



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10830.002609/96-74
Recurso nº 319.258 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-01.169 – 3ª Turma
Sessão de 28 de setembro de 2010
Matéria II - Isenção
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ASTEN & CIA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 31/12/1994

IPI. IMPORTAÇÃO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.

Desnecessidade de retificação do acórdão. Ausência de prejuízo para a parte. Prescrição intercorrente inexistente no processo administrativo fiscal. Interpretação do art. 364 que abrange a declaração de importação. “Nota fiscal” como elemento normativo do tipo. Conduta Típica.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial.


Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto


Susy Gomes Hoffmann - Relatora

EDITADO EM: 19/11/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, por maioria de votos, com base em contrariedade da decisão da antiga Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes à legislação tributária.

Segundo o auto de infração presente às fls. 01/10, o contribuinte registrou declaração de importação escudando-se na isenção de IPI prevista na lei nº 8.191/91, regulamentada pelo Decreto 151/91, descumprindo, porém, as condições impostas pelo art. 217 do Regulamento Aduaneiro (aprovado pelo decreto nº 91.030/85) para o seu gozo. Tal condição consiste na obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira da mercadoria a ser beneficiada com isenção. De acordo com o respectivo art. 218, o descumprimento de tal condição importa a perda do benefício de isenção. Esta exigência está prevista, ainda, no art. 2º do Decreto-Lei nº 666/69. Tem-se que as mercadorias da DI registrada pelo contribuinte foram transportadas por navio de bandeira não brasileira, sendo que o importador declarou-se beneficiário da isenção.

O contribuinte, em sua impugnação (fls. 32/36), sustentou que a exigência fiscal não pode prosperar, tendo em vista que, com base no princípio da legalidade, a isenção em tela, que é concedida pela lei nº 8.191/91, somente pode ser restringida, por meio da imposição de condições para o seu gozo, por norma de mesma hierarquia, o que não ocorre no presente caso. Argumentou que o regulamento aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, por ser norma de hierarquia inferior à lei, não poderia restringir a isenção prevista na mencionada lei; bem como que o Decreto-lei 666/69, não obstante a sua hierarquia de lei ordinária, foi revogado pela lei nº 8.191/91, na parte específica de restrição da concessão da isenção discutida.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 40/43, julgou procedente a ação fiscal por entender que a matéria relativa à proteção da bandeira não foi revogada pela lei nº 8.191/91 e que as regras pertinentes a tal proteção têm caráter geral, presidindo todas as hipóteses de favores governamentais, não se constituindo, destarte, uma condição inerente à isenção debatida nos autos. Fundamentou-se que *“trata-se de regra transcendente cujo pressuposto é, desde logo, a existência de situação de plena aplicabilidade da isenção, condicionada (hipótese em que as condições estarão implementadas) ou incondicionada”*. Apoiou-se na súmula 581 do Supremo Tribunal Federal, decidindo-se pela não ocorrência de qualquer violação ao princípio da legalidade.

Em recurso voluntário (fls. 62/70), o contribuinte alegou, preliminarmente, a nulidade da intimação da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, por não constar cópia da decisão e porque, ao contrário do informado, o processo não se localizava na Delegacia da Receita Federal em Campinas. Assim, teve que se deslocar até São Paulo, onde se encontrava o processo, o que prejudicou o seu prazo recursal e, portanto, a confecção do seu recurso. No mérito, argumentou no sentido da impossibilidade de restrição da isenção por Decreto, em razão do princípio da legalidade; e que a lei nº 8.191/91 revogou o decreto-lei nº 666/69, tendo em vista que aquela lei não dispõe e não faz qualquer referência às condições impostas pelo mencionado decreto-lei. Caracterizado, destarte, a sua derrogação, no que toca a tais restrições.

O acórdão recorrido foi no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, para excluir a multa do art. 364, inciso II, do RIPI. A preliminar de cerceamento de defesa não foi acatada tendo em vista que não restou provada a

afirmação do contribuinte de que não teve acesso à decisão junto com a intimação, bem como que não houve prejuízo na utilização do prazo recursal. No mérito, foi exposto que a questão referente ao transporte por navio de bandeira estrangeira é inconteste; e que não houve revogação, por parte da lei isencional, do decreto-lei n.º 666/69, que tem caráter geral, referindo-se a qualquer tipo de importação realizada com favores governamentais. Não há, portanto, incompatibilidade entre as normas. No que tange à multa prevista no art. 364 do RIPI, entendeu-se pela sua inaplicabilidade, *“porque as hipóteses previstas neste dispositivo tratam exclusivamente de falta de lançamento do IPI em nota fiscal e jamais em Declaração de Importação”*.

No recurso especial (fls. 88/91), o recorrente alegou que o afastamento da aplicação da multa prevista no art. 364, inciso II, do RIPI, ocorreu por se ter concluído por sua inconstitucionalidade. Contudo, aduziu que é proibido aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de norma por reputá-la inconstitucional. No que concerne ao fundamento de que a referida multa é inaplicável por se tratar de lançamento em nota fiscal e não em Declaração de Importação, repeliu-a afirmando que *“as regras relativas ao IPI devem ser aplicadas nos casos em que se cobra o IPI vinculado à importação”*. Postulou a manutenção da multa imposta.

Em contra-razões (fls. 101/109), o contribuinte requereu que o recurso especial não seja conhecido, em face da ausência, nos autos, do voto que levou à exclusão da multa prevista no art. 364 do RIPI, uma vez que o voto que fundamenta tal exclusão acaba por concluir tão-somente por sua redução (fls. 82/85). Alegou que, por isto, foi prejudicada em seu direito de defesa. Pleiteia, com base no art. 28 do RI do Conselho de Contribuintes, a retificação do acórdão, sob pena de nulidade do processo administrativo.

No mérito, suscitou a prescrição intercorrente, tendo em vista que, entre o acórdão recorrido e a interposição do recurso especial, transcorreram mais de cinco anos. Finalmente, no que tange à aplicação da multa, alegou que a sua superação deu-se não pela declaração da sua inconstitucionalidade, mas por ausência de tipicidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O recurso é tempestivo.

O recorrente argumenta que a afronta à legislação tributária deu-se em relação ao art. 22-A do antigo Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, tendo em vista que, na decisão recorrida, aquele órgão julgador afastou a aplicação da multa por considerá-la inconstitucional.

Preenchidos, desta forma, todos os requisitos de admissibilidade do recurso especial.

Preliminarmente, é de se enfrentar a alegação, do contribuinte, de nulidade do processo em virtude da ausência, nos autos, do voto que excluiu a multa prevista no art. 364, inciso II, do RIPI.

Tal defesa não procede.

Realmente, o fato suscitado deve ser apreciado à luz do princípio da livre persuasão motivada, o qual, em linhas gerais, estabelece que todas as decisões, seja na seara judicial seja na administrativa, devem ser proferidas de forma fundamentada. A finalidade desse direito fundamental é possibilitar o controle das decisões estatais, blindando a sociedade de um potencial arbítrio, e ensejando, àquele que por ela for desfavorecido, a oportunidade de impugná-la em face de um órgão superior.

O contribuinte, em suas contra-razões, argumenta que a falta do voto que excluiu a multa inicialmente aplicada feriu o seu direito de defesa, sem especificar, contudo, de que modo tal violação teria ocorrido. É de se supor que a ofensa teria concretizado-se na ausência de possibilidade de controle dos seus fundamentos.

Ora, a exclusão da multa beneficiou o contribuinte, não havendo o que se controlar. O contribuinte, no ponto, não foi sucumbente. Valer-se do fato argüido, para pleitear a retificação do acórdão, sob pena de nulidade de todo o processo administrativo, manifesta-se como expressão patente da proibição emanada da Teoria dos Atos Próprios, ilustrada na expressão *tu quoque*, e que se aplica, atualmente, tanto no direito material, quanto nas relações processuais. Assim reconhece expressamente o STJ:

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA - ADMINISTRATIVO - TITULAR DE SERVENTIA JUDICIAL SUSPENSO PREVENTIVAMENTE - LEGALIDADE - AUTOTUTELA DA MORALIDADE E LEGALIDADE - APLICAÇÃO DA TEORIA DOS ATOS PRÓPRIOS (TU QUOQUE) - AUSÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

1. No caso dos autos, alega o recorrente violação de seu direito líquido e certo, em face do afastamento de suas funções - oficial de registro de imóveis -, pelo Juiz de Direito, com a finalidade de apurar denúncias de diversos crimes que o recorrente supostamente teria cometido contra a Administração Pública, em razão da sua função.

2. Observância do devido processo legal para o afastamento do indiciado. Indícios veementes de perpetração de vários crimes contra a Administração Pública e atos de improbidade pelo oficial de registro.

3. Alegar o recorrente que o afastamento de suas funções, bem como a devida apuração dos fatos em face a fortes indícios de cometimento de crimes contra a administração, inclusive já com a quebra do sigilo bancária decretada, fere direito líquido e certo, é contrariar a lógica jurídica e a razoabilidade. A bem da verdade, essa postura do recorrente equivale ao comportamento contraditório - expressão particular da teoria dos atos próprios -, sintetizado no anexam tu quoque, reconhecido nesta Corte nas relações privadas, mas incidente, também, nos vínculos processuais, seja no âmbito do processo administrativo ou judicial.

4. Ausência do direito líquido e certo. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no entendimento de que nada obsta o afastamento preventivo do titular de serviço notarial e de registro, por prazo indeterminado, a teor do disposto nos artigos 35 e 36 da Lei n. 8.935/94. A suspensão



preventiva não tem caráter punitivo, mas sim cautelar. Precedentes.

Recurso ordinário improvido.

(RMS 14.908/BA, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/03/2007, DJ 20/03/2007 p. 256)

Não se permite, destarte, que as partes adotem, no processo, comportamentos contraditórios, incongruentes, atentatórios da lógica jurídica razoável, sob pena de se retirar o seu caráter instrumental, transmutando-o em mecanismo de manipulação, e desvirtuando-o de sua intrínseca finalidade. Mesmo a mera retificação do acórdão, na hipótese, por implicar em excessiva e desnecessária demora, de fato, acabaria por macular o presente processo como meio de manipulação, de procrastinação indevida, sobretudo porque a ausência suscitada não trouxe qualquer prejuízo ao contribuinte, faltando-lhe interesse legítimo a que seja atendido o seu pleito.

Não procede, também, a alegação do contribuinte de intempestividade do recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Com efeito, depreende-se dos autos que, embora a determinação da intimação tenha ocorrido em 2000, a Procuradoria da Fazenda Nacional somente veio a tomar efetiva ciência do acórdão proferido pela antiga Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes no ano de 2005, havendo que se reconhecer, forçosamente, a tempestividade do recurso em julgamento.

Finalmente, antes da análise do mérito do presente recurso, impõe-se o afastamento, outrossim, da alegação, perpetrada pelo contribuinte, de prescrição intercorrente, já que transcorridos mais de cinco anos entre a data da decisão e a interposição do recurso especial.

É por todos sabido, apesar da existência de uma pequena corrente em sentido contrário, que não há que se falar em prescrição intercorrente em sede de procedimento administrativo fiscal. A doutrina e a jurisprudência majoritárias corroboram este entendimento.

Realmente, o art. 151, inciso III, do CTN, dispõe que:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

III- as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Desta forma, tendo em vista que a exigibilidade do crédito tributário suspende-se com as reclamações e recursos apresentados pelo contribuinte, impedindo-se o exercício do direito da Administração de cobrar referido crédito, não se pode imputar a esta um estado de inércia enquanto perdurar a eficácia suspensiva em questão. É dizer, no trâmite do processo administrativo tributário, não corre prazo prescricional.

É o que leciona Eurico de Santi:

“Consideramos que não pode haver prescrição intercorrente no processo administrativo porque, quando há impugnação ou

*recurso administrativo durante o prazo para pagamento do tributo, suspende-se a exigibilidade do crédito, o que simplesmente impede a fixação do início do prazo prescricional”.*¹

Assim, passo, doravante, à análise do mérito do presente recurso especial.

O recorrente argumenta que o acórdão atacado, ao considerar que o fato apurado no auto de infração não se enquadra no art. 364, inciso II, do RIPI, procedeu indevidamente, pois o afastamento da incidência da multa de ofício, na hipótese, caracteriza declaração de inconstitucionalidade do respectivo dispositivo.

Por outro lado, sustenta que, malgrado o dispositivo em questão expressamente tipifique a conduta de *“falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota-fiscal, ou a falta de recolhimento do imposto na nota-fiscal, porém não declarado ao órgão arrecadador, no prazo legal e na forma prevista neste regulamento”*; as regras concernentes ao IPI devem ser aplicadas também ao IPI vinculado à importação. Assim, deve-se aplicar também à hipótese de lançamento em Declaração de Importação.

O contribuinte, em suas contra-razões, aduziu que o afastamento da multa de ofício, ao contrário do alegado pelo recorrente, não se deu por declaração de inconstitucionalidade do art. 364 do RIPI. Afastou-se, em verdade, por ausência de tipicidade da conduta que lhe foi imputada, valendo-se de prescrições teóricas advindas do Direito Penal.

Com efeito, tem-se, no voto vencedor, referente à inaplicabilidade da multa de ofício, que:

“Mas, num segundo passo, também, não seria aplicável ao caso concreto a pena do art. 364 do RIPI porque as hipóteses previstas neste tipo tratam exclusivamente de falta de lançamento do IPI em nota fiscal e jamais em Declaração de Importação (...)

Pode-se, assim, afirmar acertadamente que inexistente qualquer previsão legal para imposição de multa nos casos de falta de lançamento do IPI na declaração de importação (DI)”.

Ademais, salientou-se, no voto, que as condutas típicas em questão devem derivar de um ato de vontade que denote intenção fraudulenta por parte do contribuinte, o que, entendeu-se, não se verifica no caso.

Não partilho, contudo, desses fundamentos. Entendo que a multa de ofício deve ser mantida.

Não há como se concluir pela inoccorrência da infração ensejadora da multa debatida nos presentes autos.

Conforme ressaltado no próprio acórdão recorrido, o contribuinte identificou, classificou e aplicou a alíquota vigente à época, porém não efetuou qualquer recolhimento em razão da isenção debatida nos autos, baseada na lei 8.191/91.

A discussão sobre a isenção, que aliás restou pacificada nos autos, originou-se do descumprimento de condição indispensável ao seu gozo, qual seja, o transporte da

¹ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e Prescrição no Direito Tributário, São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 239.



mercadoria em navio de bandeira brasileira. Desde o início, o contribuinte, sabendo-se descumpridor daquela exigência, procedeu de forma contrária ao ordenamento jurídico.

Com efeito, a isenção, como medida extra-fiscal que é, tendo como essencialidade a sua característica finalística, não pode ser manejada, por parte do contribuinte, como simples meio de se furtar ao pagamento dos tributos devidos nas operações por ele realizadas. Isto se mostra mais claro quando a ausência patente de condições necessárias à sua incidência revela e denota na conduta do contribuinte uma aposta numa eventual aleatoriedade do desfecho do processo administrativo fiscal, valendo-se de procrastinação do recolhimento do tributo por meio da movimentação da máquina estatal.

Tais circunstâncias, forçosamente, aliadas à falta de recolhimento do imposto em questão, consubstanciam a figura típica prevista no art. 364 do RIPI, pois que, ainda que não se queira falar em intuito fraudulento, é de se falar em intuito, em vontade de não efetuar o pagamento do tributo, indubitavelmente devido, respaldando-se em isenção que não poderia ser usufruída.

A conduta, portanto, é típica. E isto não é resultado de uma interpretação extensiva, ampliativa, mas sim teleológica, o que nunca pode deixar de ser feito pelo aplicador da norma jurídica, num sentido amplo.

A conduta, em si, é típica, não importando que a regra refira-se apenas a “nota-fiscal”.

Com efeito, tal expressão constitui um elemento normativo do tipo, que, consoante a doutrina penal, demanda do intérprete que uma valoração, uma manifestação de um juízo de valor acerca dos contornos que se pode dar ao signo interpretado, em face das circunstâncias fáticas de cada caso.

Assim é que se revela claro que, ao cuidar da nota-fiscal, o tipo esta a referir-se ao documento em que, ordinariamente, se faz o lançamento do valor do IPI, e com base no qual se efetua o recolhimento daquele tributo. Este documento, na hipótese do IPI vinculado à importação, é a Declaração de Importação.

E, desta forma, só por uma mudança de nomenclatura, de denominação, puramente formal, de documentos que, em sua essencialidade, na hipótese, convergem para a mesma finalidade; não se poderia deixar o Estado desguarnecido, desprovido da proteção que o tipo em questão pretende lhe dar.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional, para recobrar a aplicação da multa de ofício, reduzida, contudo, para 75%, com base na Lei 9430/96.


Susy Gomes-Hoffmann