

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 10945-002608/96-41  
SESSÃO DE : 21 de maio de 1997  
ACÓRDÃO N° : 301-28.373  
RECURSO N° : 118.399  
RECORRENTE : MARRARI AUTOMAÇÃO INDUSTRIAL LTDA  
RECORRIDA : DRJ/FOZ DO IGUAÇU/PR

I.P.I. - MULTA ARTIGO 365, II, DO RIPI/82 - 1) Falta de mercadoria constante de nota fiscal de exportação - Operação de comercialização de produtos para o exterior, adquiridos no mercado interno diretamente do industrial - Constatada a falta por ocasião da conferência física siscomex - Não incidência constitucional, artigo 153, par. 3º, III, está fora do campo de abrangência da multa regulamentada pelo RIPI. 2) A multa aplicável seria a prevista no art. 532 do RA, fraude inequívoca de exportação. 3) Inadequada a tipicidade da infração.

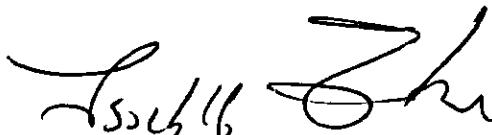
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 21 de maio de 1997



MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente



ISALBERTO ZAVÃO LIMA  
Relator

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenador-Geral da Representação Extrajudicial

*17/04/97*

08 JUL 1997   
LUCIANA LACERDA FONSECA  
Procuradora da Fazenda Nacional

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, JOÃO BAPTISTA MOREIRA, LEDA RUIZ DAMASCENO e MARIA HELENA DE ANDRADE (Suplente). Ausentes os Conselheiros: FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO, LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS e MÁRIO RODRIGUES MORENO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 118.399  
ACÓRDÃO N° : 301-28.373  
RECORRENTE : MARRARI AUTOMAÇÃO INDUSTRIAL LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/FOZ DO IGUAÇU/PR  
RELATOR(A) : ISALBERTO ZAVÃO LIMA

## RELATÓRIO

Auto de Infração s/nº, de 30.05.96, contra MARRARI AUTOMAÇÃO INDUSTRIAL LTDA., decorrente da conferência física, por ocasião do despacho para exportação para a Argentina (SISCOMEX), das mercadorias constantes da N.F. nº 398, emitida em 10.05.96. Total do Auto composto pela multa capitulada no artigo 365, II, do Decreto 87.981/82, multa igual ao valor do produto faltante, um componente do sistema MR 500, denominado CLP BCM 1086.

Em sua Impugnação, a Autuada alega que houve um mero esquecimento de retornar a mercadoria tirada de dentro de uma das caixas de embalagem. Que a multa só se aplicaria a produtos não isentos, como se depreende da parte final do inciso II, do art. 365, do Decreto 87981/82, "verbis":

"II -os que emitirem, fora dos casos permitidos neste Regulamento, nota fiscal que não corresponda à saída efetiva do produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e, ainda, a nota fiscal se refira a produto isento" (grifos não constam do original). Que o simples esquecimento não é motivo suficiente para a aplicação da multa tão onerosa, destinada aos casos em que houver efetivamente locupletamento por parte do Contribuinte, causando dano ao Erário. Transcreve diversos Acórdãos do C.C. como paradigma de suas afirmações, entre eles o 202-03.618/90, da 2ª Câmara, "verbis":

"PRODUTO NÃO TRIBUTADO - Penalidade do art. 365, II, do RIPI/82 - Inaplicabilidade - Carece de fundamento legal a aplicação desta penalidade quando a nota fiscal emitida, que não corresponde à saída efetiva da mercadoria, refere-se a produto não tributado pelo IPI, estando portanto, o ilícito, fora do seu campo regulamentar. Recurso provido."

Anexa cópia autenticada da N.F. nº 496, do seu fornecedor, BCM Engenharia Ltda., do qual adquiriu a mercadoria objeto da Autuação, sem IPI e sem direito a créditos tributários.

Em sua Decisão mantendo a procedência do Auto, a Autoridade Julgadora alega às fls. 35 a 37, que a norma do art. 365, II do RIPI, destina-se a todos os contribuintes que emitirem N.F., independente da situação de tributação das



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 118.399  
ACÓRDÃO N° : 301-28.373

mercadorias, independente do locupletamento ilícito da empresa. Afirma que o ilícito é grave, pois as mercadorias, inclusive, gozam de incentivo de exportação, e se conformam com os termos do texto legal que prevê a penalidade. Que os acórdãos trazidos como paradigma contemplam situações distintas, pois se referem a mercadorias destinadas ao mercado interno, de competência do 2º CC.

Em Recurso ao 3º C.C., a Autuada ratifica os argumentos anteriores, principalmente de que a operação é imune, e acrescenta que as mercadorias não saíram de seu estabelecimento, não havendo por que imputar ao contribuinte tamanha penalização. Cita os artigos 108, III e IV, 112 e 121 do CTN, normas de interpretação e definição do sujeito passivo da obrigação tributária, combinado com o Princípio de Igualdade de CF.

Referência doutrina jurídica sobre o tema, inclusive tipicidade da multa.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 118.399  
ACÓRDÃO N° : 301-28.373

VOTO

Alegação de que o inciso II, do art. 365 do RIPI, só contemplaria as operações com mercadorias tributadas não prospera, pois a inteligência da parte final do referido inciso é justamente abranger, também, as operações ilícitas com produtos isentos. O texto é cristalino: "... e ainda que a Nota Fiscal se refira a produto isento".

Entretanto, é importante ressaltar que o conceito de isenção não se confunde com o da imunidade.

Todavia, os acórdãos paradigmáticos do 2º C.C., utilizados pela defesa, ao decidirem que os produtos não tributados, destinados ao mercado interno, estariam fora do campo regulamentar do I.P.I., para efeito de aplicação da multa do artigo 365, II, retratam o entendimento jurídico de natureza semelhante ao caso em julgamento.

Se a multa em comento não se aplica aos mesmos fatos, quando o produto se destina ao mercado interno, segundo o entendimento daqueles arrestos, muito menos se aplicaria a fatos de natureza idêntica, quando os produtos se destinarem ao exterior, porque, nestes, a não incidência é constitucional, mais precisamente, imunidade.

A imunidade é o mais forte instituto jurídico para evitar a exação fiscal, daí se constituir numa limitação taxativa constitucional, dirigida aos entes tributantes, para sustar qualquer pretensão de exercerem seu poder de tributar, nos casos especificados na Carta Magna. A exportação foi submetida ao despacho alfandegário, momento em que o AFTN, ao proceder à conferência física, constatou a falta do bem.

Ademais, ressalte-se que a Autuada apensou em seu Recurso, cópias autenticadas de Notas Fiscais que comprovam ter adquirido o produto diretamente do industrial nacional, o que caracteriza sua atuação apenas como comerciante e não industrial ou equiparado, nos termos dos artigos 8º a 10 do RIPI/82.

Destarte, a operação meramente comercial, destinando produtos ao exterior (imunes, art. 153, par. 3º, III, CF), estariam fora do alcance das normas regulamentares do I.P.I..

Embora não contribua significativamente para o deslinde da questão, note-se que embora o direito tributário penal deva ser interpretado preponderantemente de forma objetiva, sem considerar a intenção do agente infrator, há que se considerar a visão axiológica das leis que tratam das penalidades. Existe uma coerência, uma correlação, um nexo entre a gravidade dos fatos infratores e a penalidade colimada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 118.399  
ACÓRDÃO N° : 301-28.373

Roque Caraza, in *Curso de Direito Constitucional Tributário*, Ed. Revista dos Tribunais, Ed. 1991, coloca bem a questão quando diz que :

"A lei tributária, portanto, pode desigualar situações, atendendo a peculiaridade de classes de contribuintes, quando haja uma **relação de inerência** entre o elemento diferencial e o regime conferido aos que se incluem na categoria diferenciada. Em síntese, fere-se o princípio da igualdade, no campo do direito tributário, quando não se encontra para um tratamento diverso, dispensado pelo legislador, a várias pessoas, um motivo razoável (**resultante da natureza das coisas**) ou, **pelo menos, convincente**" (grifo meu).

Para Ives Gandra Martins, *Da Sanção Tributária*, pg. 52: "a graduação da penalidade é somente uma questão de gravidade do fato infrigente, cuja ocorrência se quer impedir, visando sempre e apenas o recebimento do tributo devido".

Em conclusão, não se pode apenar o exportador, comerciante dos bens, com multa Capitulada no RIPI, quando se constatou que a exportação foi submetida à Repartição Aduaneira para despacho, a conferência física que redundou no auto processou-se na zona primária e foi emitida a respectiva Nota Fiscal.

Cabe, no caso, a multa prevista no artigo 532 do RA, fraude inequívoca na exportação e não a multa colimada no Auto, alusiva ao IPI, o que torna errônea a tipicidade da infração.

Dou provimento ao Recurso.

Sala de Sessões, em 21 de maio de 1997.



ISALBERTO ZAVÃO LIMA - RELATOR