, fls. 412/419.*

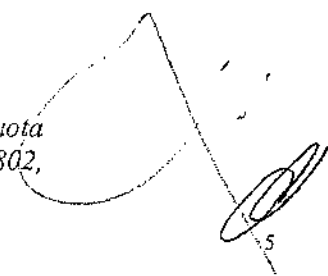
*A título de ilustração, encontra-se, às fls. 454/459, o acórdão do TRF/3ª Região no Mandado de Segurança nº. 2002.61.19.000406-8 que, por unanimidade, negou provimento ao recurso de apelação, fls. 454/459, para reconhecer a legitimidade do IPI proporcional sobre a importação da aeronave para a utilização econômica no País, de que trata ao artigo 79 da lei 9.430/96.*

Na sessão de 13 de março de 2008, por intermédio do Acórdão nº 17-23-982 (fls. 463/469), a Primeira Turma da DRJ São Paulo II, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido. A ementa seguir transcrita apresenta, em síntese, os fundamentos consignados no referido Acórdão:

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

*Data do fato gerador: 22/01/2002*

*Na vigência do Decreto nº. 4.070 de 2001, a redução da alíquota do IPI para 5% para os produtos classificados na posição 8802,*



*prevista na Norma Complementar - NC (88-2) da TIPI só era aplicável nos casos em que tais produtos fossem adquiridos por empresas que explorassem serviços de táxi aéreo.*

*A redução da alíquota do IPI para 5%, para os bens objeto de arrendamento operacional por empresas que explorassem serviços de táxi aéreo, somente se deu a partir da publicação do Decreto n.º 4.186, de 08 de abril de 2002, que modificou a redação original da citada Norma Complementar - NC (88-2).*

*Não se aplica a Norma Complementar NC (88-2) prevista no Decreto n.º 4.186 de 08 de abril de 2002, aos bens, objeto de arrendamento operacional, se estes foram arrendados na vigência do Decreto n.º 4.070 de 28 de dezembro de 2001.*

*Lançamento procedente.*

Do referido Acórdão, a autuada foi cientificada em 05/05/2008 (fl. 472). Inconformada, em 29/05/2008, apresentou o recurso de fls. 478/528, alegando, em síntese, o seguinte:

a) na presente autuação a autoridade fiscal não levou em consideração o depósito do montante integral do crédito tributário controvertido, realizado no âmbito dos autos do processo do Mando de Segurança n.º 2002.61.19.000406-8, impetrado perante a 1ª Vara da Justiça Federal da Subseção Judiciária de Guarulhos/SP (ALF/AISP), ainda em curso, o que, nos termos do inciso II do art. 151 do CTN, resultara na suspensão da exigibilidade do crédito tributário ora discutido;

b) a autoridade fiscal imputou sobre o referido débito multa moratório-punitiva no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), que somente se apresenta justificável quando se verifica a ocorrência de ilícito tributário, ou seja, de infração à disposição ou normatização tributária. Ademais, a referida penalidade confronta com a disposição legal, insculpida no artigo 63 da Lei n.º 9.430, de 1996;

c) o depósito judicial do montante integral suspende exigibilidade do crédito, impossibilitando a aplicação da referida multa moratória;

d) ainda que subsistente o presente lançamento, o que admite por absurdo, com respaldo no princípio da eventualidade, em relação ao valor do crédito depositado judicialmente seria inexigível multa e juros moratórios;

e) o entendimento da autoridade fiscal, segundo o qual a operação de arrendamento operacional não se subsumiria ao conceito de aquisição da propriedade da mercadoria adotado pela Nota Complementar (NC) da Tabela de Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) n.º 8802 – NC (88-2) da TIPI, era absolutamente incorreto e impróprio, eis que se baseou em exegese literal e casuística, em momento algum exigido ou pretendido pela própria TIPI, que jamais fez qualquer diferenciação entre modalidades obrigacionais para fins de incidência das alíquotas respectivas da exação IPI, ainda mais diante de operações de importação de bens industrializados;

f) a aceção da expressão “aquisição”, insculpida na citada Nota Complementar, compreendia e compreende todas e quaisquer modalidades obrigacionais de importação, seja para utilização ou compra e venda, independentemente da aquisição, em definitivo, do domínio do bem, como sói ocorrer no caso em tela;

g) a razão de ser da edição do Decreto nº 4.186/02, que incluiu a expressão “arrendados” na referida Nota Complementar, foi dirimir as dúvidas, até então porventura existentes, acerca da correta extensão dos efeitos interpretativos de referida nota, e não definir o termo inicial de fruição daquele benefício fiscal por contribuintes que efetuassem a importação de aeronaves mediante arrendamento operacional;

h) aplicar-se-ia ao caso em apreço as Regras Gerais para Interpretação da TIPI (RGI-TIPI), que privilegiam a observância aos princípios constitucionais e legais básicos afetados ao IPI, em especial, os princípios da essencialidade e da isonomia; e

i) a simples análise da Licença de Importação (LI) e da DI evidenciam que a fiscalização aduaneira da Alfândega da Receita Federal em Guarulhos admitiu e autorizou a referida importação com a classificação tarifária informada, configurando a homologação prévia e expressa do respectivo crédito, hipótese excludente da imputação de multa penal;

No final, em suma, formulou os seguintes pedidos:

- a) EM SEDE DE PRELIMINAR: a nulidade do referido Auto de Infração, por ilegitimidade e impropriedade plena do lançamento, eis que efetivado em direta e frontal ofensa ao disposto no inciso II do art. 151 do CTN; e
- b) NO MÉRITO: sejam julgado integralmente improcedente a presente autuação, pelos seguintes motivos: a) houve violação literal ao disposto no art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996; b) evidente inaplicabilidade ou inexigibilidade de multa e juros moratórios sobre a parcela do crédito tributário objeto de depósito judicial; c) por ter direito a usufruir da redução tarifária prevista na NC (88-2) da TIPI, sob pena de afronta aos princípios da isonomia e da essencialidade. Ademais, *ad argumentandum*, que seja, excluída, no mínimo, a multa moratória imposta, haja vista a homologação dos cálculos do imposto em questão quando do desembaraço aduaneiro da aeronave.

Em cumprimento ao despacho de fl. 529, exarado em 29/05/2008, os presentes autos foram enviados ao extinto E. Terceito Conselho de Contribuintes.

Atendendo ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno do Carf, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, na sessão de 19 de outubro de 2009, os presentes autos foram distribuídos, mediante sorteio, a este Conselheiro.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente recurso é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade e versa sobre matéria tributária da competência julgadora deste Colegiado, portanto, dele tomo conhecimento.

**I- Da preliminar**



7

Em sede de preliminar, pleiteia a recorrente a declaração de nulidade do referido Auto de Infração, alegando que houve ilegitimidade e impropriedade plena do lançamento, eis que efetivado em direta e frontal ofensa ao disposto no inciso II do art. 151 do CTN, uma vez que a autoridade fiscal não levou em consideração o depósito do montante integral do crédito tributário controvertido, que foi efetivado nos autos do processo de Mando de Segurança nº 2002.61.19.000406-8, impetrado perante a 1ª Vara da Justiça Federal da Subseção Judiciária de Guarulhos/SP, que resultou na suspensão da exigibilidade do crédito tributário ora discutido.

Para um abalizado pronunciamento sobre a presente alegação, passo analisar alguns fatos relevantes acerca do presente procedimento fiscal.

Inicialmente, cabe destacar que p presente Auto de Infração foi lavrado em 27/08/2002, portanto, após a data da liberação da referida aeronave, ocorrida em 28/02/2002, conforme Termo de Identificação de fl. 84.

Na descrição dos fatos que integra o citado Auto de Infração (fl. 02), informa autoridade fiscal que procedeu ao desembarço da referida aeronave, em cumprimento à medida judicial que, baseada em depósito judicial, determinou a sua liberação sem o recolhimento dos tributos devidos, conforme documentos de fls. 86/91.

De fato, analisando a DI de fls. 08/11, constato que os campos referentes aos valores dos tributos a recolher nela previstos estão todos zerados, ou seja, no referido despacho aduaneiro a pessoa jurídica importadora declarou a inexistência de qualquer gravame tributário a pagar, atinente à respectiva operação de importação. Apenas no Termo de Responsabilidade de nº 00121, de 27/02/2002 (fl. 69), a recorrente reconhece o crédito tributário no valor de R\$ 277.675,12, que corresponde a metade do valor do IPI lançado no presente Auto de Infração.

Em 03/06/2002, por meio do Ofício nº 183/2002, de 29 de maio de 2002 (fl. 92), expedido pela 1ª Vara Federal em Guarulhos, o Inspetor da ALF/AISP foi cientificado da Sentença de fls. 93/97, que julgou improcedente o pedido formulado pela recorrente no mencionado *mandamus*, posto que ausente qualquer ilegalidade no ato impugnado,

Como o fato gerador do IPI, concernente a presente operação de importação, ocorreu em 28/02/2002, data do desembarço da aeronave, entendeu a referida autoridade fiscal que não cabia a redução de 50% (cinquenta por cento) da alíquota do citado imposto pleiteada pela recorrente, posto que, nesta data, a NC (88-2) da TIPI, com redação dada pelo Decreto nº. 4.070, de 2001, contemplava apenas as importações de aeronaves **adquiridas** por empresa que explorasse seiviços de táxi-aéreo. A extensão do referido benefício para as operação de **arredamento operacional**, hipótese em que se inclui a presente operação importação, somente ocorreu a partir de 08/04/2002, data da vigência do Decreto nº 4.186, de 2002, que conferiu nova redação à rerida NC (88-2).

Diante da ausência de óbice de natureza judicial e com base no retroexposto entendimento, a autoridade fiscal lavrou o presente Auto Infração, para fins de cobrança do valor do IPI, determinado com base na alíquota normal de 10% (dez por cento), proporcional ao prazo de 5 (cinco) anos, ou 60 (sessenta) meses, que representa metade do prazo de vida útil da citada aeronave, que é de 10 (dez) anos.

Assim, face a redução proporcional do prazo de utilização econômica da aeronave no País, a alíquota efetiva do IPI utilizada no cálculo do valor o imposto lançado no presente procedimento fiscal foi de 5% (cinco por cento), ou seja, metade da alíquota normal de 10% (dez por cento), resultando no valor do IPI devido de **R\$ 555.350,24**, resultado da

aplicação da alíquota de 5% (cinco por cento) sobre a base de cálculo ou o valor tributável do de R\$ 11.107.004,94, cujos cálculos encontram-se demonstrados na planilha de fl. 98.

Como depósito realizado pela autuada, em 20/02/2002, foi de apenas **R\$ 277.675,12**, segundo Guia de Depósito Judicial de fl. 91, ou seja, metade do valor apurado, restou ainda uma diferença de igual valor não depositada. Assim, fica evidenciado que não houve o depósito do montante integral do valor do crédito lançado, conforme alegado pela recorrente.

De fato, o valor depositado, representa apenas metade do valor lançado no referido procedimento fiscal, logo, não sendo integral, por força do disposto no inciso II art. 151 do CTN, o depósito em tela não tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Nesta direção tem trilhado a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), estando inclusive a matéria abordada na Súmula nº 112, a seguir a transcrita: “*O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro*”.

Esclareça-se ainda que o presente procedimento fiscal foi realizado em cumprimento ao disposto no artigo 142 do CTN, com o intuito de prevenir a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário. Assim, o fato de o referido lançamento também conter parcela do crédito depositado não altera em nada a higidez do presente procedimento fiscal, posto que ele foi realizado com observância dos preceitos legais contidos no Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações.

Portanto, com devida vênia, não procede alegação de nulidade suscitada na presente preliminar.

## II- Do mérito.

Em relação ao mérito, alega a recorrente que a autoridade fiscal imputou sobre o referido débito multa moratório-punitiva no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), que somente se apresentava justificável quando se verificasse a ocorrência de ilícito tributário, ou seja, de infração à disposição ou normatização tributária.

Esclareça-se, previamente, que a multa a que se refere a recorrente é a multa de ofício, prevista no inciso I do art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 1996.

Além disso, esta matéria, na esfera administrativa, foi decidida em caráter definitivo, haja vista o teor da decisão de fls. 321/326, na qual o Órgão julgador *a quo*, conheceu parcialmente da impugnação oferecida, no tocante apenas à aplicação da referida multa, dando-lhe provimento neste particular.

Ressalto, entretanto, que o motivo alegado no citado julgado para declarar a improcedência da cobrança da citada multa - “**a concessão de medida liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário**” - não existe no caso em tela. Ao contrário do que asseverou a autoridade julgadora *a quo*, no citado Mandado de Segurança a liminar foi indeferida, conforme informação da autoridade judiciária (fl. 94).

Além disso, cabe registrar que, somente na hipótese depósito judicial do montante integral do crédito tributário exigido, não cabe o lançamento da dita multa, conforme entendimento exarado no Parecer Cosit n.º 02, de 05 de janeiro de 1.999, a seguir transcrito, que estendeu os efeitos do art. 63 da Lei n.º 9.430, de 1996, com a na nova redação, dada pelo art. 70 da Medida Provisória n.º 2.158-34, de 27 de julho de 2001, aos casos em que a suspensão seja decorrente de depósito judicial:

*SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. INAPLICÁVEL MULTA DE OFÍCIO.*

*É incabível o lançamento de multa de ofício na constituição, para prevenir a decadência, de crédito tributário cuja exigibilidade esteja suspensa, inclusive na hipótese de depósito do seu montante integral.*

Entretanto, diante da ausência de recurso de ofício, não cabe a esta instância recursal reapreciar matéria, que se encontra proclusa.

Também não é objeto da presente controvérsia os aspectos atinentes à classificação fiscal da referida aeronave na TIPI, uma vez que o código tarifário informado na DI pela autuada (NCM 8802.30.31) foi aceito pela fiscalização aduaneira. Sob este ponto inexistente controvérsia a ser dirimida.

Revela-se assim, com devida vênia, de todo impertinente a alegação da recorrente de que se aplicaria ao caso em apreço as Regras Gerais para Interpretação da TIPI (RGI-TIPI), que privilegiam a observância dos princípios constitucionais e legais básicos relacionados ao IPI, em especial, os princípios da essencialidade e da isonomia.

Da mesma forma, revela-se também irrelevante para o deslinde do presente contraditório a alegação da recorrente de que a simples análise da Licença de Importação (LI) e da DI evidencia que a fiscalização aduaneira da Alfândega da Receita Federal em Guarulhos admitiu e autorizou a referida importação com a classificação tarifária informada, configurando a homologação prévia e expressa do respectivo crédito, hipótese excludente da imputação de multa penal. Essa conclusão, foi extraída com base nos seguintes fatos:

- a) não houve, por ocasião do despacho aduaneiro, análise do mérito da referida operação de importação e, em especial, do benefício fiscal pleiteado, pela fiscalização da citada Unidade aduaneira, que se limitou apenas em dar cumprimento a determinação judicial. Tal análise somente foi efetivada após a ciência da citada Sentença que julgou improcedente o pleito da impetrante;
- b) não foi declarado nenhum valor de tributos devidos na DI que serviu de base para o despacho aduaneiro da mencionada aeronave; e
- c) objetivo desta alegação seria a exclusão da multa de ofício lançada, o que já foi feito, em caráter definitivo, na decisão proferida pela instância julgadora *a quo*, conforme anteriormente mencionada.

**Da redução da alíquota do IPI de 10% (dez por cento) para 5% (por cento).**

Na verdade, o cerne da presente controvérsia, diz respeito ao direito de a recorrente importar a referida aeronave com o benefício fiscal da redução da alíquota do IPI de

10% (dez por cento) para 5% (cinco por cento), instituído por meio da NC (88-2) da TIPI. Em outras palavras, se a recorrente faz jus ou não à redução da alíquota por ela pleiteada no referido despacho aduaneiro, prevista na NC (88-2) da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.186, de 05 de abril de 2002.

Assim, com finalidade de melhor situar o objeto do contraditório em apreço, apresento, preambularmente, a evolução da redação da referida NC (88-2), compreendendo o período anterior e posterior a data do desembarço aduaneiro da citada aeronave, considerada o momento de ocorrência do fato gerador do IPI, conforme definido no inciso I do art. 46 do CTN, combinado com o disposto no inciso I do art. 2º da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

No período de 01/01/2002 a 07/04/2002, a NC (88-2) da TIPI tinha a seguinte redação, no caso, dada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001:

*NC (88- 2) Ficam reduzidas para 5% as alíquotas relativas aos produtos classificados na posição 8802, quando adquiridos por empresa que explore serviços de táxi-aéreo. (grifo não original)*

A partir de 08/04/2002, data da vigência do Decreto nº 4.186, de 05 de abril de 2002, a referida NC passou a ter a seguinte dicção:

*NC (88 2) Ficam reduzidas para 5% as alíquotas relativas aos produtos classificados na posição 8802, quando adquiridos ou arrendados por empresa que explore serviços de táxi-aéreo. (grifos não originais)*

Dessa forma, como o desembarço/liberação da aeronave ocorreu no dia 28/02/2002, conforme Termo de Identificação de fl. 84, nesta data estava em vigor a redação da NC (88-2) da TIPI dada pelo Decreto nº 4.070, de 2001. Por conseguinte, na referida data, o benefício fiscal em questão contemplava apenas as importações das mercadorias estrangeiras, realizadas por pessoa jurídica exploradora de atividade de táxi-aéreo, incluídas na posição da NCM/TIPI 8802, desde que mediante **operação de aquisição**, isto é, transferência em definitivo da propriedade do exportador estrangeiro para o importador brasileiro.

Em outras palavras, apenas as operações de importação realizadas em caráter definitivo de tais mercadorias, e quando realizadas pelas mencionadas pessoas jurídicas, estavam amparadas com o benefício fiscal da redução tarifária do IPI em análise.

Diferentemente, é o entendimento da recorrente. Para ela a operação de importação em referência estaria contemplada com mencionado benefício fiscal, posto que acepção da expressão “aquisição”, insculpida na citada Nota Complementar, compreendia e compreende todas e quaisquer modalidades obrigacionais de importação, seja para utilização ou compra e venda, independentemente da forma de aquisição. Logo, segundo este entendimento, a razão de ser da edição do Decreto nº 4.186, de 2002, que incluiu a expressão “arrendados” na referida Nota Complementar, foi apenas dirimir as dúvidas, até então porventura existentes, acerca da correta extensão dos efeitos interpretativos de referida nota, e não definir o termo inicial de fruição daquele benefício fiscal para os contribuintes que efetuassem a importação de aeronaves mediante arrendamento operacional.

Com devido respeito ao entendimento esposado pela recorrente, vejo que não lhe assiste razão para tal inferência. Senão vejamos.

Na acepção geral, segundo o Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa<sup>1</sup>, o termo “adquirido” significa “*que ou o que se alcançou, obteve ou comprou*”.

Juridicamente, o termo “aquisição”, que significa ato ou efeito de adquirir, está relacionado com a obtenção da propriedade, que pode se dar de forma originária ou derivada. Em se tratando de propriedade de bem móvel, como no caso da operação de importação de mercadoria estrangeira, só interessa analisar a modalidade de aquisição derivada e, dentre estas, apenas o tipo denominado de “tradição”, que consiste na entrega da coisa ao adquirente, com a intenção de lhe transferir a propriedade. Sobre o assunto dispõe o *caput* do art. 1.267 do Código Civil de 2002, a seguir transcrito: “*A propriedade das coisas não se transfere pelos negócios jurídicos antes da tradição*”. A título de exemplo, nos contratos de compra e venda e doação, a aquisição da propriedade móvel só se concretiza com a entrega da coisa.

Por sua vez, na acepção geral, segundo o citado Dicionário, o termo “arrendado” significa “*entregue ou tomado em arrendamento; pelo qual se recebe ou se paga renda*”.

De acordo com o Parágrafo único do art. 1º das Leis 6.099, de 12 setembro de 1974, com redação dada pela Lei nº 7.132, de 26 de outubro de 1983:

*Considera-se arrendamento mercantil, para os efeitos desta Lei, o negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica, na qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica, na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações da arrendatária e para uso próprio desta.*

De acordo com o disposto nos artigos 5º e 6º do Regulamento anexo à Resolução do Banco Central (Bacen) nº 2.309, de 28 de agosto de 1996, as modalidades de arrendamento mercantil dividem-se em financeiro e operacional.

A operação de arrendamento operacional, modalidade objeto do presente contrato, está definida no referido art. 6º, com o seguinte teor:

*Art. 6º Considera-se arrendamento mercantil operacional a modalidade em que:*

*I - as contraprestações a serem pagas pela arrendatária contemplem o custo de arrendamento do bem e os serviços inerentes à sua colocação à disposição da arrendatária, não podendo o total dos pagamentos da espécie ultrapassar 75% (setenta e cinco por cento) do custo do bem arrendado;*

*II - as despesas de manutenção, assistência técnica e serviços correlatos à operacionalidade do bem arrendado sejam de responsabilidade da arrendadora ou da arrendatária;*

*III - o preço para o exercício da opção de compra seja o valor de mercado do bem arrendado.*

*Parágrafo único. As operações de que trata este artigo são privativas dos bancos múltiplos com carteira de arrendamento mercantil e das sociedades de arrendamento mercantil.*

<sup>1</sup> Disponível em: <<http://houaiss.uol.com.br/busca.jhtm?verbete=adquirido&stipe=k&x=17&y=10>>. Acesso em: 10 fev. 2010.

Com base nas referidas definições, concluo ser a operação de arrendamento mercantil ou *leasing* uma espécie de locação que se diferencia das demais por uma característica especial, a saber: ao final do contrato, o arrendatário pode exercer a opção pela aquisição do bem ou pela renovação do contrato.

O novo Código Civil, no seu art. 565, apresenta as características do negócio jurídico locação, com os seguintes termos: “*Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição*”.

Assim, com essa breve exposição, fica evidente que há uma diferença marcante entre o significado do termo “adquirido” e o do termo “arrendado”, pois, enquanto o primeiro está diretamente relacionado com a obtenção da propriedade do bem, que no caso de bem móvel se efetiva pela sua tradição, que se efetiva mediante o negócio jurídico lastreado no contrato de compra e venda ou de doação; o segundo diz respeito a cessão do uso bem, por prazo determinado, mediante o negócio jurídico da locação.

Dessa forma, tratando-se de expressões com significados e alcance jurídicos distintos, é forçoso concluir que a inserção do adjetivo “arrendado” no texto da nova redação da NC (88-2) da TIPI conferiu-lhe um novo alcance, ampliando o referido benefício fiscal, desta feita, para também contemplar as operações de arrendamento mercantil, seja na modalidade financeira ou operacional.

Logo, ao contrário do que entende a recorrente, *concessa venia*, a novel redação não tem finalidade meramente interpretativa. No meu entender, trata-se de norma com efeito modificativo, que veio conferir, estender o referido benefício da redução tarifária para as operações arrendamento mercantil.

Assim sendo, somente a partir de 08 de abril de 2002, data da vigência da nova redação da NC (88-2) da TIPI, atribuída pelo Decreto nº 4.186, de 2002, a importação de bens arrendados, incluídos na posição 8802 da TIPI, realizada por pessoa jurídica que explore serviços de táxi-aéreo, seja na modalidade arrendamento mercantil financeiro ou operacional, como no caso em tela, estão amparadas pela redução tarifária do IPI prevista na NC (88-2).

Ademais, como o preceito legal em apreço veicula norma de exceção de outorga benefício fiscal, por força do que determina o art. 111 do CTN, a sua interpretação deve ser feita de modo restritivo ou literal.

No caso em tela, como a hipótese fática do imposto é uma situação de fato, segundo o disposto no inciso I do art. 116 do CTN, o fato gerador considera-se ocorrido e existentes os seus efeitos, “*desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios*”.

Por seu turno, no que tange a constituição do crédito tributário, corroborando o acima asseverado, dispõe o *caput* do art. 144 do CTN que “*o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada*”.

Esclareça-se, por oportuno, que as exceções ao referido comando legal, constam do § 1º do citado art. 144, a seguir transcrito:

*Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.* (grifos não originais).

O presente caso, evidentemente, não se enquadra em nenhuma das exceções prevista no referido preceito legal. Assim, como o fato gerador do IPI ocorreu no dia 28/02/2002, data do desembaraço da mencionada aeronave, a respectiva operação de importação, realizada sob a forma de arrendamento mercantil do tipo operacional, naquela data, estava sujeita a incidência do alíquota normal de 10% (dez por cento) do IPI, fixada para os produtos classificados no código NCM/TIPI 8802.30.31, onde se enquadra a dita aeronave.

#### **Da incidência da multa e dos juros moratórios sobre o valor depositado.**

Por fim, entendo que assiste razão a recorrente quanto à alegação de que seria inexigível multa e juros moratórios sobre o valor do crédito depositado judicialmente.

Cabe mencionar que o objetivo do depósito judicial, previsto no inciso II do art. 151 do CTN, nada mais é do que, de um lado, garantir a Fazenda Nacional o recebimento do montante do crédito tributário depositado, e de outro, possibilitar ao contribuinte resguardar-se de uma futura cobrança fiscal excessiva. Em outros termos, a efetivação do depósito evita que o crédito venha a sofrer à incidência da multa e dos juros moratórios, desde a data de sua realização.

A matéria em destaque encontra-se disciplinada no art. 1º da Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998, nos seguintes termos:

*Art. 1º Os depósitos judiciais e extrajudiciais, em dinheiro, de valores referentes a tributos e contribuições federais, inclusive seus acessórios, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, serão efetuados na Caixa Econômica Federal, mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, específico para essa finalidade.*

(...)

*§ 3º Mediante ordem da autoridade judicial ou, no caso de depósito extrajudicial, da autoridade administrativa competente, o valor do depósito, após o encerramento da lide ou do processo litigioso, será:*

*I - devolvido ao depositante pela Caixa Econômica Federal, no prazo máximo de vinte e quatro horas, quando a sentença lhe for favorável ou na proporção em que o for, acrescido de juros, na forma estabelecida pelo § 4º do art. 39 da Lei No 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e alterações posteriores; ou*

*II - transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional.*

(...).

Com base no referido preceito legal, infere-se que, se ao final da lide o sujeito passivo for vencido, por ordem da autoridade judicial, o crédito tributário devido será extinto pela conversão em renda do valor depositado. Neste caso, a extinção será total, se na data da realização do depósito o contribuinte depositou o valor integral do crédito devido, acrescido dos encargos legais até a data de sua efetivação, se for caso; e parcial, se o depósito foi apenas de parte do crédito tributário devido.

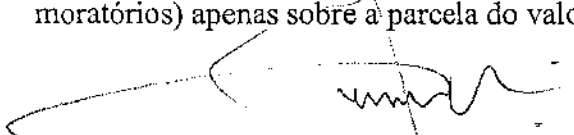
Entretanto, cabe mencionar que, o caso em tela, em 20/02/2002, por meio da Guia de Depósito Judicial de fl. 91, a recorrente realizou o depósito judicial da quantia de R\$ 277.675,12, que representa metade do valor do crédito tributário exigido e devido, segundo o entendimento aqui esposado.

Como o referido depósito foi efetivado antes do vencimento da dívida, que se deu em 27/02/2002, naquela data, apenas o valor do crédito tributário principal era devido, portanto, sem incidência de nenhum acréscimo moratório, seja a título de juros ou multa. Portanto, sobre este valor depositado, na transformação em pagamento definitivo, na forma do preceito legal supra transcrito, se for o caso (a depender da decisão judicial definitiva ainda em curso), não incidirá qualquer acréscimo moratório.

Por outro lado, a outra metade não depositada deverá ser recolhida com os acréscimos legais devidos, ou seja, multa e juros moratórios, calculados na forma estabelecida no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores.

#### **Da conclusão.**

Diante de todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, dou provimento parcial ao presente recurso, para considerar devido a totalidade do valor do IPI lançado, devendo incidir os acréscimos legais (multa e juros moratórios) apenas sobre a parcela do valor não depositada em juízo.

  
José Fernandes do Nascimento