MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº	:	10909.000237/99-70
SESSÃO DE	:	13 de maio de 2003
ACÓRDÃO Nº	:	302-35.550
RECURSO Nº	:	123.790
RECORRENTE	:	DMI DIAGNÓSTICO MÉDICO POR IMAGENS S/C LTDA.
RECORRIDA	:	DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
PRELIMINARES DE NULIDADE.
A análise de "preliminares de nulidade" argüidas pelo contribuinte no recurso interposto não prejudica o julgamento do litígio, no que se refere ao mérito.
REJEITADAS AS PRELIMINARES POR UNANIMIDADE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, acolher a preliminar argüida pela Conselheira relatora, em conhecer do recurso no tocante às preliminares. Vencidos os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Adolfo Montelo (Suplente *pro tempore*), Simone Cristina Bissoto e Paulo Roberto Cuco Antunes e, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, argüidas pela recorrente, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 13 de maio de 2003

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora

0 8 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIS ANTONIO FLORA e MARIA HELENA COTTA CARDOZO.

tmc

RECURSO Nº	:	123.790
ACÓRDÃO Nº	:	302-35.550
RECORRENTE	:	DMI DIAGNÓSTICO MÉDICO POR IMAGENS S/C LTDA.
RECORRIDA	:	DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
RELATOR(A)	:	ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

RELATÓRIO

Contra a empresa supracitada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/08, para formalizar a exigência do recolhimento do crédito tributário no montante de R$ 166.545,98, correspondente ao I.I., I.P.I., juros sobre ambos os impostos e multas capituladas no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e no art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45, da Lei nº 9.430/96.

A autuação resultou da constatação, pela autoridade competente, da "falta de recolhimento do I.I. e I.P.I., em decorrência de aplicação de alíquotas dos impostos incorretas, conforme mandado de segurança número 99/2000459-6, Blumenau dia 02/02/99, Ofício 89/99, acompanhado do Termo de Compromisso e Depósito" (fls. 23).

A Autuada importou, conforme Declaração de Importação nº 99/0103711-5, registrada em 05/02/99, Adição 001, uma unidade de "Equipamento de Mamografia Senographe 700T, contendo gerador microprocessado a alta freqüência, exposímetro automático microprocessado e tubo de raio-X, incluindo medidor MAs, dispositivos de compressão, protetor radiológico de 1,8 m de altura, plataforma de magnificação, conjunto de diafragmas, Bucsy de 18x24 cm vidro plumbífero, conjunto de pedais, porta chassis 18x24 cm DIN, conjunto de colimadores, cadeira hidráulica e kit de controle de qualidade", classificando este equipamento no código NCM e NBM 9022.14.11 (APARS. de RAIOS X, de DIAGNÓST. P/MAMOGRAFIA), com alíquotas do I.I. e do I.P.I. de 0%.

Importou, ainda, conforme Adição 002, um "Sistema de Tomografia Computadorizada CT HISPEED DX/I, constituído de: console de operação, mesa de exames, mesa suporte de pacientes, Gantry, processador para display de imagens, sub-sistema para processamento de dados, unidade de disco magnético, unidade de disco ótico, detetor tipo "HILIGHT", sistema para aquisição de dados, tubo de raios X, gerador de raios X, acessórios para posicionamento e conforto do paciente, assento para o operador, suporte coronal, kit de instalação, manuais de operação e fantomas de calibração e aferição de qualidade de imagem, 01 monitor colorido 21 polegadas, 01 monitor para programação de scan, filtro supressor, laser câmara interface, tubo 3,5 MHU, gerador de 24 Km, kit de acessórios, 06 programas para exames, câmara laser Kodak, monitor para estação de trabalho, monitor remoto, processadora com

base", classificando dito sistema no código tarifário 9022.12.00 (APARS. De TOMOGRAFIA COMPUTADORIZADA), com alíquotas de I.I e de I.P.I. de 0%.

A Interessada tomou ciência do feito fiscal do próprio Auto, em 11/02/99, impugnando-o tempestivamente por Procurador legalmente constituído (fls. 24/55 e anexos de fls. 56/125), pelas razões a seguir expostas, em síntese:

A) DOS FATOS.

1) A Impugnante é constituída sob a forma de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Ltda., cujo objeto social consiste na exploração de serviços médicos de diagnóstico por imagem e serviços afins.

2) Face ao seu objeto social, a Impugnante realizou um contrato de arrendamento mercantil de serviços oferecidos pelo mercado externo (fls. 73/100), o qual implica na transferência para a sede da empresa e na conseqüente entrada temporária no Brasil dos equipamentos objeto do litígio em questão.

3) Tendo sido informada que a operação de arrendamento mercantil ficaria sujeita à incidência do Imposto de Importação às alíquotas de 19% e 3% e à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados às alíquotas de 4% e 4% (para o "sistema de mamografia" e para o "sistema de tomografia computadorizada", respectivamente), a Impugnante encaminhou com antecedência, processos administrativos fiscais de consulta sobre a aplicação da legislação tributária no caso em análise (fls. 101/122), por entender que os equipamentos de que se trata encontram-se fora do campo de incidência de ambos os impostos, não só por não existir lei que determine referida tributação, como também porque tais bens são isentos do IPI, entendimentos estes amparados constitucionalmente.

4) Tais consultas não foram respondidas até a presente data, mas a Impugnante obteve duas liminares judiciais para o desembaraço aduaneiro dos equipamentos com a suspensão do pagamento do I.I. e do I.P.I. (fls. 123/125).

5) Contudo, apesar das liminares, foi lavrado o Auto de Infração ora combatido, no qual, além da exigência dos impostos, foram calculados juros de mora e multas de ofício. Ademais, o agente fiscal autuante retardou a liberação dos equipamentos cuja liberação foi determinada judicialmente, o que se consubstanciou em ato prejudicial e desrespeitoso não só à Impugnante como ao próprio sistema judiciário federal.

B) **DAS PRELIMINARES.**

6) Além dos motivos expostos, o Auto de Infração é nulo porque não apresenta os requisitos de data e hora da lavratura (vício formal) e porque o agente autuante aplicou alíquota de I.I. de 20% para o Mamógrafo, sendo que a alíquota correta, a partir de 01/01/99 (Decreto 2.376/97) é de 19% (vício de constituição).

7) Ademais, o Auto carece de objeto, pois não existe infração efetiva que justifique sua expedição, num verdadeiro cerceamento do direito da Impugnante de recolher seus impostos sem sanções de qualquer espécie e dentro dos prazos e das prerrogativas legais emanadas da própria legislação tributária federal.

8) Mais ainda, o Auto de Infração foi lavrado com desrespeito à expressa determinação legal, pois o art. 62 do Decreto 70.235/72 prevê que "durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança de tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente à matéria sobre que versar a ordem de suspensão". Por outro lado, o art. 63 e seus parágrafos da Lei 9.430/96 afastam a exigência de multa de ofício e interrompem a incidência de multa de mora.

9) Verifica-se, outrossim, que o Auto de Infração abriga a exigência de dois tributos distintos e cuja exigibilidade ocorre em dois momentos também distintos, o que jamais poderia ter sido feito.

10) Observa-se, por outro lado, a existência de litispendência, pois a exigibilidade do I.I. e do I.P.I. só se iniciará após a decisão judicial definitiva relativa aos respectivos processos de Mandado de Segurança (os processos judicial e administrativo têm o mesmo objeto), embora neste caso não se trate de renúncia à via administrativa, pois foi a fiscalização federal que lavrou o Auto na pendência de ações judiciais previamente ajuizadas pela Impugnante.

11) Assim, preliminarmente, requer a Impugnante a declaração de nulidade do Auto de Infração, por ser intempestivo e por conter vícios formais e legais.

C) **NO MÉRITO**

C.1.) <u>QUANTO AO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.</u>

12) O Imposto de Importação é por natureza constitucional um tributo destinado à proteção da economia nacional, tendo por objetivo maior o desestímulo às importações de mercadorias estrangeiras,

prestigiando a indústria nacional. A operação que foi realizada pela Impugnante é o arrendamento mercantil realizado com empresa com sede no exterior, contrato tipicamente de "prestação de serviços", estando sujeito unicamente à incidência do ISS, por constar entre os serviços arrolados no item 52 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 56/87.

13) A supremacia da relação de prestação de serviços sobre a relação espelhada pelo fornecimento de bens pela arrendadora à arrendatária para efetivação dos serviços contratados ficou evidente, inclusive, na recente legislação federal alusiva ao ICMS, que determina que este imposto não incide sobre "operações de arrendamento mercantil" (art. 3º, inciso VIII, Lei Complementar 87/96), estando fora de seu campo de incidência.

14) Assim, do mesmo modo, não há como se admitir a incidência do Imposto de Importação sobre operações de arrendamento mercantil internacionais. Ademais, não se concretizou a hipótese de nacionalização de mercadorias estrangeiras, pois os bens importados continuam pertencendo à empresa arrendadora com sede no exterior. A exigência do referido imposto é, portanto, uma medida fiscal inteiramente inconstitucional e contrária aos objetivos e limites legalmente previstos para a hipótese de incidência do mesmo.

15) Trata-se, no caso em análise, não de importação de produtos estrangeiros e/ou a entrada destes no País, mas sim de importação de prestação de serviços por prazo determinado que, por força da natureza contratual, traz em seu bojo a necessidade do arrendador estrangeiro transferir temporariamente para o Brasil um bem de sua propriedade.

16) Se é inconstitucional e ilegal o ato de aplicar a incidência do Imposto de Importação sobre operações internacionais de prestação de serviços ou mesmo sobre os bens destinados à concretização destas, tal inconstitucionalidade se agrava quando o contrato de arrendamento mercantil tem por objeto a contratação de serviços relativos à saúde, sendo que os equipamento não podem ser arrendados no mercado interno por ausência de similares nacionais e que não podem ser efetivamente adquiridos e importados do exterior por completa falta de condições financeiras da Impugnante.

17) O ato de tributar a operação de arrendamento mercantil ora enfocada fere de morte o Princípio Constitucional de que a saúde é direito de todos e dever do Estado.

18) Por outro lado, o contrato de arrendamento mercantil em questão foi realizado por prazo determinado, o que significa que a permanência dos bens no País é transitória, sendo que a hipótese de aquisição dos mesmos bens é incerta e indeterminada, podendo nunca vir a ocorrer. Tal situação está perfeitamente abrigada pelo disposto no art. 75 do Decreto-lei 37/66, que trata da suspensão de tributos que incidam sobre a importação de bens que devam permanecer no País por prazo fixado.

19) Porém, revestindo-se de inconstitucionalidade, através de um preceito restritivo e completamente contrário ao princípio da isonomia tributária, a Lei 6.099/74, modificada pela Lei 7.132/83, estabeleceu em seu art. 17 a inaplicabilidade do regime de admissão temporária previsto no Decreto 37/66 à entrada de bens de arrendamento mercantil no território nacional. Tal dispositivo é inconstitucional e não pode ser aplicado à operação de arrendamento mercantil, pois a mesma tem por natureza jurídica a importação temporária de serviços, além do que a importação transitória de bens por prazo certo caracteriza a admissão temporária, com a conseqüente suspensão do pagamento do Imposto de Importação.

20) Por outro lado, foi ferido o Princípio da Isonomia Tributária não só pelo advento do preceito legal restritivo e inconstitucional apontado, mas pela própria discriminação injustificada entre os percentuais de alíquotas de Imposto de Importação incidentes sobre os equipamentos importados, pois com o advento do Decreto 2.376, de 12/11/97, ditos equipamentos estão sujeitos às alíquotas de 19% e 3% respectivamente, quando do respectivo desembaraço aduaneiro. Antes do citado Decreto, os bens em questão eram isentos ou possuíam alíquotas menores, não havendo razão para o aumento das mesmas, uma vez que trata-se de bens essenciais à saúde humana, sem similar nacional.

21) Houve, também, um desrespeito ao Princípio da Estrita Legalidade, pois Decreto não é Lei e foi um Decreto que determinou a tributação pelo I.I. sobre equipamento de tão relevante uso.

22) Analisando-se, ainda, o citado Decreto, verifica-se que, enquanto ele estabelece alíquota de I.I. de 19% para os aparelhos de mamografia, fixa para os animais reprodutores de raça pura, do tipo cavalos, caprinos e, inclusive, galos e galinhas, uma alíquota de 0%, para o mesmo imposto.

23) Coloca-se, mais uma vez, a afronta feita pelo ato legal mencionado aos Princípios Constitucionais da Isonomia e da Legalidade, o que o torna inconstitucional. Ademais, o Imposto de Importação não pode incidir sob a operação internacional de arrendamento mercantil, por força da natureza constitucional do próprio tributo.

C.2.) QUANTO AO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – VINCULADO.

24) O imposto citado é, por excelência, um imposto incidente sobre a fabricação e a saída de mercadorias do estabelecimento produtor. Assim, nunca pode incidir sobre a utilização da mercadoria na prestação de serviços, ou como instrumento desta operação.

25) Insiste-se que a operação realizada pela Impugnante é o arrendamento mercantil realizado com empresa com sede no exterior, através de um contrato de prestação de serviços, apenas sujeito à incidência do ISS.

26) Além do que, no caso vertente, nenhuma transformação de mercadoria ocorreu, muito menos se concretizou a hipótese de nacionalização de mercadoria estrangeira, pois a mesma continua pertencendo à empresa arrendadora com sede no exterior. O IPI só pode incidir, em operações de arrendamento nacional ou internacional (pois a lei não faz distinção) no momento em que a mercadoria sai do estabelecimento fabricante e é imobilizada na empresa arrendadora, tornando-se um bem de propriedade desta última e não passando por qualquer outro processo de industrialização.

27) Assim, a operação de importação de bens pela arrendatária, via contrato de arrendamento mercantil, é operação totalmente estranha à legislação do I.P.I., não sendo hipótese de incidência deste imposto, (transcreve entendimento doutrinário sobre a matéria), pois a Impugnante não é nem locadora nem arrendadora dos bens importados, mas mera arrendatária dos mesmos.

28) Em outras palavras, os bens arrendados não se tratam mais de mercadorias, mas de bens que já sofreram uma operação de saída do estabelecimento industrializador para o estabelecimento arrendador, sendo, agora, propriedade deste e não mercadorias em comércio.

29) Portanto, a cobrança do I.P.I. sobre a entrada no País de bens relativos a contratos de arrendamento mercantil firmados entre o arrendatário brasileiro e a empresa arrendadora no exterior é uma medida fiscal inteiramente inconstitucional e contrária aos

objetivos e limites constitucional e legalmente previstos para a incidência desse imposto.

30) O CTN (art. 46, I e parágrafo único) prevê a incidência do I.P.I. sobre o desembaraço aduaneiro de mercadorias de procedência estrangeira, descrevendo o que classifica como produto industrializado. A intenção do legislador foi a de tributar a entrada de bens industrializados no território nacional, ocorrida em decorrência de operações de desembaraço de bens e/ou mercadorias que forem conseqüentemente nacionalizadas. Contudo, o que se está desembaraçando, nos casos de contratos de arrendamento mercantil internacionais, são bens para utilização na prestação de serviços por prazo determinado, sendo que bens da propriedade do arrendador são transferidos temporariamente para o Brasil, por força do próprio contrato.

31) Além de ser inconstitucional e ilegal o ato de aplicar a incidência do I.P.I. sobre operações internacionais de serviços ou mesmo sobre os bens destinados à concretização destas, tal inconstitucionalidade se agrava quando o contrato de arrendamento mercantil tem por objeto a contratação de serviços relativos à saúde, que é direito constitucionalmente protegido.

32) Por outro lado, os bens objeto do litígio estão isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados, nos termos da legislação pertinente.

33) O art. 1º da Lei 8.191, de 11/06/91, cuja vigência está prevista para vigorar até 30/06/99, por força da Lei 9.493, de 10/09/97 e do recente Decreto 2.944, de 21/01/99, estabeleceu que "Fica instituída a isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI aos equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos novos, inclusive de automação industrial e de processamento de dados, importados e de fabricação nacional, bem como respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas, até 31 de março de 1993". O objeto da operação ora enfocada enquadra-se perfeitamente na descrição legal do dispositivo citado, estando, portanto, isento do I.P.I.

34) Porém, a inconstitucionalidade da atual legislação teve início com a aplicação do parágrafo 1º, do artigo 1º, da citada Lei 8.191/91, pelo qual o Poder Executivo fez editar, em 25/06/91, o Decreto 151/91, onde foram relacionados, em anexo, os bens que fariam jus à isenção do I.P.I. prevista na Lei 8.191/91, sendo que dito ato do Poder Executivo discriminou indevidamente os equipamentos necessários à consecução dos serviços que a impugnante importou, deixando de incluí-los no benefício isencional.

35) Esclareça-se que na listagem anexa ao Decreto 151/91 constam equipamentos diversos, inclusive da posição 9022, verdadeiros paradigmas dos equipamentos que a Impugnante recebeu juntamente com os serviços importados, entre os quais, pela estreita semelhança quanto à apresentação, descrição e destinação, poderiam perfeitamente se enquadrar os equipamentos objeto da operação realizada pela Interessada.

36) Ocorre que, esperando dar legalidade às disposições do Decreto 151/91, em 30/12/91 foi editada a Lei 8.369/91, que trazia em forma de "anexo IV" a relação dos bens elegidos como isentos pelo dito Decreto. O prazo inicial previsto para gozo da isenção contemplada na Lei 8.191/91, que seria para vigorara até 31/12/93, foi prorrogado inicialmente pela Lei 8.643/93 (até 31/12/94) e pelas Medidas Provisórias 721/94 e 775/94 (ambas prorrogando até 31/12/95).

37) A continuidade da discriminação isencional realizada pelo Decreto 151/91 ocorreu a partir de então, com a edição da Medida Provisória 842/95, que passou a tratar de toda a matéria, absorvendo inteiramente as disposições daquela Lei originária e do Decreto 151/91. O mesmo continuou ocorrendo através de uma série de outras Medidas Provisórias editadas na seqüência, todas com o mesmo teor, até que, em 10/09/97, a última das Medidas Provisórias desta série foi convertida na Lei 9.493/97, a qual estendeu os benefícios previstos originalmente pelo art. 1º da Lei 8.191/91 aos fatos geradores ocorridos até 31/12/98, tendo então surgido, em 21/01/99, o Decreto 2.944/99 que com efeito retroativo a 01/01/99, estendeu os benefícios até 30/06/99, sempre, esclareça-se, sobre a mesma relação de equipamentos discriminada originalmente por Decreto (151/91). Esta Lei 9.493/97 teve seus efeitos prorrogados pelo decreto 2.944/99, absorvendo os vícios inconstitucionais anteriores e adotando na forma de anexo a relação de bens beneficiados com a isenção do I.P.I. e mantendo a discriminação já apontada.

38) A Impugnante, com apoio maciço de doutrinadores pátrios, entende que a distinção originada do Poder Executivo, através do Decreto 151/91 e sustentada no Auto de Infração é inconstitucional, pois incompatível com vários princípios da Carta Magna.

39) Isto porque, tanto na Lei 8.191/91 quanto na Lei 9.493/97, a limitação da isenção foi realizada através de Decreto do Poder Executivo, que além de impróprio para o fim pretendido, revestiu-se de lacunas contrárias aos princípios da Constituição Federal de legalidade, isonomia e seletividade do I.P.I.

40) Quanto ao Princípio da Isonomia (igualdade e justiça tributária no tratamento de todos os contribuintes que se encontrem na mesma situação), o mesmo não foi respeitado pelo Decreto 151/91, pois os equipamentos importados pela Impugnante encontram-se em condições de igualdade com os equipamentos relacionados no mesmo diploma, bem como a Impugnante encontra-se em condição de igualdade com os contribuintes que importam equipamentos novos constantes no já citado anexo. E o ato discriminatório é inconstitucional.

41) No que se refere ao Princípio da Legalidade (só a lei pode exigir ou aumentar tributo, bem como só a Lei pode dispensa-lo), o mesmo também foi desrespeitado, porque foi um Decreto que originou a discriminação. Mesmo após a edição da Lei 9.493/97 e do Decreto 2.944/99, que ratificaram a discriminação, tanto o Princípio da Isonomia quanto o da Legalidade continuam infringidos, pois lei posterior que ratifica discriminação tributária inconstitucional é igualmente inconstitucional. Ademais, mesmo que sejam consideradas as Medidas Provisórias editadas no período (conforme já apontado), os vícios nelas constantes jamais podem dar origem a disposições legais válidas, posto que encontram-se contaminados desde a origem.

42) Também o Princípio da Seletividade do I.P.I. foi simplesmente ignorado quando da discriminação dos bens sujeitos à isenção prevista nas Leis 8.191/91 e 9.493/97 e no Decreto 2.944/99. Tal Princípio estabelece que produtos mais essenciais devem possuir alíquotas menores do que a dos produtos mais supérfluos e não resta dúvida que os bens importados pela Impugnante revestem-se certamente de maior importância do que outros aparelhos e/ou bens relacionados nos atos discriminatórios supra citados. (Cita exemplos). São, ademais, mais essenciais.

43) Qualquer alegação no sentido de que a Lei 8.191/91 teria delegado ao Poder Executivo poderes para discriminar os bens sujeitos à isenção por ela estabelecida não procede, pois a isenção ou dispensa do tributo é prerrogativa única e exclusiva da lei, somando-se, ainda, que o administrador está sujeito à lei, tendo que se ater a seus limites.

44) Nem mesmo uma lei posterior poderia fugir ao caráter condicional e limitado da autorização dada por lei anterior, na qual qualquer discriminação condicionava-se à abrangência da totalidade dos equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos novos, bem como respectivos sobressalentes e ferramentas. (Cita jurisprudência sobre a matéria).

45) A tese da Impugnante de que não incide o I.I. e o I.P.I. sobre operações de leasing ou arrendamento mercantil ganhou maior força com o advento do Decreto 2.889, de 21/12/98, que classifica ditas operações entre aquelas que devam usufruir dos benefícios do regime de admissão temporária, sendo que, nos termos do art. 290 do RA, este regime implica na suspensão de tributos durante o prazo fixado para a permanência dos bens no País, o que deveria ser estendido para aquelas operações.

46) Contudo, não fugindo à regra da inconstitucionalidade, dito Decreto estabeleceu que o contrato de leasing é considerado admissão temporária, mas paga impostos federais proporcionalmente ao tempo de permanência no país. Para complicar ainda mais, o legislador estabelece que a referida obrigação só se aplica ao leasing operacional, ficando o leasing financeiro sujeito ao regime comum de importação. Sob este aspecto, a Impugnante vislumbra que o leasing financeiro estaria protegido pela suspensão da cobrança de impostos durante o prazo de permanência no país, pois este é o tratamento dado aos casos sujeitos à admissão temporária.

47) O Decreto 2.889/98 não apresenta qualquer lógica jurídica ou constitucional quando estabelece distinção entre leasing financeiro e operacional, pois se os dois são aceitos como "admissão temporária", porque só o leasing operacional estaria beneficiado ou prejudicado com o pagamento proporcional em detrimento ou favorecimento do leasing financeiro que ficaria sujeito ao pagamento normal ou suspensão integral dos tributos federais?

48) Mencionado Decreto também pecou ao beneficiar com dispensa de pagamento proporcional do tributo vários bens relacionados em seu anexo, sem considerar os Princípios da Isonomia e da Seletividade do I.P.I., bem como a essencialidade dos produtos.

49) Finalmente, o fato deste Decreto determinar que seus efeitos só se aplicam sobre contratos assinados após 01/01/99, não pode jamais prejudicar a Impugnante, pois independentemente da data do contrato ser anterior a este marco, o fato gerador do I.I. e do I.P.I. – se devidos fossem – só ocorreria na vigência do Decreto, quando se procedesse o desembaraço aduaneiro dos equipamentos, de modo que, sob este ângulo, no momento do fato gerador não há que se falar em tributação, mas suspensão dos tributos, ou, em último caso, pagamento proporcional dos mesmos.

50) Deve também ser lembrado, novamente, que a existência de processo administrativo tributário de consulta, em trâmite, suspende a exigibilidade do imposto. Assim, a Impugnante detinha

o direito de não ser autuada, nos termos do art. 48 do Decreto 70.235/72 e dos artigos 151, inciso III, e 161, § 2º, do CTN. Aliás, foi em decorrência destes processos de consulta e dos demais argumentos já expostos que a Impugnante obteve as Liminares Judiciais.

51) Também não se pode olvidar a litispendência entre o processo administrativo tributário e os Mandados de Segurança em trâmite na Justiça Federal, pois é a mesma a matéria objeto das referidas ações. Não há que se falar ademais em utilização de alíquotas indevidas ou incorretas pela Impugnante porque se a mesma tivesse usado qualquer outra alíquota que não a de 0%, teria que pagar os tributos objeto das consultas tributárias e dispensados de recolhimento pelas Liminares, sob pena de a Declaração de Importação necessária para o desembaraço dos equipamentos *sub judice* não ser registrada. Tal fato foi devidamente ressalvado pela Impugnante no campo próprio da respectiva DI.

52) A Autoridade autuante, por outro lado, conforme já esclarecido, aplicou alíquota incorreta de 20% sobre o mamógrafo (a correta é 19%), sendo imprescindível a declaração e nulidade do Auto de Infração.

53) Deve-se, ainda, evidenciar que o comportamento e as medidas fiscais/tributárias da Impugnante sempre foram cercados da mais cristalina transparência, não tendo sido praticada qualquer ação que não fosse totalmente respaldada por ordem judicial ou procedimento previsto em legislação administrativa federal, razão pela qual não merece ser punida pelo Auto lavrado.

54) Requer, finalizando, que o Auto de Infração seja julgado improcedente, por todos os fundamentos expostos.

Por força da Impugnação apresentada, foram os autos encaminhados à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/ SC, para julgamento.

O processo, contudo, foi devolvido à Repartição de Origem, nos termos do despacho de fls. 128/130, para que fosse juntada a cópia da inicial do mandado de segurança interposto pela interessada, procedendo-se à comparação da matéria levada à apreciação do Poder Judiciário com aquela trazida à discussão na esfera administrativa, em observância às disposições contidas no Ato Declaratório (Normativo) nº 3, de 14/02/96, da Coordenação Geral do Sistema de Tributação. Naquele despacho, foi também ressaltado ser incabível, na espécie, a imposição de multa por lançamento de ofício, na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência. Salientou-se, ademais, que a autoridade administrativa pode rever o lançamento de ofício, nos termos do art. 149 do CTN, pois no caso em questão verifica-se a omissão de ato ou formalidade essencial, ou seja, não houve o início de

qualquer procedimento de ofício, anteriormente a concessão da medida liminar, necessário para albergar a exigência da multa aplicada.

Às fls. 134/144 constam cópias das decisões proferidas pela DISIT nos processos de consulta formulados pela Impugnante, bem como documento comprobatório da ciência das referidas decisões. Ambas as decisões foram contrárias às pretensões da Consulente e a mesma tomou ciência das respostas aos 30 de março de 1999, recebendo cópia dos Pareceres.

Às fls. 146/170 consta cópia da Inicial do Mandado de Segurança de I.I., acompanhada das demais peças instrutórias (fls. 171/294), sendo que às fls. 175/194 consta a Sentença denegando a Segurança e cassando a Liminar, datada de 22/03/2000.

Às fls. 302/329 consta a Inicial do Mandado de Segurança contra o I.P.I., acompanhada das demais peças instrutórias (fls. 330/448). A Liminar requerida pela Impetrante foi denegada, conforme despacho de fls. 293/294.

Às fls. 449/451 consta Despacho da Seção de Tributação da Inspetoria da Receita Federal em Itajaí/SC, referente à exigência da multa de ofício referente ao I.I., uma vez que a mesma foi aplicada na data da lavratura do Auto de Infração (11/02/99), sendo que a Interessada estava, àquela época, protegida por liminar concedida para vigorar até 30 dias da ciência da decisão da consulta, a qual foi tomada em 30/03/99. Assim, o efeito da liminar se extinguiu em 29/04/99 (sua exigibilidade estaria, portanto, evidenciada a partir de 30/04/99). Quanto à multa de ofício do I.P.I., foi proposto que o lançamento fosse revisto de ofício, uma vez que o autuado obteve liminar concedida em Agravo de Instrumento, mediante Termo de Compromisso e Depósito, em 02/02/99, tendo tomado ciência do Auto em 11/02/99, posteriormente à concessão da liminar.

O Inspetor da Receita Federal em Itajaí reviu de ofício o lançamento e cancelou a multa de ofício incidente sobre o crédito exigível do IPI e determinou que os autos fossem reencaminhados à DRJ em Florianópolis/SC, por considerar que o objeto da matéria impugnada não está claramente identificado com o judicialmente discutido.

Contudo, mais uma vez optou aquela Delegacia de Julgamento em devolver os autos à repartição de origem, para que a autoridade competente formalizasse Autos de Infração distintos para cada um dos tributos – I.I. e I.P.I. – conforme disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235/72 com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93 e para que a autuada fosse cientificada da revisão de ofício referente ao lançamento do I.P.I., reabrindo-se prazo para impugnação complementar, "a qual deve restringir-se às matérias tratadas na presente diligência (revisão de ofício

do lançamento do I.P.I. e formalização de Autos de Infração distintos para cada tributo)".

Os novos Autos de Infração constam às fls. 456 e 463 dos autos, sendo que, para fins de cálculo do Imposto de Importação, foi utilizada a alíquota de 19% (ou seja, a alíquota utilizad no Auto de Infração original foi corrigida de ofício).

Regularmente cientificada (AR às fls. 480), a Interessada manifesta-se tempestivamente às fls. 481/489, expondo que:

> PRELIMINARMENTE.
>
> DA NECESSIDADE DE UTILIZAÇÃO DA MESMA NORMA LEGAL E PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO QUANDO DA REVISÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (INCLUSIVE PARA EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO) TANTO EM RELAÇÃO AO I.P.I. COMO AO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.
>
> 1) Esta necessidade existe porque tanto o I.P.I. quanto o I.I. deixaram de ser recolhidos no ato do desembaraço aduaneiro por força de liminares judiciais.
>
> 2) No ato da lavratura e da ciência da Impugnante em relação ao Auto de Infração original, ambas as liminares estavam em plena vigência, inexistindo, portanto, naquela oportunidade, o que se falar em existência de infração por parte da Interessada, muito menos que justificasse a imposição de multa de ofício, pois tratava-se de simples autuação para prevenir decadência, nos termos do art. 63 da Lei 9.430/96.
>
> 3) A partir do momento em que foi instaurado o processo administrativo em questão, outra condição de suspensão da exigibilidade do crédito tributário passou a proteger a Impugnante, que é o próprio advento do processo administrativo tributário.
>
> 4) Diante da suspensão da exigibilidade do crédito tributário fundada no art. 111 do CTN, não existe lei tributária ou norma administrativa que determine a obrigatoriedade de a Impugnante pagar total ou parcialmente o crédito tributário que tenha também sido suspenso por força de liminar judicial, antes do Auto de Infração, mesmo que os efeitos dessa liminar deixem de existir durante a vigência do processo administrativo, pois neste momento será o próprio

processo administrativo que estará dando efeito suspensivo à exigibilidade do crédito tributário (art. 151, II, CTN).

5) Assim, como justificar a manutenção da multa de ofício aplicada sobre o Imposto de Importação? Por que usar tratamentos diferentes para os dois impostos e só rever de ofício o lançamento do I.P.I.?

6) Na oportunidade em que o Auto foi lavrado, nenhuma multa de ofício poderia ter sido aplicada por força das liminares concedidas. Inclusive, em relação ao I.I., a liminar determinava que a fiscalização federal somente poderia tomar as providências para exigir o tributo, e, sem multa, após decorridos os 30 dias da ciência da consulta e mediante notificação de lançamento e não auto de infração.

7) Assim, o novo Auto de Infração alusivo ao Imposto de Importação nasceu marcado de nulidade.

DILIGÊNCIA ADMINISTRATIVA E/OU REVISÃO DE LANÇAMENTO QUE RESULTA EM AUTOS DE INFRAÇÃO COM ACRÉSCIMO DO VALOR DOS JUROS – A MUDANÇA DE INTERPRETAÇÃO DO FISCO NÃO PODE ONERAR O CONTRIBUINTE COM VALORES QUE NÃO SERIAM COBRÁVEIS, CASO O TRIBUTO TIVESSE SIDO EXIGIDO PELA ADMINISTRAÇÃO NA PROPORÇÃO E NO MOMENTO CORRETO – FACULTANDO O PAGAMENTO SEM JUROS E MULTA.

8) Tanto o novo Auto de Infração do I.P.I. quanto o do I.I. foram lavrados com o acréscimo de pesados valores a título de juros, quando foi a própria administração que lavrou o primeiro Auto de Infração de modo irregular, intempestivo e contrário à própria legislação tributária vigente.

9) Assim, não se poderia exigir que a Impugnante fique sujeita a juros altos e decorrentes da própria demora no ato da fiscalização federal de "acertar o correto valor do lançamento".

10) Entende, portanto, a Impugnante, que nenhum dos autos de infração poderia vir acrescido de juros.

B) NO MÉRITO

11) A Impugnante mantém todos os argumentos constantes da Impugnação original.

C) DO REQUERIMENTO FINAL.

A Impugnante requer que os Autos de Infração lavrados sejam declarados inteiramente improcedentes, pelos motivos de fato e de direito expostos, sob pena de, mantendo-os, se estar incorrendo em flagrante litispendência entre os mesmos e os citados processos judiciais que tramitam em relação ao objeto principal dos lançamentos nele formalizados.

Em Primeira Instância Administrativa, o lançamento foi julgado procedente, em parte, nos termos da decisão de fls. 510/519, cuja ementa transcrevo:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal.

Exercício: 1999
Ementa: **PRELIMINARES DE NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS E LEGAIS.**
Rejeitam-se as preliminares de nulidade, uma vez constatada a total correção do presente procedimento fiscal.

Assunto: Imposto de Importação – I.I.
Exercício: 1999
Ementa: **SENTENÇA SOBRE MANDADO DE SEGURANÇA. EFEITOS.**
Julgado improcedente o mandado de segurança contra a exigência do imposto de importação e decorrido o prazo legal de pagamento do tributo, pode o Fisco exigir o referido imposto, acrescido de multa de ofício.

Assunto: Imposto de Importação – I.I.
Exercício: 1999
Ementa: **CÓDIGO TEC 9022.13.11. ALÍQUOTA.**
A mercadoria de código TEC 9022.14.11 esteve sujeita à alíquota do imposto de importação de 19%, a partir de 01/01/99.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – I.P.I.
Exercício: 1999
Ementa: **MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA.**

A concessão de liminar em mandado de segurança impede o lançamento da multa de ofício, mas não impede a constituição do crédito tributário relativo ao tributo, com a finalidade de prevenir a decadência.

I.I. e I.P.I. – **MATÉRIA LEVADA AO PODER JUDICIÁRIO.** Torna-se preclusa na esfera administrativa matéria levada pelo contribuinte ao Poder Judiciário e naquele âmbito já decidida ou ainda em tramitação.

LANÇAMENTO PROCEDENTE, EM PARTE".

Regularmente intimada da decisão singular em 27/04/2001 (AR às fls. 522), a Contribuinte interpôs, tempestivamente, o recurso de fls. 523/554, acompanhado dos documentos de fls. 555/579, pelas razões que expôs:

A) INFORMAÇÕES E FUNDAMENTOS PRELIMINARES.

1) Respeitável decisão de primeira instância administrativa merece ser totalmente reformada, senão anulada juntamente com "os autos" de infração que lhe deram origem. O Julgador *a quo* não adentrou no mérito da discussão sobre a exigibilidade ou não do I.P.I. e do I.I., deixando esta análise ao Poder Judiciário, admitindo que dita exigibilidade encontra-se suspensa por força de liminares judiciais concedidas em Mandados de Segurança distintos, ações estas que se encontram sob análise e sem decisão definitiva até a presente data.

2) Portanto, não há que se falar em exigência fiscal definida na decisão ora recorrida, capaz de ensejar o depósito recursal pertinente.

3) Ademais, a Decisão recorrida, atendendo o Ato Declaratório COSIT nº 03/96, limitou-se a considerar definitiva a exigência do I.I. e do I.P.I., consideração que só terá efeito e só será exigível após proferida e observada a decisão judicial definitiva, o que ainda não ocorreu.

4) Espera-se, assim, que o Conselho de Contribuintes dê prosseguimento normal apenas à análise da matéria diferenciada daquela que está *sub judice*, qual seja, aquela relativa a aspectos formais do lançamento, lavratura indevida de auto de infração e outras do gênero, sob pena de se ensejar nova ação anulatória de lançamento fiscal.

5) Enfim, a matéria cuja apreciação se requer através deste recurso não está atrelada a qualquer valor do débito principal que ensejou a exigência fiscal, mas sim a defeitos e vícios formais, que conduzirão à nulidade do lançamento tributário.

6) Contudo, caso este E. Conselho entenda necessário o depósito de 30%, entende a Recorrente que deve ser suspenso o trâmite do presente processo administrativo até que dita exigência fiscal seja efetivamente declarada pelo Poder Judiciário como possível de ser "exigível" e definitivamente "definível" pela fiscalização federal, quando então serão apreciados, mediante o depósito, a existência ou não de irregularidades e de nulidades "nos lançamentos fiscais" realizados através dos "autos de infração" que originaram este recurso.

B) EXPOSIÇÃO DOS FATOS.

7) Quanto aos fatos ocorridos, a Recorrente faz uma síntese do que já havia narrado na peça impugnatória, razão pela qual não me detenho neste item.

Complementa sua exposição salientando que, através de simples análise preliminar da decisão recorrida, verifica-se que a mesma é, no mínimo, "omissiva", "contraditória" e "passível de nulidade", visto que o Julgador singular não obteve fundamentos bastantes que o autorizassem a julgar procedente o lançamento do crédito tributário exigido, deixando para o Poder Judiciário a faculdade de determinar a exigência ou não do referido crédito.

Destaca, ainda, que o Julgador *a quo*, ao mesmo tempo que entendeu ser possível a constituição do crédito tributário na pendência de processo judicial, chegando a afirmar que os autos de infração lavrados não tiveram por finalidade evitar a decadência, se contradisse ao defender a possibilidade de exigir a defesa do auto de infração e o próprio pagamento do crédito em 30 dias contados da autuação fiscal. Insiste, na seqüência, que nem um outro prazo ou procedimento relativo à autuação poderia ser exigido do Autuado até a decisão final do Judiciário, muito menos defesa ou pagamento em 30 dias (art. 151, inciso III do CTN).

Ressalta, por fim, que a Autoridade monocrática esquece que a lavratura do auto de infração originário – acrescido de multa de ofício – ocorreu em desrespeito às disposições previstas nas liminares judiciais, principalmente no que se refere à exigência da

multa de ofício e que se a lei está prevendo a possibilidade do "início do procedimento fiscal", não significa que esteja autorizando que este procedimento resulte em lavratura de auto de infração, mais ainda se for verificado que o crédito tributário foi suspenso por liminar judicial.

Conclui apontando que, se as liminares suspendem a exigibilidade dos tributos, o processo administrativo destinado a exigi-los também fica sujeito à suspensão, não podendo correr paralelamente ao processo judicial, sob pena de tornar-se inócuo, provocando a necessidade das partes discutirem autuações fiscais sujeitas a serem declaradas nulas por força de decisão judicial.

Continua, a seguir, com as razões de seu recurso.

C) PRELIMINARES DE NULIDADE

8) Inexistência de infração que justifique o expedição dos "Autos de Infração" – Carência de Objeto: os autos de infração objeto da decisão recorrida tentaram constituir a exigibilidade do I.P.I. e do I.I. antes mesmo de se operar qualquer infração fiscal ou descumprimento do pagamento destes impostos e na vigência de liminares judiciais que suspendiam a exigibilidade dos tributos e/ou de processos administrativos fiscais que tiveram origem devido a autos de infração lavrados de modo incorreto e prejudicial ao Recorrente, com multa de ofício, cerceando o direito do Recorrente de recolher seus impostos sem sanções de qualquer natureza e dentro dos prazos e das prerrogativas legais.

É induvidoso que Auto de Infração lavrado antes que qualquer infração efetiva ocorra, carece inteiramente de objeto.

9) Processo Administrativo Instaurado e Autos de Infração Lavrados com Desrespeito à Expressa Determinação Judicial e Legal: passou desapercebido ao Julgador singular que um lançamento tributário, mesmo admitindo a suspensão da exigibilidade no próprio auto de infração, não pode ser lavrado de modo extensivamente prejudicial ao Recorrente e acobertar valores indevidos que, no caso de futuro insucesso judicial do Interessado, servirão de base inclusive para constituição do título de crédito fiscal e para a própria inscrição em dívida ativa, se for o caso (cita doutrina sobre a matéria e fundamenta-se no art. 62 do Decreto nº 70.235/72).

10) Da Necessidade de Utilização da Mesma Norma Legal e Procedimento Administrativo Quando da Revisão do Crédito Tributário (Inclusive Para Exclusão Da Multa de Ofício) Tanto em Relação ao I.P.I. como ao Imposto de Importação: ambos os impostos deixaram de ser recolhidos no ato do desembaraço aduaneiro por força de liminares judiciais, as quais estavam em plena vigência. Portanto, naquela oportunidade, não há que se falar em existência de infração por parte do Recorrente, muito menos que justificasse a imposição de multa de ofício, pois tratava-se de simples autuação para prevenir a decadência.

Com a instauração do processo administrativo fiscal, o Recorrente passou a estar protegido por outra condição legal de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, III, CTN), não existindo lei tributária ou norma administrativa que determine a obrigatoriedade de pagamento total ou parcial daquele crédito que tenha sido suspenso por força de liminar judicial, antes do auto de infração, mesmo que os efeitos desta liminar deixem de existir durante a vigência do processo administrativo.

Como explicar o fato do novo auto de infração alusivo ao I.I. manter a exigência da multa de ofício? Qual a justificativa de usar tratamentos diferentes e só rever de ofício o lançamento do I.P.I., para excluir a multa, se no momento da autuação os dois impostos encontravam-se na mesma condição de suspensão de exigibilidade? A própria autoridade fiscal observou que "o auto de infração foi lavrado com multa sobre o imposto de importação em oportunidade que esta não poderia ser exigida. Como, assim, convalidar citada multa ou atribuir-lhe validade em função de fatos subsequentes?

Vê-se, aqui, a necessidade de revisão de ofício também do lançamento da multa aplicada sobre o imposto de importação, pois a autoridade fiscal, por ordem judicial, só poderia tomar providências para exigir o tributo, obviamente sem multa, após decorridos os 30 dias da ciência da consulta e mediante notificação de lançamento e não auto de infração.

Ademais, a autoridade autuante, podendo remediar de ofício a irregularidade cometida, quando da lavratura do novo auto de infração do I.I., não o fez, contrariando o disposto no art. 62 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 63, § 1º e 2º da Lei nº 9.430/96.

Assim, o novo auto de infração alusivo ao I.I. já nasceu marcado de nulidade, não apenas por haver se originado de um auto de infração

lavrado em desrespeito à ordem judicial, mas porque o lançamento que nele veio configurado foi extraído do auto de infração original e veio acompanhado da multa de ofício.

11) Da Inobservância da Digna Decisão Recorrida de que a Diligência Administrativa e/ou Revisão de Lançamento que Resultou em Autos de Infração com Acréscimo do Valor dos Juros – A Mudança de Interpretação do Fisco Não pode onerar o Contribuinte com Valores que Não seriam cobráveis, caso o Tributo tivesse sido Exigido pela Administração na Proporção e no Momento correto – Facultando o Pagamento sem Juros e Multa: quanto a esta matéria, o Recorrente repisou as razões apresentadas quando da apresentação da Impugnação Complementar, as quais leio em Sessão. Em síntese, procurou provar que o erro cometido pela própria Autoridade administrativa afasta a imposição dos juros combatidos.

12) Lançamento de Crédito Tributário "Para Prevenir Decadência" Através de Auto de Infração – Meio Impróprio: embora o D. Julgador *a quo* tenha alegado que os novos autos de infração expedidos não se destinavam mais a prevenir a decadência, é de se observar que os mesmos se originaram deste mesmo processo administrativo fiscal (que se iniciou com auto lavrado para prevenir a referida decadência), sendo que o novo auto relativo ao I.I. manteve a exigência da multa de ofício.

A finalidade de prevenir a decadência não autoriza que o lançamento seja efetuado de forma incorreta, a maior, ou através de meios agressivos ao contribuinte, como no caso de lavratura de auto de infração, relativo a valor judicialmente discutido, contra alguém que não praticou qualquer infração tributária.

Para evitar a decadência, a autoridade fiscal deveria ter efetuado o lançamento através de uma notificação de lançamento e não de auto de infração, vez que não é infração alguma discutir administrativamente um lançamento que foi reconhecidamente efetuado de forma incorreta (transcreve doutrina).

13) Da Inobservância da R. Decisão Recorrida em Relação ao Fato de que o Crédito Tributário em Discussão estaria com sua Exigibilidade Suspensa inclusive em Decorrência do Presente Processo Administrativo Fiscal (Art. 151, III, CTN): a afirmação do Julgador monocrático de que o crédito tributário poderá ser exigido após decisão definitiva do Poder Judiciário contraria os demais

elementos constantes do Auto de Infração que obrigam o pagamento em 30 dias ou a defesa administrativa em 30 dias; a partir do momento em que os autos recorridos apresentaram erros em sua lavratura dando ensejo ao processo administrativo fiscal, fica suspensa a exigibilidade do crédito tributário até que este processo seja definitivamente julgado, independentemente de advir, durante o trâmite do mesmo, a decisão judicial definitiva, pois existem matérias no processo administrativo que não foram levadas à tutela do Judiciário; neste caso, a necessidade de pagamento dos tributos só poderia ser aventada após o interregno de 30 dias da intimação da decisão administrativa exarada neste processo fiscal, que entendeu definitivamente devidos os tributos, e não simplesmente após a sentença, muito menos quando o crédito já foi constituído erroneamente, antes da mesma sentença.

Ademais, não existe lei tributária ou norma administrativa que obrigue o Recorrente a pagar total ou parcialmente o crédito tributário que tenha também sido suspenso por força de liminar judicial, antes do advento dos próprios autos de infração, mesmo que os efeitos dessa liminar deixem de existir durante a vigência do processo administrativo, pois é o próprio processo administrativo que suspende a exigibilidade.

14) Quanto ao Erro Alusivo à "Aplicação de Alíquota Incorreta" – Aventado pela R. Decisão DRJ ora Recorrida: o Julgador singular também não foi feliz ao indicar que "os autos de infração se originaram da constatação, no curso do despacho aduaneiro, da aplicação de alíquotas incorretas", pois não há que se falar em alíquotas incorretas ou indevidas quando do registro da DI porque: (a) se o Recorrente lançasse na DI as alíquotas integrais do I.I. e do I.P.I., teria que fazer o respectivo pagamento integral destes tributos (IN/ SRF nº 98/97, art. 1º, c/c IN/ SRF nº 08, art. 1º), cuja exigibilidade já havia sido suspensa, à época do registro da DI, pelas liminares, sob pena de não ser registrada a própria DI; (b) o Recorrente fez constar no campo próprio da DI o motivo pelo qual usou alíquotas de 0%; (c) está assim comprovado que o recorrente não poderia ter utilizado qualquer outra alíquota que não 0%; (d) infração não houve, mas apenas, num primeiro momento, suspensão da exigibilidade dos tributos em decorrência de ordens liminares e, num segundo momento, quando da lavratura dos autos de infração substitutivos do primeiro, pelo fato de continuar em trâmite o mesmo processo administrativo fiscal que suspendeu a exigibilidade do tributo quando da lavratura do auto de infração originário.

15) Dos Vícios de Lançamento/Constituição do Crédito Tributário que Propugnam pela Nulidade dos Autos de Infração e da própria Decisão Fiscal ora Recorrida: é visível a existência de vícios de constituição e/ou lançamento do pretenso crédito do I.P.I. e do I.I. que prejudicam o Recorrente.

Ademais, a decisão recorrida, além de ser omissa em relação ao mérito da matéria relativa ao pagamento do I.I. e do I.P.I. sobre a operação em questão, sob a alegação de que se encontra *sub judice*, foi omissa também em relação a matérias que não foram levadas à apreciação do Judiciário, tais como aquela alusiva à necessidade de utilização das alíquotas de 0% por força da própria legislação federal. Aos Juízes, quando da análise dos mandados de segurança em questão, não caberá se o auto de infração foi lavrado sob o montante devido ou de modo a legitimar a existência do tributo, mas apenas se dito tributo pode ou não ser exigido do Recorrente. Assim, tendo deixado de analisar a argumentação alusiva à própria fundamentação dos autos de infração, o Julgador singular proferiu decisão omissa e claramente prejudicial ao direito de defesa do Contribuinte e à própria validade da constituição do crédito tributário em questão. Inclusive o Conselho de Contribuintes condena decisões de primeira instância que não demonstram a existência plena de nexo entre a de solução definida pelo fisco e o embasamento legal oferecido (fundamentos legais e a base jurídica do lançamento). (Cita posições doutrinárias sobre a matéria).

D) QUANTO À ALEGAÇÃO DE LITISPENDÊNCIA.

16) O Recorrente reconhece a diferença entre os procedimentos judicial e administrativo. O que se alega é que na pendência de mandado de segurança, com liminar suspensiva da exigibilidade do tributo, não poderia ser instaurado procedimento fiscal contra o Recorrente, mesmo porque esta recorreu previamente ao Judiciário e foi agraciado com liminares, antes de qualquer ação fiscal.

Ademais, o procedimento fiscal, se instaurado, jamais poderia correr paralelamente ao processo judicial, pois se a decisão da Justiça é que vai prevalecer, a impugnação ao processo administrativo só deveria correr após o trânsito em julgado da medida judicial.

17) Assim, não há que se falar em exigência do I.P.I. e do I.I. e muito menos em exigibilidade de qualquer multa, pois estando a matéria no âmbito do Judiciário, não existe qualquer certeza legal ou

jurídica quanto ao direito dos créditos reclamados em ditos documentos autuantes.

18) A própria lavratura dos Autos de Infração, além de ter ocorrido intempestivamente, gerou uma verdadeira LITISPENDÊNCIA entre o presente processo administrativo e aqueles processos que correm na Justiça.

19) O ônus do Recorrente e da própria fiscalização federal teria sido evitado se o ato que se destinasse a efetuar o lançamento para evitar a decadência fizesse constar de sua lavratura esta finalidade e estabelecesse que só seria aberto prazo para o processo administrativo caso houvesse improcedência na medida judicial impetrada pelo Recorrente e, mesmo assim, só se poderia discutir os aspectos formais do lançamento e/ou aqueles que não foram objeto da apreciação judicial.

E) QUANTO À OMISSÃO DO R. DELEGADO DA RECEITA FEDERAL JULGADOR QUANTO À ANÁLISE DO MÉRITO DO DIREITO INVOCADO.

20) O Julgador singular omitiu-se quanto à análise de mérito dos direitos argüidos pelo Recorrente em sua impugnação para justificar a não incidência e/ou não exigibilidade do I.P.I. e do I.I. cobrados nos autos de infração respectivos, sob a alegação de que tal matéria está em trâmite no Judiciário, implicando em renúncia pelo Contribuinte ao processo administrativo.

É de se analisar o caráter contraditório desta afirmação, pois o processo judicial não impediu que o fisco lavrasse os autos de infração, mas impede que o Autuado se defenda perante a mesma fiscalização.

Mais grave ainda é o fato de a Decisão recorrida ter afirmado não caber à autoridade administrativa julgar a procedência do lançamento do crédito "principal" mas, ao mesmo tempo, concluir pela "definitividade" da exigência do Imposto, demonstrando uma verdadeira incompatibilidade de decisões.

Assim, ao omitir-se sobre o mérito dos direitos invocados pelo Recorrente, o Julgador monocrático transferiu ao Poder Judiciário a função de determinar se procede ou não a exigibilidade de dito "crédito principal do I.P.I. e do I.I." pretendido, sendo que assim o fazendo, sem possibilidades inclusive de manifestar-se pela

procedência deste lançamento (pois se não apreciou o mérito do mesmo não pode afirmar se era válido), invalidou neste particular os autos de infração correspondentes, ferindo de morte a tentativa de tornar "legítimas" e definitivas as exigências de créditos cuja exigibilidade não foi definitivamente definida judicialmente.

21) Transcreve em seu socorro, *in totum*, o Voto do I. Conselheiro Irineu Bianchi, proferido no recurso nº 119.243 – Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

F) QUANTO À IMPROCEDÊNCIA DOS PROCESSOS FISCAIS DE CONSULTA.

22) Inicialmente, o fato de as consultas terem sido consideradas improcedentes é por demais discutível, pois esta decisão não permite a interposição de recurso, vinculando, apenas, a administração, em obediência ao próprio princípio da ampla defesa. Ademais, nem o prazo para pagamento após o advento da alegada "decisão de ineficácia" havia transcorrido, estando o mesmo sob a dupla proteção de liminares judiciais, como poderia se imputar ao Recorrente a obrigação de pagar tributos, ou de ter praticado infrações? Transcreve entendimento doutrinário sobre a matéria "proteção do consulente"). Ressalta que o Auto de Infração que deu origem ao processo administrativo fiscal não respeitou sequer o prazo de 30 dias após a ciência da consulta, para ser lavrado, ocasionando nova irregularidade fiscal contra o Recorrente.

G) QUANTO À ESTRITA LEGALIDADE DOS ATOS DO RECORRENTE.

23) Reitera-se que o Recorrente não cometeu qualquer infração capaz de ser punida com "UM AUTO DEINFRAÇÃO", nem praticou ato passível de aplicação de acréscimos legais ou juros de mora. Seus atos sempre foram cercados da mais cristalina transparência, todos plenamente respaldados por ordem judicial ou procedimento previsto na legislação administrativa federal, não merecendo, assim, ser punido por autos de infração e/ou pela Decisão recorrida.

H) DO REQUERIMENTO FINAL DO RECORRENTE.

24) Requer que seu recurso seja conhecido e provido integralmente para: (a) Reformar a decisão recorrida *in totum*, declarando nulos e insubsistentes os lançamentos de todos os valores relativos a

crédito tributário de I.I. e de I.P.I., da multa de ofício mantida sobre o I.I. e qualquer outro acessório constante dos Autos de Infração; (b) se assim não for o entendimento deste Conselho de Contribuintes, que sejam reconhecidos os erros na forma de exigibilidade dos tributos, bem como sobrestada a constituição definitiva do crédito tributário até o trânsito em julgado das decisões judiciais definitivas que determinarem a exigência do I.P.I., e do I.I. e da decisão administrativa que julgar os vícios formais dos lançamentos em questão.

Às fls. 595/ 577 constam: (a) "Arrolamento de Bens" para garantir o seguimento do Recurso Voluntário interposto, acompanhado da matrícula do referido bem no Cartório de Registro de Imóveis competente; (b) Quarta Alteração Contratual e Consolidação do Contrato Social da Sociedade Civil Limitada DMI – Diagnóstico Médico por Imagem S/C Ltda.; (c) Termo de Abertura do Livro Diário, Balanço Patrimonial 1998/1999, Demonstrativo de Resultados, Demonstração dos Lucros e dos Prejuízos Acumulados e Termo de Encerramento do Livro Diário; e (d) Recibo de Entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica.

Às fls. 579 consta Ofício da Inspetoria da Receita Federal em Itajaí/SC ao Titular do Cartório de Registro de Imóveis em São José/ SC para ser providenciada a averbação referente ao bem arrolado pelo Contribuinte.

Foram os autos encaminhados a este Conselho, para julgamento, tendo sido distribuídos a esta Conselheira numerados até a folha 581 inclusive, "Encaminhamento de Processo ao Terceiro Conselho de Contribuintes".

É o relatório.

RECURSO Nº : 123.790
ACÓRDÃO Nº : 302-35.550

VOTO

O recurso de que se trata apresenta as condições exigidas para sua admissibilidade: é tempestivo e o Contribuinte arrolou bens para garantir o seu seguimento, nos termos da legislação de regência. Merece, assim, ser conhecido.

Como bem salientado pelo Julgador monocrático em seu *decisum*, os lançamentos que nos são submetidos à análise encontram-se às fls. 456 e 463, os quais substituíram o lançamento original efetuado no Auto de Infração de fls. 01, conforme solicitado pelo Contribuinte e determinado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, às fls. 453.

Ressalte-se, ademais, que a Autoridade de Primeira Instância Administrativa não tomou conhecimento da Impugnação da Interessada em relação à matéria submetida à discussão na esfera judicial, fundamentando-se no item "a" do ADN COSIT nº 03/96 e, ao mesmo tempo, julgou procedentes as exigências relativas ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à Importação, constantes dos Autos de Infração Complementares de fls. 456 e 463. Outrossim, intimou a Interessada a recolher o crédito tributário referente ao Imposto de Importação, multa e juros respectivos, intimando-a, ainda, sobre a declaração de definitividade, na esfera administrativa, do crédito tributário correspondente ao Imposto sobre Produtos Industrializados – vinculado, "cuja exigibilidade permanece suspensa por força de liminar concedida em mandado de segurança". Ressalvou, contudo, nos termos da legislação de regência, a possibilidade de a autuada recorrer a este Conselho de Contribuintes.

Como exaustivamente relatado, no que tange ao Imposto de Importação, consta dos autos a sentença relativa ao Mandado de Segurança impetrado pela Interessada, a qual lhe foi desfavorável. Assim, o citado imposto poderia ser cobrado, inclusive com a exigência da multa de lançamento de ofício, 30 dias após a ciência da consulta formulada pela Consulente, a qual ocorreu em 30/03/1999. Aponte-se que, até 30/04/1999, a Interessada não havia procedido ao pagamento nem sequer depositado o valor do referido tributo. Aponte-se, ainda, que o novo Auto de Infração referente ao I.I., substituto do Auto de Infração original, foi lavrado em 13/02/2001, data em que a Autuada não mais estava protegida pela liminar judicial respectiva àquele imposto. Este novo lançamento acabou "corrigindo" os vícios constantes do primeiro lançamento, inclusive quanto à alíquota aplicada, aperfeiçoando a exigência fiscal relativa ao I.I. Acrescente-se que este novo lançamento não foi efetuado para prevenir a decadência (razão da lavratura do Auto de Infração original e tempestivamente substituído), tratando-se de lançamento comum, a título definitivo, pois no momento da lavratura deste novo Auto de Infração, como já salientado, o Contribuinte não mais se encontrava amparado pelos efeitos da liminar ou da consulta.

No que se refere ao Imposto sobre Produtos Industrializados – vinculado, o novo Auto de Infração também afastou os vícios existentes no Auto de Infração original, inclusive excluindo a exigência da multa de ofício, incabível em face da manutenção da suspensão da exigência do crédito tributário, por ainda estar protegido por liminar. Contudo, mesmo suspensa a citada exigência, até decisão definitiva do Poder Judiciário, no âmbito administrativo ela foi considerada definitiva, restando, apenas, sobrestada. Assim, ressalto, apenas a exigência de recolhimento do I.P.I.-vinculado ainda se encontra suspensa, não podendo tal suspensão ser estendida ao I.I.

A Recorrente afirma que não existe decisão judicial definitiva em relação a qualquer dos dois tributos. Contudo, em relação ao I.I., já consta dos autos uma sentença que lhe foi desfavorável, como ressaltei, não havendo nenhuma outra informação sobre o respectivo processo judicial.

Espera, ainda, a Interessada que este Conselho de Contribuintes apenas analise a matéria não levada à tutela jurisdicional, qual seja, aquela referente aos aspectos formais do lançamento, "sob pena de que seja proposta nova ação anulatória do lançamento fiscal". Quanto à esta "possibilidade", destaco que a todos é garantido o direito de provocar o Judiciário, não cabendo a esta Relatora qualquer posicionamento porventura contrário ao direito de defesa da Contribuinte.

Alega, por outro lado, a Recorrente, na apresentação de sua defesa, que a Decisão recorrida foi omissa, contraditória e passível de nulidade, por falta de fundamentação para que o lançamento do crédito tributário fosse julgado procedente, naquela instância. Não é este o entendimento desta Relatora pois a Autoridade monocrática foi bastante precisa ao expor os fundamentos de seu julgado.

Passemos, assim, à análise das Preliminares de Nulidade argüidas pela Recorrente.

Inicialmente, cabe lembrar que a exigência do crédito tributário pode ser formalizada quer em Auto de Infração, quer em Notificação de Lançamento.

Ademais, independentemente do Auto de Infração original ter apresentado erros em sua lavratura, tais erros foram devidamente corrigidos no decorrer do processo administrativo fiscal, não mais havendo razão para que se insista em apontá-los.

Argumenta a Recorrente que seu direito em recolher seus impostos sem sanções de qualquer espécie e dentro dos prazos e prerrogativas que a lei lhe possibilita foi cerceado, com a lavratura do Auto de Infração original. Porém, como ressaltei, o Auto original foi substituído por outros dois, sem qualquer "vício" e, mesmo assim, a Interessada, até o momento, não exerceu seu direito ao citado recolhimento do crédito tributário, preferindo continuar a discutir sua pertinência, o

que também é seu direito e está sendo devidamente respeitado. Tanto assim que sua defesa chegou a esta instância de julgamento.

Quanto à preliminar de se utilizar a mesma norma legal e procedimento administrativo quando da revisão do crédito tributário exigido, eu a rejeito, tendo como fundamento a própria mudança fática ocorrida no andamento do processo. Não se pode olvidar que, quando da lavratura dos novos Autos de Infração, o tratamento a ser dado ao Imposto de Importação restou diferente daquele a ser dado ao I.P.I.- vinculado, pois o primeiro não mais se encontrava protegido por liminar judicial, situação que ainda se mantinha (e se mantém) para o segundo tributo.

A Recorrente alega, também, que a partir do momento em que foi instaurado este processo administrativo fiscal, a mesma passou a estar protegida por nova condição legal de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o qual somente lhe pode ser exigido após a conclusão deste processo. Quanto a este aspecto, não há que se falar em preliminar de nulidade pois é evidente que o julgamento em segunda instância administrativa é que, a princípio, encerra o processo administrativo fiscal. Contudo, em Primeira Instância, a decisão já está, evidentemente, encerrada.

Insurge-se, outrossim, a Recorrente, contra a exigência dos juros de mora. Os argumentos trazidos à colação, quanto à esta matéria, não a socorrem, porque os juros não podem ser considerados penalidade e incidem, sempre, sobre o crédito tributário não recolhido no momento adequado. Eles apenas representam a atualização do capital que, devendo estar nas mãos do Estado, permaneceu indevidamente nas mãos do particular.

Pelo exposto, embora a Recorrente tenha exaustivamente procurado mostrar razões para que a Decisão recorrida seja reformada, declarando-se nulos/ insubsistentes os lançamentos efetuados, ou que seja sobrestada a constituição definitiva do crédito tributário até o trânsito em julgado das decisões judiciais definitivas que determinem a exigibilidade do I.I. e do I.P.I., considero que, para o Imposto de Importação, conforme os documentos constantes destes autos, a situação já está definida e que, apenas quanto ao I.P.I., a suspensão da exigibilidade permanece válida.

Portanto, mantenho integralmente a decisão recorrida, ou seja, mantenho a exigência do recolhimento do crédito tributário em relação ao Imposto de Importação, inclusive acréscimos legais e, quanto ao I.P.I., voto no sentido de que tal exigibilidade deve ficar sobrestada até a decisão final do Poder Judiciário.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora