



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

Processo nº 10814.005331/2003-76
Recurso nº 139.812 Voluntário
Acórdão nº 3202-00.023 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2009
Matéria IPI/Classificação Fiscal
Recorrente Sotan Sociedade de Táxi Aéreo do Nordeste Ltda.
Recorrida DRJ-São Paulo/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 27/04/2001

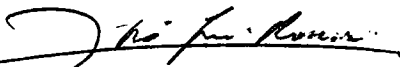
MUDANÇA DE INTERPRETAÇÃO ACERCA DE NOTA COMPLEMENTAR DA TIPI - MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO - ART. 146 DO CTN - APLICAÇÃO SOMENTE A FATOS GERADORES POSTERIORES À SUA INTRODUÇÃO

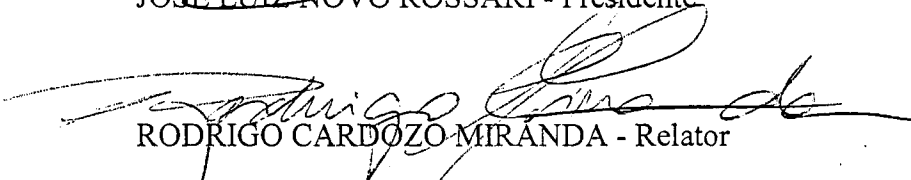
Nos termos do artigo 146 do CTN, a modificação introduzida, de ofício, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. O Conselheiro João Luiz Fregonazzi votou pela conclusão.


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Presidente


RODRIGO CARDOZO MIRANDA - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, João Luiz Fregonazzi, Rodrigo Cardozo Miranda e Heroldes Bahr Neto. Ausente momentaneamente a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto por Sotan Sociedade de Táxi Aéreo do Nordeste Ltda. (fls. 65 a 72) contra o v. acórdão proferido pela Colenda 2ª Turma da DRJ de São Paulo II (fls. 49 a 53) que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 01 a 08.

Consoante se depreende da *Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*, parte do auto de infração (fls. 02), a fundamentação para o lançamento decorreu do seguinte, *verbis*:

001 – ALÍQUOTA INCORRETA

O importador, por meio da DI de nº 01/0410164-9, registrada em 25/04/2001, submeteu ao regime aduaneiro especial de admissão temporária uma (01) aeronave, LI nº 01/0379329-9, marca LEARJET, modelo 31ª, nº de série 214, completamente equipada, (com motores marca ALLIED SIGNAL, modelo TFE 731-2-3B nº de série: P-995555 e P-99554), classificável na Tarifa Externa Comum no código 8802.30.31, sendo que foi concedido o prazo para permanência dos bens em território nacional pelo prazo de 05 (cinco) anos. O enquadramento correto concedido foi o artigo nº 7º da IN/SRF nº 150/99 (em vigor naquela data), por tratar-se de admissão temporária com pagamento de impostos proporcionalmente ao tempo de permanência no país.

Para o cálculo do valor do IPI, foi solicitada a redução da alíquota do mesmo (para a classificação informada) com base na Nota Complementar da TIPI – NC (88-2), que dizia: “Ficam reduzidas para 5% as alíquotas dos produtos classificados na posição 8802, quando adquiridos por empresa que explore serviços de táxi-aéreo.”

Como, à época, era interpretação nesta Alfândega de que as aeronaves importadas com arrendamento comercial em regime de admissão temporária podiam ser contempladas pela NC (88-2), foi concedida a redução pleiteada.

Porém tendo em vista a posterior publicação do Decreto nº 4.186/2002, que alterou a redação da NC (88-2) da TIPI de “adquiridos” para “adquiridos ou arrendados”, verifica-se que o entendimento anterior estava incorreto, sendo que a redução concedida fora indevida pois as alterações do Decreto supra só entraram em vigor a partir da sua publicação no DOU em 08/04/2002.

Diante de tal fato, para resguardar os interesses da Fazenda Nacional, foi lavrado o presente auto, cobrando-se a diferença de imposto, apurada em face de tal incorreção, somado aos acréscimos legais devidos, estando o importador sujeito ao

recolhimento ou impugnar o mesmo, de acordo com a legislação em vigor.

(...)

Após a apresentação de impugnação em que se refutou os termos do auto de infração e em que se alegou, em síntese, que a NC (88-2) é meramente interpretativa, na medida em que o benefício fiscal propriamente dito decorre do art. 8º do Decreto nº 2.889/1998, e que a multa de 75% não pode incidir à espécie visto que a contribuinte não laborou sozinha e voluntariamente em erro, tendo sido induzida pelo entendimento da autoridade fiscal (fls. 31 a 35), a Colenda DRJ, conforme já salientado, decidiu manter os termos do auto de infração.

Referido julgado tem a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS – IPI*

Data do fato gerador: 27/04/2001

ALÍQUOTA

A redução de alíquota veiculada pela Nota Complementar 88-2 da TIPI, para importações ocorridas antes da publicação do Decreto 4.186/02, não vigora para produtos importados sob arrendamento.

Lançamento Procedente.

Irresignado, a contribuinte interpôs o já mencionado recurso voluntário, repisando os argumentos expendidos em sua impugnação, e alegando, de forma inovadora nos autos, que deve ser aplicada *in casu* a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, o Decreto nº 2.889/1998 somente não se aplicaria ao arrendamento mercantil, do tipo financeiro, aplicando-se, portanto, ao arrendamento comercial. Assim, a interpretação primitiva da autoridade fiscal não estaria incorreta.

É o relatório.

Voto

Conselheiro RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

No tocante à nova argumentação trazida pela contribuinte, ora recorrente, relativa à aplicação do Decreto nº 2.889/1998 e ao arrendamento comercial, entendo que, a despeito da matéria não ter sido ventilada anteriormente, ela não tem o condão de modificar os termos da r. decisão recorrida.

No entanto, por outro lado, conforme se depreende do auto de infração e da sua *Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*, a autoridade autuante constituiu o crédito tributário porquanto, com o advento do Decreto nº 4.186/2002, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, foi alterado o texto da NC (88-2). Com isso, a autoridade lançadora, expressamente, asseverou que mudou a sua interpretação da referida Nota Complementar:

Como, à época, era interpretação nesta Alfândega de que as aeronaves importadas com arrendamento comercial em regime de admissão temporária podiam ser contempladas pela NC (88-2), foi concedida a redução pleiteada.

Porém tendo em vista a posterior publicação do Decreto nº 4.186/2002, que alterou a redação da NC (88-2) da TIPI de “adquiridos” para “adquiridos ou arrendados”, verifica-se que o entendimento anterior estava incorreto, sendo que a redução concedida fora indevida pois as alterações do Decreto supra só entraram em vigor a partir da sua publicação no DOU em 08/04/2002.

Pois bem, independente do efetivo significado da NC (88-2) e da aplicação ou não do benefício ali previsto às aeronaves importadas por arrendamento comercial, fato é que a autoridade fiscal, até determinado momento, adotava um critério jurídico para aplicação da referida Nota Complementar, modificando-o, posteriormente, com o advento do Decreto nº 4.168/2002 e a alteração do texto da NC.

Assim, para dirimir a presente controvérsia e para aplicação efetiva da justiça fiscal, há que se reconhecer que a contribuinte fez o recolhimento do tributo consoante o próprio entendimento da fiscalização à época da importação, sendo que, posteriormente, a autoridade modificou o seu entendimento.

Com efeito, conforme reconhecido no próprio auto de infração, antes da nova redação da NC (88-2) entendia-se que a “aquisição” de aeronave ali prevista era a aquisição a qualquer título, inclusive através de arrendamento. Posteriormente, passou-se a entender que o arrendamento de aeronave só estaria beneficiado a partir da nova redação da NC (88-2), e que, assim, a interpretação anterior estava errada.

Não me parece justo, nesse sentido, que a contribuinte, como na hipótese em apreço, fique à mercê da modificação do entendimento da autoridade autuante.

E tanto é assim que o artigo 146 do CTN dispõe o seguinte:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Na presente hipótese, a autoridade administrativa, de ofício, ante os termos do Decreto que alterou a NC (88-2), modificou o critério jurídico aplicável à espécie, passando a entender que o benefício da NC somente poderia ser aplicável às importações de aeronaves através de arrendamento a partir da referida alteração.

Tal entendimento, todavia, a despeito de ser ou não correto, somente poderia ser aplicado aos fatos geradores ocorridos posteriormente à sua introdução. Ou seja, a autoridade fiscal só poderia lavrar autos de infração relativos a fatos geradores posteriores à data do advento do referido Decreto e da modificação do seu entendimento (critério jurídico) quanto à aplicação da NC (88-2).

Nesse sentido, são oportunos os comentários tecidos por Misabel Derzi ao disposto no referido artigo 146 do CTN:

O art. 146 reforça o princípio da imodificabilidade do lançamento, regularmente notificado ao sujeito passivo. Trata-se de dispositivo relacionado com a previsibilidade e a segurança jurídica.

Lembra Souto Maior Borges:

“Antecipando-se à vigência do CTN, Rubens Gomes de Sousa ensinou que se o fisco, mesmo sem erro, tiver adotado uma conceituação jurídica e depois pretender substituí-la por outra, não mais poderá fazê-lo. E não o poderá porque, se fosse admissível que o fisco pudesse variar de critério em seu favor, para cobrar diferença de tributo, ou seja, se à Fazenda Pública fosse lícito variar de critério jurídico na valorização do ‘fato gerador’, por simples oportunidade, estar-se-ia convertendo a atividade do lançamento em discricionária, e não vinculada”.

De fato, é fundamental que se preservem a estabilidade das relações jurídicas, a certeza e a segurança. Os tribunais superiores também vêm aplicando dessa forma o art. 146. Assim reza a Súmula nº 227 do antigo Tribunal Federal de Recursos: “A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento”.

Mas o ideal – por razões de segurança jurídica e equidade – seria que estendêssemos à Administração, o princípio da irretroatividade de forma mais ampla (e não apenas quando já

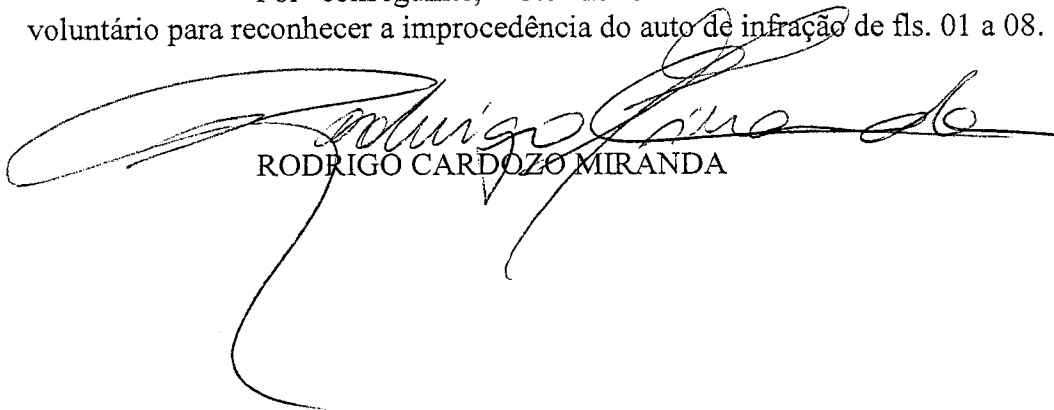
efetuado o lançamento tributário). Trata-se de erro grave limitar o princípio da irretroatividade às leis, como alerta Klaus Tipke, na Alemanha, e, em geral, a Corte Suprema daquele país.

Como já realçamos, o princípio da irretroatividade (do direito) não deve ser limitado às leis, mas estendido às normas e atos administrativos ou judiciais. O que vale para o legislador precisa valer para a Administração e os Tribunais. O que significa que a Administração e o Poder Judiciário não podem tratar os casos que estão no passado de modo a se desviarem da prática até então utilizada, e na qual o contribuinte tinha confiado. O CTN atenua os efeitos bruscos da mudança de critérios por parte da Administração, ao estabelecer que a observância dos atos normativos das autoridades administrativas, das decisões de seus órgãos e das práticas administrativas reiteradas exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo (art. 100).

(Comentários ao Código Tributário Nacional: (Lei nº 5.172, de 25.10.1966) / Carlos Valder do nascimento (coordenador), Ives Gandra da Silva Martins... [et al.] – Rio de Janeiro : Forense, 1997, p. 387) (grifos nossos)

Nestes termos, entendo que deve ser aplicado à espécie o disposto no artigo 146 do CTN, não podendo a modificação do critério jurídico / nova interpretação / novo entendimento adotado pela autoridade administrativa retroagir para alcançar fato gerador ocorrido antes da referida modificação.

Por conseguinte, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para reconhecer a improcedência do auto de infração de fls. 01 a 08.



RODRIGO CARDOZO MIRANDA