

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

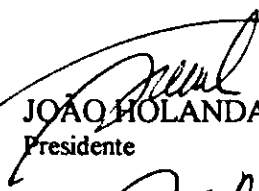
PROCESSO Nº : 10880.040.902/95-18
SESSÃO DE : 23 de outubro de 1997
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733
RECURSO Nº : 118.394
RECORRENTE : ASSOCIAÇÃO PRUDENTINA DE EDUCAÇÃO E
CULTURA-APEC
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

ISENÇÃO DA LEI 8.010/90 - Exige-se de ofício o imposto, multa do art. 521, I "a" do Regulamento Aduaneiro e demais acréscimos legais correspondentes, referentes aos equipamentos que, importados com o benefício da isenção, com relação aos quais, em ação fiscal, houve constatação de transferência, **SEM AUTORIAÇÃO DA SRF. Multa do artigo 364 - II do RIPI - IPI/vinculado** - É devida a penalidade prevista naquele dispositivo regulamentar, por falta de lançamento do imposto no documento fiscal - O Importador está obrigado a emissão da nota fiscal de Entrada - modelo 3. Inteligência dos artigos 225 - 256 - 364 § 4º e 215 do RIPI.

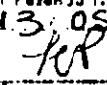
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto aos tributos e à multa do art. 521, I, "a", do RA, e por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, quanto à multa do art. 364, II do RIPI, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros, Nilton Luiz Bartoli, relator e Manoel D'Assunção Ferreira Gomes. Designado para redigir o voto relativamente à multa do RIPI, o conselheiro Guinês Alvarez Fernandes.

Brasília-DF, em 23 de outubro de 1997


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


GUINÊS ALVAREZ FERNANDES
Relator Designado

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial
Fazenda Nacional
Em 13/05/98


LUCIANA CORÍEZ RORIZ PONTES
Procuradora da Fazenda Nacional

13/05/98

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, LEVI DAVET ALVES e MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES. Ausente o Conselheiro: SÉRGIO SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733
RECORRENTE : ASSOCIAÇÃO PRUDENTINA DE EDUCAÇÃO E
CULTURA-APEC
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI
RELATOR DESIG. : GUINÊS ALVAREZ FERNANDES

RELATÓRIO

Em decorrência de ação fiscal desenvolvida no estabelecimento da Associação Prudentina de Educação e Cultura-APEC resultou a lavratura de Auto de Infração (fls. 02/08), para exigir da autuada o crédito tributário constituído do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado, derivados de desvio de destinação da declinada na autorização de importação e que outorgava a concessão de isenção de tributos (Lei 8.010/90, art. 1º, §§ 1º e 2º), ou seja, bem importado sob a condição de que fosse destinado à utilização em pesquisa científica e tecnológica credenciada pelo CNPQ.

A autuação exige os seguintes créditos: o valor do Imposto de Importação (II) vigente à época do registro da DI nº 104.004, de 11/02/94, (fls. 09/13), juros de mora, multa de 100%, sob o enquadramento legal nos artigos 145, 147, 220, 499 e 542 do Regulamento Aduaneiro (Dec. 91.030/85); o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI vinculado), juros de mora, multa de 100%, sob o enquadramento nos artigos 42, 55, nº I, alínea "a", 63, nº I, alínea "a", e 112, nº I, do RIPI, (Decreto 87.981/82); total apurado de 732.779,33 UFIR'S.

Consta dos autos (termos de constatações de fls. 273/279 e 284/288) que fora detectada irregularidade na operação de importação efetivada pela DI supra referida, que teve por objeto uma máquina impressora MAN PLAMAC, de procedência alemã, classificada sob o código 8443.11.000, com o valor CIF de US 801,444.00, com a isenção prevista na legislação acima destacada, concedida sob a condição de que tal bem fosse destinado à utilização exclusiva em pesquisa científica e tecnológica.

A irregularidade apontada, em síntese, constitui-se no fato de que os auditores fiscais atuantes (pertencentes ao Grupo Especial de Fiscalização da Superintendência Regional da Receita Federal/8ª Região-SP) detectaram que a impressora em questão jamais fora utilizada dentro das finalidades que condicionaram a isenção, tendo sido mesmo locada pela Universidade para uma empresa privada impressora de jornais da cidade, de nome Oeste Notícias Gráfica e Editora Ltda., que explora outras atividades de comunicações na região, e que é de propriedade de pessoa física (Sr. Paulo César de Oliveira Lima) filho dos diretores da autuada Recorrente.

A atividade fiscalizatória, diante das suspeitas de irregularidade, iniciou-se (fls. 31/32) com intimação à fiscalizada para que apresentasse informações e

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

documentos sobre os funcionários que operavam a dita máquina, o nome de eventuais alunos que teriam estagiado na sede daquela Gráfica, data e meios de instalação da impressora, documentos de compra de papéis para impressão, exemplares de jornais impressos, recibos de aluguel, lançamentos contábeis dessas ocorrências, e, enfim, uma demonstração de que o bem estava sendo utilizado em pesquisa científica, tecnológica ou de ensino.

A intimada prestou esclarecimentos (fls. 33), negando existirem funcionários dela à disposição da empresa Gráfica referida, mas empregados seus juntou cópia dos registros empregatícios), em gráfica própria; aduziu que o jornal diário Oeste Noticias é impresso no referido equipamento aproveitando o tempo ocioso dele; informou ainda que a máquina fora instalada em junho de 1994; exibiu cópias de alguns jornais impressos, exemplares de informativos, notas fiscais de gastos com instalação e impressos, cópia de projeto gráfico do Curso de Comunicação Social da Universidade; em especial juntou (fls. 177/183) um Termo de Convênio firmado em 30/12/94 entre a APEC/UNOESTE e a TV Fronteira Paulista Ltda./Oeste Noticias Gráfica e Editora Ltda. tendo por objeto a execução de estágio nas dependências destas últimas de alunos do curso de comunicação daquelas instituições de ensino, com custos suportados por elas, por prazo indeterminado; também em destaque a juntada (fls. 184/186) do Termo de Uso firmado entre a APEC e a Oeste Noticias Gráfica e Editora Ltda., em 01/01/95, tendo por objeto a utilização pela segunda dos equipamentos de impressão pertencentes à primeira, pelo prazo de 10 (dez) anos (de 01/01/95 até 31.12.2005), mediante o aluguel mensal de R\$ 6.000,00, mais 100 exemplares gratuitos do jornal editado, além da obrigação de executar a impressão do Informativo Universitário quando solicitado, sendo que dentre as condições gerais ficou facultado à usuária (Oeste Noticias) o direito de “explorar comercialmente os equipamentos” (cláusula 5.1.), mas, à proprietária (APEC) ficaria reservado o direito de criar programas de estágio para seus alunos “no âmbito das atividades de reportagem, editoração, pré-impressão e impressão de jornal, como apoio profissional da Usuária”.

Procedendo a mais diligências, a fiscalização intimou (fls. 187/188) a empresa Oeste Noticias Gráfica e Editora Ltda. requisitando informações sobre: quais funcionários da APEC estiveram à sua disposição e em que período, as respectivas funções; os nomes dos alunos que realizam ou realizaram estágio na sua redação, especificando períodos e cursos de cada um, além das atividades desenvolvidas em suas dependências; data da instalação e funcionamento da máquina; percentual de uso da máquina para o jornal Oeste Noticias e para o Informativo Informapec (da APEC); nome de todos os habilitados a operar tal equipamento; contrato social da empresa, notas fiscais de compra de papel, demonstrações financeiras, registros contábeis, recibos e cheques relativos aos pagamentos do aluguel do equipamento pago à APEC, e, afinal, cópia de todos os convênios firmados a APEC.

Em resposta (fls. 189/190), a intimada negou existirem funcionários da APEC à sua disposição, forneceu relação dos alunos que realizaram estágio no jornal, informou que usa a máquina em questão desde a assinatura do Termo de Uso

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

(01/01/95), esclareceu que não tem conhecimento das atividades dos alunos no estúdio, que a impressora é utilizada mais ou menos 4 horas por dia para imprimir o jornal Oeste Notícias, entre o período de 21:00 h e 1:00 h; que a máquina impressora é operada por funcionários da APEC, sendo que os funcionários da Gráfica apenas executam atividades paralelas- juntam os documentos solicitados, em especial (fls. 192/195) o contrato social da empresa OESTE NOTÍCIAS - GRÁFICA E EDITORA LTDA., onde constava originalmente como sócia majoritária a empresa P.A.L. Representações e Participações Ltda., representada por seu sócio Paulo César de Oliveira Lima, mas, por alteração de 21/12/94 (fls. 196/198), tal sociedade cedeu a integralidade de suas quotas para este último senhor; juntou ainda três recibos de pagamento de aluguéis pelo uso da impressora (fls. 255/256), todos emitidos na mesma data (31/08/95); anexou (fls. 257/263) o já referido Termo de Convênio exibido pela APEC, e o mesmo Termo de Uso (fls. 264/266) também já antes exibido.

Decidiram ainda os agentes fiscais oficiais realizar diligências de oitiva de testemunhas para a apuração de fatos e confronto com as informações prestadas pelas interessadas. Assim, ouviram, na sala da contabilidade da própria APEC, na presença do contador dela, Sr. Jair Bernardi, o Sr. Antonio Marcelino (termo de fls. 267/268); nas dependências do jornal, ouviram a Srta. Mery Gilda Braga Miranda (fls. 269), Sr. Carlos César Orbolato (fls. 270), Sr. Sidnei Ribeiro (fls. 271), e a Sra. Ortelina Florinda de Jesus (fls. 272). Todos, em linhas gerais, confirmaram ser funcionários da APEC, prestando serviços nas dependências da gráfica onde é impresso o jornal diário Oeste Notícias, que se localiza em prédio ao lado da Universidade.

Em 29/11/1995, a fiscalização encerrou suas diligências e lavrou o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal (fls. 273/280), consignando, em síntese que: a impressora em questão foi importada sob benefícios fiscais sob a proteção da Lei 8.010/90, cujo artigo 1º autoriza isenção fiscal para equipamentos destinados à pesquisa científica e tecnológica, por empresas devidamente credenciadas pelo CNPQ; que a condição de gozo da isenção não foi atendida, vez que "a máquina importada não é e nunca foi usada para pesquisa científica e tecnológica"; já em 1993, portanto, dois anos antes do início do curso de comunicação, já havia definido o equipamento para importação, em cuja descrição consta que ele se destina à impressão de jornais do formato standard e tablóide; que a referida máquina está instalada em oficina gráfica da pessoa jurídica Oeste Notícias Gráfica e Editora Ltda., em prédio contíguo ao da sua sede; no mesmo prédio funcionam várias empresas de comunicação (Oeste Notícias, PAL-Representações e TV Fronteira Paulista), todas controladas societariamente por Paulo César de Oliveira Lima e sua esposa Luciane Capelasse de Oliveira Lima, respectiva filho e nora dos dirigentes da APEC; que há documento expresso (Termo de Uso) denotando que a impressora foi cedida para ser explorada comercialmente; que as diligências empreendidas junto à Gráfica evidenciaram que lá são desconhecidas quaisquer atividades desenvolvidas pelos alunos da APEC, que a máquina é utilizada para a impressão do jornal diário da empresa e que tal operação é feita pelos funcionários da APEC em atividades paralelas; que o informativo da APEC lá impresso é um periódico bimestral que se destina à divulgação de propaganda da Universidade,

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

nada contendo de pesquisas científicas ou tecnológicas; constatou-se que a situação patrimonial dessa sociedade é negativa, o que jamais recomendaria uma cessão de uso do equipamento, muito menos pelo prazo de 10 (dez) anos, o que também denota o desvio de uso; que a exploração da impressora denota benefício exclusivo pessoal de familiares dos dirigentes da APEC; até mesmo o valor do aluguel não é pago em espécie, mas em prestação de serviços não especificados. Já das declarações da própria APEC, continua o Termo de Constatação, evidenciaram que seus funcionários prestam efetivamente serviços à Gráfica do Jornal, a título gratuito pois que esta nada lhes paga; quanto ao projeto gráfico, foi firmado posteriormente ao início da fiscalização.

A Associação Prudentina de Educação e Cultura-APEC, intimada a fazê-lo, apresentou argumentos (fls. 281/283) para elidir as asserções fiscais, assim resumidas: que a própria fiscalização reconheceu, a máquina em questão vem cumprindo sua finalidade objetiva, qual seja a de imprimir os impressos da instituição, o jornal Informapec, além de servir à Faculdade de Jornalismo, que atua desde 1995; que efetivamente tal equipamento, de última geração, supera a necessidade; que a cessão de uso ou arrendamento da máquina é admissível para ocupar seu tempo ocioso, contribuindo assim para a receita da instituição; que o número de estagiários pode ser pequeno, mas existe; que os funcionários dela manuseiam e operam a impressora para não permitir que terceiros não habilitados o façam; que a legislação que autoriza as isenções, além da destinação à pesquisa científica e tecnológica, também prevê a destinação ao ensino, fato não considerado pela fiscalização, já que a Universidade é basicamente uma instituição de ensino, daí ter conseguido o deferimento da importação; que, por último, ainda que fosse o equipamento considerado como em desvio da finalidade original, deve-se aplicar o art. 139 do Decreto 91.030/85, autorizado pelo art. 148 do mesmo diploma, para aplicar os percentuais de impostos sobre valor reduzido do bem, entre 30% e 100%, dependendo do tempo de aquisição

Em 21/12/1995, os agentes fiscais do Grupo Especial de Fiscalização lavraram o Termo de Constatação Fiscal (fls. 284/289), onde reforçam novamente todos os seus argumentos, evidências e provas que concluem de que a contribuinte alugou a máquina por tempo muito largo para empresa privada ligada a seus diretores, portanto, não a destinando à execução de programas de pesquisa científica e tecnológica ou de ensino; quanto aos informativos da universidade que exibiu no processo, única provável evidência de utilização em interesse próprio, estampam que foram impressos por outra empresa de nome Grafoeste, também de propriedade de outro diretor da APEC. Desse Termo resultou o Auto de Infração destacado no início deste Relatório.

Intimada a pagar ou defender-se, a contribuinte apresentou suas razões de impugnação (fls. 292/296), repetindo quase que literalmente seus argumentos antes expendidos e supra destacados, acrescentando apenas um novo no sentido de que a fiscalização desprezara as disposições do Termo de Convênio exibido, do qual se inferiria a destinação da máquina para fins de ensino. Junta à sua manifestação, além de seus instrumentos constitutivos e estatutários, uma série de cópias de documentos



RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

(fls.300/361) todos já existentes nos autos, tais como dos Termos, autos, DI, auto de infração e correlatos.

A Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto-SP proferiu a decisão nº 11.12.68.6/1874/96, em 17/07/96, (fls. 364/369), onde coleciona exatamente as mesmas evidências já levantadas pelo Grupo Especial de Fiscalização, reforçada por confissão direta da própria impugnante, quando, às fls. 294 dos autos, admite que como se vê, **não houve desvio de finalidade na aludida impressora, o que está ocorrendo na verdade é o seu uso por terceiro mediante contrato oneroso**” (grifos do original). Conclui realçando que tudo nos autos habilita a crer que jamais foi intenção da interessada ocupar a máquina em atividades de ensino e pesquisa, mas sim editar um jornal com fins lucrativos; nem mesmo o argumento de que o equipamento serviria para o estágio de alunos da Faculdade de Comunicação, vez que a impressão de jornal é matéria afeta ao ramo de artes gráficas, não oferecido pela APEC. Conclui pela não aplicação dos arts. 139 e 148 do R.A., no caso, pois que nenhuma das circunstâncias prevista na Lei (obsolescência, modificações nas condições do mercado ou qualquer outro motivo justificado) se constitui no caso presente, que é de desvio de finalidade. Dessa forma, desacolhe a impugnação e mantém o crédito tributário imputado.

Dessa decisão, a contribuinte recorreu (fls. 374/379) para este E. Conselho de Contribuintes, repetindo os mesmos argumentos deduzidos antes no processo, adicionando mais, em síntese, apenas que a sentença de primeiro grau partiu de raciocínios subjetivistas e de presunções relativamente à intenção da recorrente ao adquirir a máquina e no emprego dela posteriormente, afirmando que tal equipamento se presta efetivamente também à confecção de livros, fato que denotaria sua finalidade específica. Ao final, postula pelo reconhecimento de que foi cerceada em seu direito de defesa, requerendo a anulação da decisão para que possa produzir as provas pelas quais havia protestado.

É o relatório.



RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

VOTO VENCEDOR EM PARTE

I - I.P.I. VINCULADO - MULTA DO ART. 364 -II - DO R.I.P.I.

A multa prevista no artigo 364 -II -, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - R.I.P.I. -, questionada no apelo sob fundamento de que a Declaração de Importação - D. I. -, não tipifica o documento previsto na norma apenadora, carece de vitalidade para prosperar, como a seguir se demonstra. O regulamento do IPI, baixado com o decreto 87.981, de 23/12/82, que tem sua matriz legal na lei 4.502/64, estatui expressamente no artigo 9º -I-, que equiparam-se a estabelecimento industrial.

I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira que derem saída a esses produtos.

E no artigo 22, que;

Art. 22 - São contribuintes:

I - O importador com relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira.

Prevê o artigo 19:

Art. 19 - Sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa obrigada ao pagamento do imposto ou penalidade pecuniária e diz-se:

I - Contribuinte quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

Consta do artigo 29:

Art. 29 - Fato gerador do imposto é,

I - o desembaraço aduaneiro do produto de procedência estrangeira.

E o artigo 107, estatui:

Art. 107 - O imposto será recolhido,

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

I - Antes da saída do produto da repartição que processar o despacho, no caso de importação.

Temos pois, que o estabelecimento importador e quiparado ao industrial, é contribuinte do I.P.I., que tem como fato gerador o desembaraço aduaneiro de produtos estrangeiros. (arts. 46 -I- e 51 -I- do C.T.N.).

Examinemos quais as obrigações acessórias deferidas ao contribuinte desse tributo. Dispõe o art. 225, da mesma legislação de regência que:

Art. 225 - Os estabelecimentos emitirão os seguintes documentos, conforme a natureza de suas atividades:

- I -
- II- Nota Fiscal de Entrada, modelo 3.

E os artigos 256 e 257:

Art. 256 - A Nota Fiscal de Entrada, modelo 3, terá a série E, e será emitida para a entrada real ou simbólica de produtos,

I - ...

II- ESTRANGEIROS, importados diretamente, ou adquiridos em licitação promovida pelo poder público.

Art. 257 - A Nota Fiscal de Entrada, emitida nos casos do artigo anterior, servirá ainda para acompanhar o trânsito dos produtos até o local do estabelecimento emitente.

A Nota Fiscal de Entrada, de modelo aprovado pelo artigo 215 e anexo ao Regulamento do I.P.I. (fac-símile à fls.509 do R.I.P.I. editado pelo M.E.F.-P. - 1991), é de preenchimento obrigatório, nela existindo campos para a identificação dos produtos, quantidades, classificação fiscal, valores unitário e total, bem como para a alíquota e lançamento do montante IPI pago, documento que regularmente emitido, servirá, ao lado da declaração de importação, para instrumentar a escrituração do crédito fiscal a ser lançado no livro " Registro de Entradas modelo I", previsto no artigo 274 daquela legislação.

Vê-se pois, que a mera leitura do texto regulamentar, permite concluir de forma inquestionável, que o importador, quando contribuinte do I. P. I. é obrigado também a emissão da Nota Fiscal de Entrada, onde se exige o lançamento do imposto pago para o desembaraço aduaneiro.

Se o tributo não foi pago,obviamente não houve lançamento do imposto na nota fiscal, exigido na legislação, como se demonstrou, evidência que

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

desqualifica definitivamente, o superficial e bitolado argumento que pretende macular a inegável legitimidade da aplicação da penalidade prevista no artigo 364 - II- do R. I.P. I.

Além e inobstante isso, a fim de escoimar definitivamente cerebrinas elocubrações dos que, reconhecendo a infração, tentam elidir a penalidade correspondente, o mesmo artigo 364, § 4º da legislação questionada, repetindo a sua matriz, contida na lei 4.502/64, art. 8º, § 4º, assim dispôs:

Art. 364 § 4º - As multas deste artigo aplicam-se ainda, aos casos equiparados por este Regulamento, a falta de lançamento ou de recolhimento do imposto, desde que, para o fato, não seja cominada penalidade específica.

A clareza da norma permite concluir, também aqui, que a falta de lançamento ou recolhimento do imposto em qualquer hipótese, legitima a aplicação da penalidade prevista naquele dispositivo.

Ainda que assim não fosse, não bastasse a clareza das normas legais vigentes, que emprestam o sinete de absoluta legitimidade à aplicação, na hipótese, da penalidade prevista no art. 364 - II - do R.I.P.I., valeria a pena, por oportuno, examinar a congruência dos fundamentos da tese que, embora reconheça a falta de lançamento e do recolhimento do imposto, se propõe a excluir a infração decorrente e sua consequente penalização, sob a cosmética alegação de mera divergência na nomeação de documento fiscal.

I - Inicialmente cumpre examinar que a Constituição Federal fez erigir, como dogma fundamental do capítulo dos "Direitos e Garantias Individuais", em seu artigo 5º, o princípio da isonomia, expresso na regra de que todos são iguais perante a lei, obviamente em igualdade de condições.

Se, como na hipótese presente, se reconhece a infração, normalmente aplicável a qualquer contribuinte, portanto em estado de absoluta igualdade frente a lei, excluir a pena meramente porque o dispositivo aplicável refere a nota fiscal, e não a documento fiscal, ou declaração de importação, num contorcionismo semântico que repugna às mais elementares normas de interpretação, constitui inadmissível, intolerável e odioso privilégio ante aos demais contribuintes do imposto que operam no mercado interno, em expressa ofensa a isonomia exigida no princípio constitucional.

Atente-se, que a vingar tal entendimento estar-se-ia premiando o importador omissor, favorecendo ao infrator e aos custos da mercadoria importada, em detrimento do contribuinte interno e dos produtos fabricados no território nacional, servindo a conduta ilícita para instrumentar inaceitável e desleal concorrência, vedada pelo ordenamento jurídico vigente.

Ademais, o conjunto de normas jurídicas que balisa a matéria constitui um sistema harmônico, racional, coerente, lógico, e assim deve ser analisado, sendo absolutamente estrábica a interpretação que, embora reconheça a infração, exclua

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

pena, atendo-se superficialmente a um vocábulo a nota fiscal - mera espécie e sinônimo do gênero documento fiscal.

Mas o delírio da tese leva ainda à seguinte evidência, que obra contra a lógica de qualquer sistema impositivo, ilustrado por normas legítimas de coerção penalizante. Se a penalidade não é aplicável por falta de lançamento do I.P.I. na importação, todos os importadores podem passar a omitir-se e deixar de recolhê-lo. Se e quando eventualmente forem pilhados na omissão, pagarão o tributo sem multa. Como podem creditar-se do imposto pago na sua escrita fiscal - (art.27 - II - b - Lei 4.502/64), não sofrerão qualquer ônus pela inadimplência, além de locupletarem-se, impunemente, pelo retardamento se exigido, do cumprimento da obrigação tributária. !!!

Essa premissa, absolutamente verdadeira na bitolada tese contestada, é inadmissível na realidade, e não se compadece com um sistema tributário racional, que por subordinação a dispositivo constitucional, deve preservar o princípio da isonomia e impedir tratamento discriminatório, concorrência desleal e enriquecimento ilícito.

Por outro lado, a própria legislação regulamentar do I.P.I. estabeleceu no Título VIII - o Capítulo X, denominado - Do Documentário Fiscal, determinando no artigo 215:

Art. 215 - O documentário fiscal obedecerá aos modelos anexos a este Regulamento, ou que venham a ser aprovados por outros atos administrativos, ou em convênio com entidades de direito público.

Este dispositivo teve sua matriz legal no Decreto Lei nº 400/68, artigo 17 e permite incluir a Declaração de Importação, criada posteriormente (I.N. 23/73 e I.N. 33/74), como documento fiscal integrante dos modelos inerentes aquele tributo e portanto, se tanto se exigisse, sinônimo de nota fiscal para todos os fins e efeitos.

É inequívoco que o artigo 215, baseado no art. 17 do decreto-lei 400/68, previu cautelarmente, a implantação de novos documentos, o que é rotina na busca de otimização das operações burocráticas, e legitimou a D.I. como documento fiscal apto a recepcionar o lançamento do IPI.

De notar-se que a DI. veio substituir a "Nota de Importação", documento fiscal então utilizado para o lançamento de tributos e liberação da mercadoria estrangeira. A própria Lei 4.502/68, matriz do I.P.I., faz de modo expresse, em inúmeros dispositivos, referência a "Nota de Importação".

Seria por acaso legítimo, quando da mudança do nome do documento, alegar, sem afrontar preceitos de média inteligência e racionalidade, que o lançamento do imposto era exigido na "Nota, mas como agora, por devido na "Declaração" não se deve cumprir a exigência e conseqüentemente não há omissão punível ????

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

É óbvio que não, até porque, Nota Fiscal, Nota de Importação, Declaração de Importação, são todos espécies e sinônimos de “Documento Fiscal”, assim considerado o destinado a recepcionar receitas que vão integrar as disponibilidades de caixa e constantes do orçamento fiscal do Ente tributante.

Ademais, a igualdade de tratamento aos iguais, constitui não só princípio de direito natural e de justiça, mas de legalidade e no sistema nacional foi erigido em dogma constitucional, apreciado sob os aspectos jurídico-formal e jurídico material, assim abordado pela doutrina:

“Constitui violação da igualdade jurídico-formal o tratamento desigual de pessoas diferentes, mas sob os mesmos pressupostos de fato. A lei seria inconstitucional, por ferir a igualdade formal. Para os mesmos fatos a mesma legislação”.

(Ruy Barbosa Nogueira - Da Interpretação e Aplicação das Leis Tributárias - Ed. J. Bustashy - pág. 25.)

(Ernest Blumenstein - A interpretação do Direito Tributário - pág. 16).

Além disso, modernamente o Direito Tributário não é mais considerado ramo excepcional da ciência jurídica, mas embora sistema autônomo, com institutos próprios, está submetido a regras de interpretação comuns aos demais segmentos do direito. Assim, as regras de interpretação de suas normas não são mais orientadas por pressupostos “pro fisco” ou “contra fisco”, mas modernamente a exegese é “pro lege”, ou seja, para a lei, exigindo do intérprete, como nos demais ramos do direito, o exame da teleologia do texto, na busca dos fins a que ele se destina e a pesquisa da vontade do legislador, ainda que mal expressa, já que, como é cediço, a palavra escrita não é boa condutora do pensamento.

Essa é a lição que se extrai do magistério da moderna doutrina, consoante se vê dos seguintes excertos:

“Hermenêutica é a arte de extrair do texto abstrato geral e necessariamente conciso, tudo quanto nele se contém, para os fins visados pelo legislador”

(Aliomar Baleeiro -Dir.Trib.Brasileiro - 2ª. Edição Ed. Forense - Rio - pag. 382.)

O mestre Ezio Vanzoni assim discorre:

“O intérprete pesquisa tão somente o verdadeiro alcance da lei. Esforça-se por identificar o alcance efetivo da vontade do Estado expressa na norma e tende a aplicar a lei de modo que esta possa realizar as funções para as

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

quais foi criada.” (Natureza e Interpretação das Leis Tributárias pág. 320 - Tradução de Rubens G.Souza - Ed. Financeiras - Rio).

E prossegue:

“O intérprete deve unicamente por em relevo a vontade da lei, sem se preocupar com saber se assim fazendo ultrapassa as palavras da norma ou se atribui ao preceito um alcance mais restrito que aquele que a fórmula pudesse admitir.”

(Ob.citada - pág.321)

No mesmo sentido leciona o prof. J.Souto Maior Borges:

“A rigor, as expressões interpretação extensiva ou restritiva configuram autênticos idiotismos de linguagem jurídica ... O método da interpretação não restringe nem amplia o preceito. A função do intérprete é pesquisar o valor objetivo da norma, a análise da regra jurídica e que dará em resultado o dilongar ou restringir os termos em que a mesma datava literalmente redigida. A “mens legis” é insuscetível de alteração pela via interpretativa.”

(Isenções Tributárias - pág. 131 - S.Paulo).

“ Interpretar é indagar a vontade do legislador, a intenção do legislador, a “mens legislatoris”.

(Instituições de Direito Civil - Forense - Rio - 2ª edição vol I - pág. 123.)

“Ao processo de interpretação não basta a busca do significado das palavras nos dicionários e cuidados com a literalidade do texto isolado. Depois há que ver o texto no contexto, a finalidade da lei, e a “ratio legis”.

(Direito Tributário Moderno - Coord. J.Souto Maior Borges - pág. 121).

Ora, se a interpretação busca descobrir a intenção do legislador - “mens legislatoris”, a finalidade da norma - “ratio legis”- e se a clareza do texto em exame ainda precisasse merecer amparo desses recursos técnicos, o que não parece o caso, quem ousaria questionar qual a vontade do legislador, qual a mensagem da lei, na hipótese em exame, senão punir o importador, infrator confesso, dando-lhe tratamento isonômico ante aos demais contribuintes, até porque, como refere o insigne civilista, Clovis Bevilacqua,

“O direito é um organismo destinado a manter em equilíbrio as forças da sociedade e portanto tem princípios gerais a que os outros se subordinam, e todas as regras devem ser entre si harmônicas”.

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

(Teoria Geral do Direito - pág. 40.)

Igualmente carece de fundamento a pretensão de excluir a penalidade, sob o surrado e generalista chavão da tipicidade, inadequadamente apreciado.

O que se busca impedir, no respeito ao princípio da tipicidade, é a construção de figuras delituosas genéricas, difusas, sem contornos, tanto pela falta quanto pela imprecisão das expressões escolhidas para defini-las, como ensina Hector Villegas (**Direito Penal Tributário - Ed. Res.Tributária - pág. 192).**

Ao referir-se a aplicação da pena, ratifica manifestação de erudito mestre argentino, asseverando que:

“Pode-se unicamente punir o infrator com a sanção prevista na lei aplicável. Entretanto, tal sanção deve vir compreendida não apenas no conteúdo literal da lei, como também no seu conteúdo lógico, vale dizer, no seu espírito, reconstruído mediante a conexão sistemática de suas disposições Particulares, com a totalidade do sistema”

(Ricardo Nunes- Derecho Penal Argentino - título I pág. 146 - Buenos Aires). - (os grifos não são do original).

Como adverte a doutrina, é imperioso ter presente que o instituto da tipicidade se configura pela identidade dos elementos ou fatos concretos, orgânicos , substantivos, que materializam a ocorrência, com a previsão legal - no caso falta de lançamento do imposto - e não em superficiais e cosméticos argumentos de questionável seriedade, lastreados em meros rótulos ou episódicas denominações de documentos, sem qualquer relação com a essência da infração e incompatíveis com um sistema tributário que se quer isonômico, harmônico e coerente.

Por derradeiro, parece inquestionável, que seja pelo exame das normas expressas que regem a matéria, quer ante aos doutos suprintendentes doutrinários exemplificativamente alinhados, carece de juridicidade a ilegítima pretensão de se excluir, na hipótese, a multa prevista no artigo 364 II do R.I.P.I., face a caracterizada falta de lançamento do tributo devido, eis que, como se demonstrou:

1)-O importador está obrigado a emitir Nota Fiscal de Entrada, modelo 3, com o lançamento do tributo pago, que lhe servirá de crédito.

2)- O dispositivo apenador encampa quaisquer outras infrações equiparadas a falta de lançamento ou recolhimento do imposto.(art.364 - § 4º).

3)- O art. 215, do R.I.P.I., inclui no documentário fiscal todos os modelos que descreve e os demais aprovados por outros atos administrativos (D.I., etc.)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

4)- A exclusão da pena, por infração caracterizada, na hipótese, viola o princípio constitucional da isonomia, privilegiando por superficial e suposta formalidade, o importador e a mercadoria estrangeira, ante ao contribuinte fabricante no mercado interno.

5)- A interpretação da norma questionada conduz à exigência, sob pena de se violar não só o preceito constitucional inserto no art. 5º da Constituição Federal mencionado, mas também , macular a racionalidade do sistema tributário.

6)- Não viola o princípio da tipicidade, a interpretação que atende a vontade do legislador e a finalidade da lei, sopesando não só o seu conteúdo literal, mas também o lógico, a fim de compatibilizá-lo harmonicamente com o sistema em que está inserido.

Ante ao que extenuantemente ficou demonstrado, é absolutamente inquestionável a legitimidade da apenação prevista no artigo 364, - II do R.I.P.I., ante a inexistência de lançamento ou recolhimento daquele tributo vinculado, devido no desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas.

É o voto.

Sala das Sessões, em 23 de outubro de 1997

GUINÉS ALVAREZ FERNANDES - Relator Designado



RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

VOTO VENCIDO EM PARTE

Apesar do volume do processo e do extenso Relatório que foi obrigado a ser produzido, a questão fulcral se revela bastante singela e pode ser julgada com facilidade e sem altas indagações ou perquirições doutrinárias.

Com efeito.

O Direito aplicável à espécie, que outorga a isenção tributária para o bem importado, o faz com base em duas premissas básicas, a saber: a) que as importações de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, suas partes, peças de reposições, devem ser destinados à pesquisa científica, tecnológica ou de ensino; b) que somente se beneficiem de isenção as importações efetivadas diretamente pelo CNPQ, ou por entidades sem fins lucrativos, ativas no fomento, na coordenação ou na execução de programas de pesquisa científica e tecnológica ou de ensino, devidamente credenciadas pelo CNPQ.

Vale dizer que a aferição do cumprimento dessas finalidades somente se pode dar "*a posteriori*", ou seja, após a utilização do bem importado.

Se assim é, somente apuração de fatos e provas é que pode definir a eventual modificação e desvio da finalidade do bem, assim como a eventual exploração dele para fins lucrativos, de benefício próprio ou de terceiros.

E, neste caso, provas e evidências é que não faltaram.

Efetivamente, a fiscalização, antes mesmo de concluir pela autuação, percorreu largo caminho de produção de provas, ofertando à parte o direito prévio à manifestação, à juntada de documentos, a diligências, se o quisesse.

Tudo corroborou a mais cristalina ilação de que efetivamente a máquina em comento foi utilizada para finalidades estranhas à Universidade, com fins lucrativos de terceiros, terceiros esses ligados por laços consangüíneos dos próprios dirigentes da instituição filantrópica. Até a documentação acostada para dar foros de legalidade à "cessão de uso" (que efetivamente não é isso, mas aluguel puro e simples), tal qual o denominado Termo de Uso, é feita sob aspectos inusuais, tais quais preço avultado mensal (justificando sua contrapartida, não por pagamento, mas por prestação de serviços improvadas), e, em especial, pelo prazo insólito de 10 (dez) anos... sem contar o emprego de mão-de-obra gratuita própria na impressão de jornal remunerado diário.



RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

Não conseguiu a Recorrente, em nenhum de seus fracos argumentos, destruir a forte presunção deduzida do conjunto probante constante dos autos, fruto de percuciente diligência efetivada em largos e pacientes meses da atividade fiscal. Ao contrário, as provas trazidas pela autuada aos autos, falaram mais contra ela que a seu favor, sendo disso exemplo seguro os números de jornais e informativos que ajuntou, nenhum demonstrando o uso devido do equipamento, alguns nem sequer nele produzido.

Ressurte insustentável à Recorrente querer arguir cerceamento de defesa, diante de tantas oportunidades, sem que exista nos autos um requerimento sequer seu que tenha restado indeferido.

O único reparo que se poderia fazer na ação fiscalizatória seria o de ter colhido prova oral (depoimentos dos funcionários da APEC lotados na Gráfica do jornal), já que sou pessoalmente pelo desprezo de tal prova quando a parte interessada não é intimada para dela participar, para eventual contradita, formulação de perguntas e “construção” de provas contrárias. Mas, nem isso aqui, neste caso, sou inclinado a admitir como cerceamento: a prova oral foi colhida dentro das dependências da própria interessada (ou de sua coligada, como assim pode mesmo ser havida a empresa jornalística pertencente ao grupo familiar), com o amplo conhecimento dela, e mais, na presença de outros funcionários categorizados na direção dela, tal qual o contador, sem dúvida preposto de nível da Recorrente.

Ora, será exagero e raro formalismo cogitar-se aqui de que o colhimento dessa prova poderia constituir-se em ilegalidade. Até porque, ainda que tais depoimentos não existissem, o restante das provas dão conta que efetivamente os empregados da APEC trabalhavam no e para o jornal diário de cunho comercial, fato até mesmo admitido pela dependente quando aduz, em literal contradição com suas afirmações anteriores, que (fls. 282, letra “d”) “não existe, conforme ficou provado, nenhum funcionário na oficina gráfica da contribuinte trabalhando para o Jornal Oeste Notícias, mas sim responsáveis pelo manuseio e operação da impressora, que levando em conta a seu performance (sic) tecnológico, não poderia deixar que terceiros não habilitados a operassem.” Nada mais é necessário acrescentar.

Logo, repita-se, não há como deferir pretensão no sentido de ser anulado o processo para propiciar diligências não especificadas e sequer requeridas dentro da larga produção probatória, que, afinal, frente ao todo o conjunto de provas, mostra-se totalmente inócuas, despidiendas e meramente protelatórias.

Relativamente à pretensão de aplicação redutiva do valor do bem para base dos impostos devidos, com base nos arts. 139 e 148 do Regulamento Aduaneiro, efetivamente é de se desacolher, pois que aqui não se evidencia nenhuma das hipóteses elencadas no texto legal.



RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

Quanto aos juros de mora – como entendo devido o principal dos impostos em razão da perda do benefício fiscal pelo não emprego do bem importado na finalidade específica autorizada – impõem-se e não podem ser afastados.

A multa do art. 521, I “a” do R.A.185 c/c art. 4º, I da Lei 8.218/91

Falemos, agora, somente em relação ao artigo 4º, I da Lei 8.218/91.

O direito penal (artigo 1º do C.P.) e o direito tributário penal (artigo 97, II, do C.T.N.) estão subordinados ao princípio – que decorre do inciso XXXIX do artigo 5º da Constituição – da tipicidade da norma, i.e., o tipo de conduta ilegal deve estar perfeitamente identificado na norma jurídica. “Nullum crimen nulla poena sine lege” é o brocardo que, na sua simplicidade, se insere na busca de justiça para o caso em julgamento. Assim, para aplicação da norma penal, deve o fato presumível encaixar-se rigorosamente dentro do tipo descrito na lei.

No caso dos autos, a conduta dita como inadequada, e objeto da autuação, é a transferência de bens isentos a terceiros sem o prévio recolhimento dos impostos.

Em suma, o tipo infracional a ser punível seria, diz a Lei 8.218, artigo 4º, inc. I, o seguinte:

“Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”

Salta aos olhos que o dispositivo, supra transcrito, não se adequa ao fato tido como delituoso, i.e., a distinção entre a conduta dita como delituosa e a descrição normativa do fato punível é manifesta, o que afasta de imediato a exigência desta multa.

Com efeito, admitindo para argumentar pudesse uma lei genérica se sobrepor sobre uma lei específica, ou seja, a Lei 8.218/91 ser aplicável nas infrações às importações, ainda assim esta se resumiu a dizer laconicamente no seu inciso I ao art. 4º que as infrações por ela apenas seriam as de falta de recolhimento, de falta de declaração e as de declaração inexata,

Por outras palavras, “ad argumentandum”, pudesse ser possível penalizar o contribuinte com base na Lei 8.218/91, ainda assim os tipos delituosos teriam que ser rigorosamente aqueles citados no inciso I ao artigo 4º. Nem mais nem menos.

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

A lei penal não admite interpretações que não sejam aquelas objetivas e restritivas decorrente do texto punitivo. O dispositivo penal-tributário não pode ser uma norma penal em branco, que não contém em seu bojo a definição de uma conduta infracional típica ou específica. A abrangência e o alcance dessa norma penal ficariam inteiramente ao alvedrio da autoridade competente para aplicá-la. Citemos como exemplo o art. 526, IX do RA, é necessário que o fato apontado efetivamente afete, prejudique ou dificulte o controle administrativo das importações. A simples inobservância de regra formal, sem nenhuma repercussão no controle administrativo das importações, em termos concretos, não poderia sujeitar-se a uma penalidade correspondente a 20% do valor da mercadoria.

De acordo com Damásio E. de Jesus, in “Comentários ao Código Penal”, fato delituoso é aquele que se encaixa, se amolda à conduta criminosa descrita pelo legislador. Tipo é o conjunto de elementos descritivos do crime contido na lei penal.

Conclui-se, após análise da norma legal transcrita supra, ser incabível a aplicação da penalidade de 100% sobre a diferença do I.I. que deixou de ser pago, pelo fato de que a mesma é aplicável na falta de recolhimento das contribuições de modo geral, não sendo específica a hipótese de cabimento de 100% na falta de recolhimento do I.I., mesmo porque, para esta infração existe penalidade específica prevista no Regulamento Aduaneiro. Contudo, como a aplicação desta Lei foi conjugada no Auto de Infração, com o artigo 521, I “a”, entendo que a mesma torna-se exigível, “pelo não emprego dos bens de qualquer natureza nos fins ou atividades para que foram importados com isenção ou redução de tributos”.

* A Multa do artigo 364, II, do RIPI.

Veja-se, agora, o que diz o artigo 364, II, do RIPI:

“De 100% (cem por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado, ou que, devidamente lançado, não foi recolhido depois de 90 (noventa) dias do término do prazo.”

Tenho, por absoluta inaplicabilidade ao caso, visto que os dispositivos legais invocados referem-se exclusivamente à falta do lançamento do I.P.I., em nota fiscal e não na Declaração de Importação. Quanto a essa, há de ser ressaltado que o próprio regulamento do I.P.I. faz distinção expressa em seu art. 55, ao assim dispor:

“A-rt. 55 - O lançamento de iniciativa do sujeito passivo será efetuado, sob a sua exclusiva responsabilidade:

I - quanto ao momento:

a) no desembaraço aduaneiro do produto de procedência estrangeira;

RECURSO Nº : 118.394
ACÓRDÃO Nº : 303-28.733

.....

II - quanto ao documento:

a) na declaração de importação, se se tratar de desembaraço de produto de procedência estrangeira;

.....

c) na nota fiscal quanto aos demais casos

Por sua vez, o capítulo que trata das multas, tanto na lei quanto no regulamento, dispõe especificamente quanto às infrações para os casos de falta do lançamento do imposto na nota fiscal ou na falta de seu respectivo recolhimento. Como percebe-se, inexistente previsão legal para imposição de multa nos casos de falta de lançamento do I.P.I. no documento de importação D. I.

EX POSITIS, conheço do Recurso por ser tempestivo, entretanto, no mérito voto pelo seu PARCIAL PROVIMENTO, acatando "in totum" a decisão do julgador de 1ª instância, COM EXCEÇÃO AO TOCANTE À PENALIDADE DO ARTIGO, 364, II do R.I.P.I., mantendo a autuação quanto aos demais créditos exigidos.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 23 de outubro de 1997.


NILTON LUIZ BARTOLI - Conselheiro