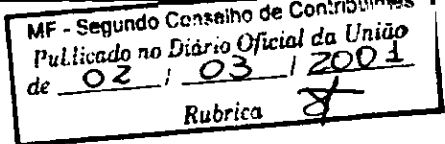




MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo : 13770.000225/99-73

Acórdão : 201-73.931

Sessão : 15 de agosto de 2000

Recurso : 114.121

Recorrente : IMPORTADORA DE VEÍCULOS XM LTDA.

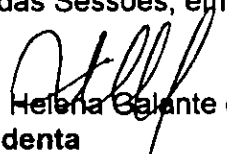
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

IPI – MULTA DE OFÍCIO - Postergação no pagamento do imposto. Parecer COSIT nº 02/96. CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITO NÃO EXTEMPORÂNEO - O artigo 80 da Lei nº 4.502/64, com redação dada pela Lei nº 9.430/96, em seu artigo 45, não abriga a hipótese de creditamento em momento indevido (antecipado) a ensejar postergação de pagamento, posto não se tratar de falta de lançamento do imposto na nota fiscal, falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, como dispõe a norma. Esse é o entendimento do Parecer COSIT nº 02/96. A partir da Decisão CSRF nº 02.683, de 18/11/97, pacificou-se o entendimento de que ao ser refeita a escrita do contribuinte, não tratando a hipótese de crédito escriturado extemporaneamente, os créditos de IPI devem ser corrigidos monetariamente. Assim, no caso, o crédito oriundo do pagamento do IPI no desembaraço aduaneiro deve ser atualizado monetariamente até a data da efetiva entrada do bem no estabelecimento equiparado a industrial, quando deveria ser emitido o documento fiscal de entrada pelos mesmos índices utilizados pelo fisco para corrigir os débitos do contribuinte à época dos fatos (UFIR). Recurso voluntário a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: IMPORTADORA DE VEÍCULOS XM LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000


Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta


Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente), João Berjas (Suplente), Antonio Mário de Abreu Pinto, Ana Neyle Olímpio Holanda, Valdemar Ludvig e Sérgio Gomes Velloso.

cl/cf



Processo : 13770.000225/99-73

Acórdão : 201-73.931

Recurso : 114.121

Recorrente : IMPORTADORA DE VEÍCULOS XM LTDA.

RELATÓRIO

Recorre a epigrafa da decisão monocrática que manteve o Lançamento de fls. 2.298 a 2.323, o qual teve por objeto a cobrança de IPI entre os períodos de 3-02/94 a 1-03/95.

A empresa autuada tem como atividade a importação de veículos automotores marca *CITROËN* e revenda dos mesmos no mercado interno, desta forma sendo equiparada a industrial. Entendeu o Fisco, consoante nos informa o Relatório de fls. 2.319/2.323, que a contribuinte creditou-se em momento inoportuno do IPI pago na importação. Averbam os agentes fiscais que:

"O contribuinte emitiu notas fiscais de entrada dos veículos em seu estabelecimento sem estar de posse dos mesmos, antes de ocorrerem os desembaraços aduaneiros consignados nas declarações de importação correspondentes, quando lhe foram autorizadas as entregas das mercadorias, em conformidade com o disposto no art. 450, § 2º, do Regulamento Aduaneiro..., ou seja, emitiu as notas fiscais antes das efetivas entradas das mercadorias em seu estabelecimento, infringindo assim o disposto no art. 258, I, combinado com o art. 256, II, do RPI/82.."

"Assim – afirma o fisco – com a prática de utilizar os créditos básicos de IPI em momento anterior ao previsto no Regulamento, o Contribuinte, em determinados decêndios, apurou saldos credores de IPI, quando deveriam ser devedores, ou apurou saldos devedores menores do que os devidos, considerando os créditos aproveitados no momento correto, resultando efetivamente em postergação indevida do imposto a ser pago." (fls. 2.323)

De fls. 2.328/2.333, razões de impugnação, onde, em síntese, alega a contribuinte que surge o direito ao crédito no momento do recolhimento do IPI para fins de desembaraço aduaneiro. De fls. 2.342/2.348, aditamento às razões de impugnação, onde a reclamante tece comentários acerca do Parecer COSIT nº 02/1996, cuja cópia



Processo : 13770.000225/99-73

Acórdão : 201-73.931

anexa às fls. 2.349/2.354, para concluir que nos casos de postergação de impostos o lançamento do imposto não será acrescido de multa punitiva.

Às fls. 2.368/2.369, despacho da autoridade julgadora monocrática baixando o processo em diligência com o fito de que fosse apurado o exato destino das mercadorias importadas após seu desembaraço em Vitória/ES. Em resposta à solicitação de diligência, despacho de fls. 2.383, onde é afirmado que, à época da ocorrência dos fatos geradores, a contribuinte não possuía nenhum estabelecimento na cidade de Vitória/ES, sendo todas as mercadorias enviadas ao estabelecimento da empresa no Município de Serra.

De fls. 2.386/2.396, decisão monocrática mantendo a autuação *in totum*, sob o fundamento, em síntese, de que o momento do crédito é aquele da entrada dos produtos no estabelecimento industrial ou equiparado, sendo que somente neste instante é que deveria ser emitida a nota fiscal de entrada.

Em sede recursal, a defendente aponta, em preliminar, a nulidade da decisão recorrida, por não ter examinado os argumentos e conclusões sobre o Parecer COSIT nº 02/96, desta forma, cerceando seu direito de defesa. Aduz que *"A simples existência de uma falha quanto ao momento de apropriação do crédito só pode levar a uma postergação do IPI devido nos períodos de dez dias e nunca a uma falta de recolhimento, apenas ademais com multa de lançamento de ofício"*. A respaldar seu entendimento afirma que a própria SRF consagra tal ponto de vista à guisa das conclusões do Parecer COSIT nº 02/96.

No mérito, averba que a decisão recorrida alterou o critério jurídico da autuação, uma vez que a motivação do lançamento dera-se por postergação no pagamento do tributo, enquanto a decisão *a quo* afirma ter havido diferença, em UFIR, do imposto a pagar. Conclui, alfim, que, em havendo alteração no critério jurídico do lançamento, teve seu direito de defesa cerceado, o que ensejaria, também, a nulidade da decisão ora afrontada. Insurge-se, igualmente, contra o método de imputação de pagamento adotado pelo Fisco uma vez ser indiscutível que recolheu o IPI devido na importação integral e tempestivamente em determinado decêndio, sendo este pagamento, porém, realocado para outro, gerando dívida inexistente do tributo. Face a tal, entende que não poderiam ser cobrados juros e multa, mas tão-somente a correção monetária advinda das variações da UFIR diária para cada decêndio de apuração, nos termos do art. 43 e parágrafo único da Lei nº 9.430/96.

Ataca, também, a falta de correção monetária dos créditos oriundos do IPI pago na importação ao ser feita a reconstituição de sua escrita, uma vez transferido



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13770.000225/99-73

Acórdão : 201-73.931

tal crédito nominalmente para o momento da entrada dos veículos no estabelecimento equiparado a industrial. Entende que tais créditos deveriam ter sido corrigidos desde a data do registro da DI, quando houve o recolhimento, até o momento de apuração do imposto. E, por fim, citando normas regulamentadoras do IPI na importação (Regulamento Aduaneiro) e RIPI, conclui que, ao pagar os tributos devidos na importação, incorporou ao seu patrimônio jurídico o direito de escriturar tais créditos em seus livros fiscais e dele beneficiar-se na apuração do imposto devido.

De fls. 2.421/2.422, cópia da liminar exarada no Mandado de Segurança constante do Processo nº 2000.5101004587-7 (Justiça Federal, seção judiciário do Rio de Janeiro, circunscrição do Rio de Janeiro, vara não identificada), onde o juiz singular determina o recebimento e processamento do presente recurso sem o depósito de 30% do valor da exação.

É o relatório.



Processo : 13770.000225/99-73

Acórdão : 201-73.931

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

Passo, primeiramente, a analisar a questão da multa aplicada.

Do exame dos autos e dos termos do lançamento objeto deste processo administrativo tributário vários fatos restam incontestes. Não se discute a existência dos créditos e nem a exatidão de seus valores, sendo, portanto, certos quanto à sua existência e líquidos quanto à sua expressão econômica. Também estreme de dúvidas que a empresa não burlou os valores que foram levados a débitos para efeito de apuração do valor do IPI a ser pago.

Resta claro, a meu sentir, que a questão versada nos autos não se trata de falta de pagamento ou pagamento a menor, como, aliás, equivocadamente, consignou o Fisco às fls. 2.317, item 1. O que houve foi postergação de pagamento em face da escrituração de crédito em momento indevido. E a questão só tornou-se relevante tendo em vista a inflação do período, caso contrário, sem essa, nem seria hipótese de lançamento, conforme depreende-se da motivação da autuação, posto que, refeita a apuração do IPI com os créditos escriturados em posteriores decênios, não daria margem a diferentes conversões frente a diferentes indexadores (*in casu*, a UFIR).

Sem embargo, não estamos diante de caso em que o contribuinte esquivou-se de pagar o tributo devido, omitindo ou burlando valores, não tratando a hipótese, então, como dito, de falta de pagamento ou pagamento a menor. A *quaestio* que deu margem à exação tem seu ponto fulcral em obrigação acessória, mais especificamente na forma de apuração do IPI, que, gize-se, é elemento estranho ao fato gerador do tributo. Tanto é assim que, se não houvesse diferença entre a UFIR utilizada em um e outro decênio de apuração, a questão seria irrelevante, não sendo hipótese, para o Fisco, de qualquer irregularidade, vez que não houve aplicação de qualquer multa regulamentar pelo creditamento ocorrido em momento indevido.

E, como costume afirmar, a legislação tributária deve e trata diferentemente aquele que sonega, que burla o *quantum* devido, daquele que posterga pagamento ou paga a destempo.



Processo : 13770.000225/99-73

Acórdão : 201-73.931

Aqueles que deixam de cumprir sua obrigação tributária principal ou que a cumprem parcialmente omitindo fatos que dão margem a reduzir o *quantum debeat* da obrigação tributária devem, quando da cobrança do tributo impago ou pago a menor, serem penalizado por tal ato independentemente da subjetividade de suas condutas. E para isso instituiu o legislador a figura da multa de ofício ou punitiva.

O artigo 80 da Lei nº 4.502/64, base legal da multa aplicada, com a redação do artigo 45 da Lei 9.430/96, assim dispõe:

"Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;" (grifei).

Da dicção do referido texto legal, concluo que ela vai ao encontro de meu entendimento, haja vista que não vejo como depreender-se do texto legal que a multa punitiva possa ser aplicada à hipótese dos autos, uma vez que não há falar-se em falta de lançamento do valor do imposto na nota, falta de recolhimento após o prazo legal ou recolhimento a destempo. Assim, não vejo amparo legal para aplicação da guerreada multa de ofício no caso que se discute. E esse é o entendimento da Administração tributária exarado no Parecer COSIT nº 02/96.

Enfrento, então, a *quaestio* de fundo.

Primeiro, é de gizar-se que, ao contrário do que aponta o agente fiscal autuante ao motivar o lançamento (fls. 2.317), não estamos diante de crédito indevido. Como já averbado, não se questiona nos autos a legitimidade do crédito, mas, sim, o momento em que este é apropriado pela empresa para fins de cálculo do IPI devido quando da saída das mercadorias importadas. Impende salientar, também, a peculiaridade do caso, de vez que o crédito básico que ora se discute é o próprio IPI pago na importação, cujo fato gerador é o desembaraço aduaneiro.

E o legislador, para evitar fraude, de modo a vincular o crédito financeiro ao bem físico ao qual se vincula, estipulou o momento do aproveitamento do crédito básico quando da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento industrial



Processo : 13770.000225/99-73

Acórdão : 201-73.931

ou equiparado a industrial (RIPI/82, art. 97, I), à vista da nota fiscal de entrada, independentemente desta mercadoria já ter sido paga ou não. E no caso, de fato, a mercadoria para transitar entre a aduana e o estabelecimento equiparado a industrial deveria utilizar como documento de trânsito a própria Declaração de Importação (DI), sendo desnecessária a emissão de nota fiscal de entrada.

Com razão a recorrente ao averbar que, ao pagar o IPI vinculado à importação, sendo este crédito do IPI vinculado à saída da mercadoria do estabelecimento equiparado a industrial, incorporou ao seu patrimônio jurídico o direito de escriturar tais créditos. Entretanto, tal direito, consoante dicção legal, só pode ser exercido quando da entrada daquele bem no estabelecimento fabril ou equiparado, pois esta é a condição do exercício do direito, uma vez que o crédito, há hipótese de bem importado para revenda, só poderá ser escriturado, em face do princípio da não-cumulatividade que o vincula, quando o bem que dará margem ao débito encontrar-se no estabelecimento revendedor. Em outras palavras, tratando-se de bem importado para revenda, o débito reporta-se à saída do bem importado revendido no mercado interno, só fazendo sentido falarmos em crédito desse bem quando ele fisicamente estiver no estabelecimento revendedor. Caso contrário, será um crédito de bem que eventualmente será revendido, e isto, sem dúvida, é uma ficção não prevista na legislação.

Todavia, é sabido que para dar início ao procedimento do desembaraço aduaneiro deve o ente importador pagar os tributos incidentes na importação, dentre os quais o IPI vinculado àquela. Contudo, entre o pagamento dos tributos incidentes na importação e a efetiva liberação da mercadoria, quando só então a mercadoria importada poderá ser transportada ao estabelecimento equiparado a industrial, podem ocorrer vários fatores alheios à vontade do importador que podem atrasar em muito o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento industrial por equiparação, o que, sem dúvida, em tempos inflacionários, poderá acarretar perda no valor real do crédito discutido.

Se após o pagamento do IPI vinculado à exportação que deu início ao procedimento do desembaraço aduaneiro ocorrerem fatores fortuitos que dêem margem ao atraso na liberação da mercadoria importada, mormente no caso dos autos quando trata-se de veículos automotores, como greve da aduana, morosidade na descarga, atraso no serviço portuário, dificuldades na descarga, dificuldade na operação com as cegonhas no pátio da alfândega, feriados, fins de semana, etc., estreme de dúvidas que o crédito perderá, dia a dia, sua expressão econômica. E isso, por óbvio, versando o tributo litigado daqueles não-cumulativos, acarretará ao contribuinte, quando da apuração do montante do imposto a recolher, um valor que,



Processo : 13770.000225/99-73

Acórdão : 201-73.931

dependendo da espiral inflacionário do momento, será acrescido frente à desvalorização sofrida pelo crédito. Isso seria antiisonômico, e, sem dúvida, acarretaria enriquecimento sem causa da Fazenda Pública.

Face a tal, entendo que tais créditos devem ser atualizados monetariamente na mesma forma pela qual eram corrigidos seus débitos para com a Fazenda Pública entre a data do registro da Declaração de Importação (instante do pagamento do IPI vinculado à importação que deu azo ao crédito) até o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento equiparado a industrial, quando então poderia ser emitida a nota fiscal de entrada, dando margem à escrituração do crédito. Esse vem sendo o firme entendimento desta Câmara, consubstanciado na máxima de que a atualização monetária não é *plus*, mas simples recomposição da expressão monetária da moeda. Sendo que a partir do Acórdão CSRF 02.683, de 18/11/97, a questão tornou-se pacífica até mesmo na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em arremate, quanto ao alcance do Parecer COSIT nº 02/96, articulado pela recorrente às fls. 2.342 a 2.348, de fato, a digna autoridade julgadora quedou-se silente ao fundamentar sua decisão. E tal fato, por si só, cerceia o direito de defesa da recorrente, o que daria margem a nulidade da decisão guerreada. Todavia, frente ao fato de que quanto à parte do mérito daquele *decisum* contra a qual insurgiu-se a defendente é dado provimento, julgo prejudicada a preliminar de nulidade, sob o pálio do que dispõe o artigo 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 8.748/93.

Forte em todo o exposto, DOU PROVIMENTO AO RECURSO PARA CANCELAR A MULTA DE OFÍCIO, E QUE, AO SER REFEITA A ESCRITA, OS CRÉDITOS REFERENTES AO IPI VINCULADO À IMPORTAÇÃO SEJAM CONSIDERADOS PELO SEU VALOR EM UFIR (o mesmo utilizado pela Fazenda Nacional) CORRESPONDENTE À DATA DO REGISTRO DA DI, SENDO RECONVERTIDOS EM MOEDA CORRENTE PELA UFIR DO MOMENTO DA ENTRADA DO BEM NO ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000

JORGE FREIRE