

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	30 / 08 / 1992
C	Rubrica

172



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
Processo Nº 13.801-000.226/88-88

cma

Sessão de 29 de agosto de 1991

ACORDÃO Nº 201-67.327

Recurso Nº 85.638

Recorrente DOCAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS DE COSTURA LTDA

Recorrida DRF EM SÃO PAULO - SP

IPI - Utilização e registro de notas fiscais que não correspondem à saída efetiva dos produtos dos estabelecimentos emitentes. Ainda que não gerando crédito do imposto, as notas produziram o efeito de dar aparência de regularidade às mercadorias e de quitação do IPI nas etapas anteriores. Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DOCAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS DE COSTURA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros LINO DE AZEVEDO MESQUITA (Relator), HENRIQUE NEVES DA SILVA, DOMINGOS ALFEU COLENCI DA SILVA NETO e SÉRGIO GOMES VELLOSO. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro ROBERTO BARBOSA DE CASTRO.

Sala das Sessões, em 29 de agosto de 1991

ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - PRESIDENTE E RELATOR-DESIGNADO

(\*) DIVA MARIA COSTA CRUZ E REIS - PROCURADORA-REPRESENTANTE DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE 08 FEV 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK, ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO e ROSALVO VITAL GONZAGA SANTOS (Suplente).

(\*) Vista em 28/02/92 ao Procurador-Representante da Fazenda Nacional Dr. ANTONIO CARLOS TAQUES CAMARGO, em face a Port. PGFN nº 62 ,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**Processo Nº 13.801-000.226/88-88**

**Recurso Nº:** 85.638  
**Acórdão Nº:** 201-67.327  
**Recorrente:** DOCAR IND. E COM. DE MÁQUINAS DE COSTURA LTDA.

**R E L A T Ó R I O**

A empresa em referência, ora Recorrente é acusada, consoante auto de Infração de fls. 1, de ter-se utilizado e registrado notas-fiscais "frias", atribuídas às seguintes empresas emitentes: Helvetia Comércio e Importação Ltda., CODIMA Máquinas e Acessórios Ltda., Mercantil de Importação e Exportação Ltda., e Herm. Stoltz S.A. Imp. Exp. e Comércio de Máquinas, cujas primeiras vias estão a fls. 9 a 32.

A fls. 3 são relacionadas as notas fiscais cuja emissão é atribuída às mencionadas empresas e o valor das mercadorias nelas descritas.

Em conseqüência a ora Recorrente é acusada de ter praticado a infração prevista no art. 365, inciso **II**, do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, sendo, então, lançada da multa de que trata essa norma legal, no montante de Cz\$ 6.592.250,00 (expressão monetária vigente à época) correspondente ao valor das mercadorias descritas nessas notas-fiscais.

Intimada a recolher dita quantia, a autuada apresentou a impugnação de fls. 203/207, comum a apresentada no lançamento de ofício da multa prevista no inciso I, do citado art. 365 (Recurso nº 85.638).

Em sua defesa, alega, em síntese, a autuada:

8

- a Portaria reservada SRF nº 328/80, que autorizou os agentes fiscais a procederem ao exame dos registros fiscais e contábeis da empresa, deve ser juntada aos autos;

- falta capacidade aos autuantes, para procederem ao exame de sua escrita fiscal, vez que a autuada está subordinada a ARF de Bom Retiro e não a ARF de Barra Funda, a qual se subordinam os autuantes;

- é empresa pequena, que trabalha quase que exclusivamente com produtos usados, dispondo de pequena oficina para pequenos reparos; não importa qualquer produto e raramente comercializa máquinas novas e quando isto acontece, são de origem nacional. Essas transações não subordinam a autuada ao IPI e ao Imp. de Importação;

- a denúncia fiscal não aponta o fato gerador nem qual a transação ou quais os seus participantes. Limita-se a aplicar pena sobre importação de produto estrangeiro, por presunção entrado ilegalmente no País;

- O art. 137 do CTN condiciona que a responsabilidade por infração à legislação tributária é pessoal e que o dolo seja da essência do ato; assim é imprescindível que sejam patenteadas as transações, suas épocas, seus partícipes, seus valores e demais circunstâncias que demonstrem a efetiva infração à legislação; tudo isso não consta dos autos.

A autuada é estabelecida há logo tempo com o comércio de máquinas usadas. No caso, tendo recebido proposta para aquisição das máquinas descritas nas referidas notas-fiscais, acordou no preço e comprou-as. Então limpou-as, pintou-as, colocou peças faltantes e vendeu-as, tudo com documentação, de conformidade com as normas legais pertinentes; o vendedor dessas mercadorias, e acompanhando-as, apresentou as notas-fiscais em tela, atribuídas a firmas tradicionais no mercado. A autuada já havia feito outras aquisições anteriormente do mesmo elemento humano, por isso que não podia levantar dúvidas sobre esses documentos fiscais. X

A fiscalização alega que esses documentos são falsos; cabe, então a ela identificar e punir os responsáveis e não terceiros de boa fé. No ramo de sucata e de maquinárias usada, quem mais atua é o agente-campeador de produtos, que adquire as mercadorias de particulares, massas falidas, etc.

Por fim, a autuada, sustenta:

- pressupõe que, por ser de 1980 a Portaria, que originou a ação fiscal, esta não poderia atingir terceiros 8(oito) anos após, daí que suas transações com as mercadorias indicadas estariam ao amparo da Prescrição e da Decadência prevista nos artigos 173 e 174 do C.T.N.

- o art. 365, inc. I do RIPI/82 dirige-se ao importador que atua ilegalmente; a autuada não ~~é~~ e nunca foi importadora.

A autoridade singular pela decisão de fls. 213/218, regeitou as preliminares suscitadas, para no mérito impor a penalidade proposta, de valor igual ao das mercadorias descritas nas citadas notas-fiscais, sob os seguintes fundamentos:

"Considerando que o art. 365, inciso II do RIPI/82, prevê multa não só para os que emitirem Nota-Fiscal que não corresponda à saída efetiva do produto nela descrito do estabelecimento emitente, mas também para os que, em proveito próprio ou alheio, UTILIZAREM, RECEBEREM ou REGISTRAREM essa Nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a Nota se refira a produto isento;

Considerando estar comprovado nos autos (fls. 103/174). a inexistência de fato da "empresa" HELVETIA Comércio e Importação Ltda. a época em que foram emitidas as Notas (cópia às fls. 10 a 18), sendo portanto, essas Notas consideradas inidôneas;

Considerando que, conforme Relatório de Trabalho Fiscal e Declarações produzidas pelos responsáveis das empresas CODIMA Máquinas e Acessórios Ltda. (fls. 91 e 101), HERM. STOLTZ S/A Importação Exportação e Comércio de Máquinas (fls. 103 e 110) e MERCANTIL de Importação e Exportação Ltda. (fls. 196 e 201), as Notas (cópia) de fls. 18 a 205; 26 a 30; 31 e 32 que, respectivamente, estampam o nome dessas empresas, na realidade, NÃO FORAM

g

POR ELAS EMITIDAS, fato esse comprovado nos autos através de diligências fiscais e documentos anexos, e que evidencia que as citadas Notas são documentos inidôneos, notas fiscais "frias";

Considerando que, comprovadamente (fls. 33 a 102), a atuada utilizou e registrou as notas acima consideradas;

Considerando ser irrelevante para os efeitos do inciso II do artigo 365 do RIFI/82, se se trata de produto novo ou usado, se a atuada é ou não contribuinte do IPI e de impostos aduaneiros;

Considerando que, dado o caráter objetivo, a responsabilidade por infração da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, como previsto no artigo 136 da Lei 5.172/66 (C.T.N.);

Considerando, face ao exposto, ser prescindível a formação de outras provas e diligências solicitadas pela atuada."

Cientificada dessa decisão, a Recorrente vem, tempestivamente, a este Conselho em grau de recurso, com as razões de fls. 222/223, verbis:

"A) Conforme já foi relatado em nossa contestação inicial, nosso estabelecimento trata-se do "revendedor" não industrializando ou importando direta ou indiretamente, qualquer tipo de equipamento para uso ou revenda.

As máquinas importadas objeto da autuação, com base nas notas fiscais, que por presunção dos Agentes Fiscais, são inidôneas pois a firma Helvetia Comércio e Importação Ltda., não existe de fato, ora o fato dela não existir por ocasião da diligência fiscal não quer dizer que não existia por ocasião da emissão de nota fiscal.

B) Nosso estabelecimento trata-se de firma de pequeno porte, basicamente revendendo máquinas usadas, por vezes com até 10 anos ou mais de uso, que faziam parte dos ativos-fixos dos estabelecimentos fornecedores, máquinas estas, que depois da compra são reformadas e revendidas, razão pela qual, não somos responsáveis pelo destaque e pagamento do IPI, visto não termos livro para crédito de tal imposto, e as máquinas após o período de 12 (doze) meses de uso, estão isentas de IPI.

C) Ora se tal tributo refere-se a máquinas importadas, este IPI já foi recolhido aos cofres da União, pelo estabelecimento importador, sendo cobrado novamente através de auto de infração, isto não passa de uma "Bi-tributação", razão pela qual suplicamos sua anulação.

g

D) Nos condenar a pagar esta "multa" é o mesmo que condenar um inocente a pena de morte, pois mesmo que vendermos todo o nosso estoque, não daria para apurar tal importância, não nos restando outra alternativa a ser cerrar as portas.

E) Diante do exposto, pedimos o arquivamento dos presentes processos num princípio elementar de JUSTIÇA.

É o relatório

✓

Voto do Conselheiro-Relator, Lino de Azevedo Mesquita

Como se observa do relatado, a Recorrente foi penalizada com a multa prevista no art. 365, inciso II, do RIIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, que assim dispõe:

"Art. 365 - Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe foi atribuído na Nota-Fiscal, respectivamente:

I - .....

II - os que emitirem, fora dos casos previsto 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-Fiscal para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto, e ainda que a Nota se refira a produto isento".

Na hipótese, a Recorrente é acusada de haver recebido, utilizado e registrado, em proveito próprio, as Notas-fiscais dadas como emitidas pelas firmas elencadas na denúncia fiscal.

É, portanto, matéria bastante conhecida deste Colegiado.

Da norma legal transcrita, são pressupostos para a tipificação da infração descrita na sua parte final, que:

a) os produtos descritos nas notas-fiscais, recebidas ou registradas, sejam produtos industrializados e não correspondam a uma efetiva saída do estabelecimento emitente;

b) o recebimento, utilização e ou registro dessas notas-fiscais hajam produzido qualquer efeito em proveito ou de terceiros.

Assim, se não for observado qualquer um dos pressupostos indicados não se dará a tipificação da infração fiscal focalizada.

M

Este Colegiado, em diversas decisões firmou o entendimento, algumas, conforme a sua composição, à unanimidade, que o efeito, a que alude a norma legal, diz respeito a efeito fiscal na área da legislação do IPI. Vale dizer, se a utilização dessas notas-fiscais não surtiu qualquer efeito na área do IPI, não se tipifica a hipótese apenada, ainda que as mercadorias descritas naquelas notas-fiscais não correspondam a efetiva saída do estabelecimento emitente.

Pedimos, mais uma vez, venia, para transcrever a fundamentação do voto da ilustre Conselheiro Selma Santos Salomão Wolszczak no Acórdão nº 201-63.613, assim ementado:

"IPI - Nota Fria - Apenação do recebedor só tem lugar quando se caracteriza o objetivo de produzir efeito na área do IPI".

Recurso provido, ao fundamento verbis:

"No tópico que interessa ao caso presente, observa-se então que a norma apena o recebedor, utilizar ou registrar (condição alternativa) a Nota-Fria, em proveito próprio ou alheio, para qualquer efeito, havendo ou não destaque do imposto, e ainda que o produto seja isento.

Querem alguns que o conteúdo da norma seja aquele que ela teria se lhe fosse retirada a expressão para qualquer efeito.

Assim, bastaria que o estabelecimento recebesse ou registrasse a nota para que coubesse a apenação.

A meu ver, entretanto, e como a lei não contém palavras inúteis, é necessário que exista esse efeito, e que ele seja o objetivo de quem recebe ou registra a nota.

Assim, se o recebimento ou registro não visa surtir qualquer efeito, não se tipifica a hipótese apenada.

Mais do que isso, entendo que o efeito a que se refere a norma deve produzir-se na área do IPI.

Isto porque a norma em questão se insere no universo da tributação de produtos industrializados, e visa pois, à cautela dos correspondentes interesses da Fazenda Nacional.

Veja-se, nesse rumo, que o art. menciona o imposto, sem nominá-lo. E, obviamente, refere-se ao IPI. Não ao ICM ou ao Imposto de Renda.

6

A norma, ademais, ressalta que a pena caberá mesmo que a Nota se refira a produto isento do IPI.

Nisso, se de um lado caracteriza a aplicabilidade da pena mesmo quando a obrigação principal não está envolvida, de outro lado evidencia que a regra só alcança a área de incidência do IPI. Senão, a expressão seria ainda que a Nota se refira a produto não tributado.

.....

Entendo, portanto, que a norma coerente com o texto em que está inserida, no qual não se encontra qualquer regra desvinculada da tributação de produtos industrializados e da cautela dos correspondentes interesses da Fazenda Nacional, só alcança os casos em que objetivou algum feito na área do IPI.

Corrobora esse entendimento o fato de que outra norma, contida em outro diploma legal, que dispõe sobre efeitos na área do Imposto de Renda, estabelece pena para a mesma hipótese de recebimento ou registro de Nota Fria. Assim também, na área do ICM.

Por conseqüência, nem só da coerência intrínseca da legislação do IPI, mas também do estudo integrado da legislação tributária como um todo, conclui-se pela abrangência limitada da norma do art. 365, II, do RIPI".

No caso em exame, resta demonstrado:

Que, efetivamente, as mercadorias descritas nas notas-fiscais em tela, anexadas aos autos, não poderiam ter saído do estabelecimento dado como emitente das mesmas, eis que, conforme relatórios da fiscalização e documentos fornecidos pela fiscalização do ICM (fls. 112, 169, 174, etc) a firma HELVETIA inexistia no endereço indicado nas referidas notas-fiscais, desde data muito anterior à aposta nessas notas-fiscais, como sendo a de sua emissão. Por outro lado, resta provado que as firmas CODIMA, MERCANTIL e HERM. STOLTZ não emitiram as notas-fiscais a elas atribuídas (fls. 175, 187 e 196).

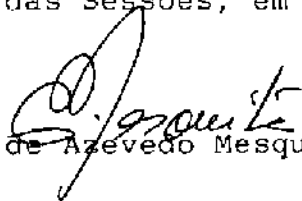
Contudo, inobstante esse pressuposto, necessário à tipificação da infração inscrita no art. 365, II, do RIPI/82 não se observa @ outro pressuposto, pois, dos autos resta demonstrado que a Recorrente com o registro das notas-fiscais em questão não se utilizou de créditos referentes às mercadorias nelas descritas, o que, sem dúvida, caracterizaria o efeito fiscal na área do IPI. Não vejo, portanto, identificado nos autos qualquer

↳

efeito fiscal na área da legislação do IPI com o recebimento e registro dessas notas-fiscais, nem identificado o proveito próprio ou alheio. Certamente, que com o registro dessas notas na escrita contábil e fiscal houve efeitos na área da legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e na do ICM. Mas esses fatos, se existentes impõe aplicação de penalidades, na forma da legislação própria.

São estas as razões que me levam a dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de agosto de 1991

  
Lino de Azevedo Mesquita

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 13.801-000.226/88-88

Acórdão nº 201-67.327

**VOTO DO CONSELHEIRO ROBERTO BARBOSA DE CASTRO, RELATOR-DESIGNADO.**

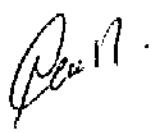
Com a devida vênia discordo do eminente amigo, a quem rendo sinceras homenagens pela inestimável cultura jurídica e tributária.

A discrepância reside na matéria de direito. A matéria de fato está meridianamente clara na parte de seu voto em que afirma:

" No caso em exame, resta demonstrado; que efetivamente, as mercadorias descritas nas notas fiscais em tela, anexadas aos autos, não poderiam ter saído do estabelecimento dado como emitente das mesmas, eis que, conforme relatórios da fiscalização e documentos fornecidos pela fiscalização do ICM ( fls. 112, 169, 174,etc) a firma HELVETIA inexistia no endereço indicado nas referidas notas-fiscais, desde data muito anterior à aposta nessas notas fiscais, como sendo a de sua emissão. Por outro lado, resta provado que as firmas CODIMA, MERCANTIL e HERM STOLTZ não emitiram as notas-fiscais a elas atribuídas (fls. 175, 187 e 196)."

Não obstante, o emérito relator afirmou não tipificada a infração "pois, dos autos resta demonstrado que a Recorrente com o registro das notas-fiscais em questão não se utilizou' de créditos referentes às mercadorias nelas descritas, o que, sem dúvida , caracterizaria o efeito fiscal na área do IPI".

Entendo ser esta posição radical incompatível com a melhor leitura do dispositivo infringido. Dirigiu o legislador o rigor de norma para quem se utilizasse da nota inidônea " para qualquer efeito", sendo já consagrado pela jurisprudência que esse "qualquer efeito" deva produzir-se na área abrangida pela legislação do IPI. O entendimento esposado pelo culto relator representa na verdade, um "capitis diminutio", restringindo o alcance pretendido pelo legislador, verdadeiramente amplíssimo, em aberto para um único efeito, que seria a utilização do crédito do imposto.



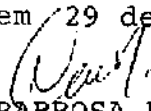
Sempre defendi que, se a norma quer atingir "qualquer efeito", na verdade dispensa a sua própria demonstração. Tão aberto e genérico é o requisito que é bastante o documento inidôneo existir para que um efeito qualquer se produza: o que é notório não precisa ser provado. Para quem não acompanha tal raciocínio, entretanto, anote-se que neste caso concreto a recorrente não negou a existência das mercadorias e elas são sujeitas a incidência do IPI. Assim, um primeiro e óbvio efeito que as notas produziram foi o de dar aparência de legalidade e de quitação com o imposto nas etapas anteriores de circulação das mercadorias.

Se as mercadorias estão no ciclo comercial, nada impede que retornem ao ciclo industrial; se as falsas notas fiscais lhe davam aparência de quitação com o IPI, poderia vir a gerar crédito em etapas posteriores.

Ao discorrer sobre o caráter contravencional das infrações tributárias e suas conseqüências penais, Hector Villegas (in Direito Penal Tributário, Ed. Resenha Tributária, 1974) resalta (inclusive para marcar a diferença com o Direito Penal Comum) que no campo tributário, perde importância o resultado da ação infracional. "Diz Carrara que o dano que caracteriza o delito é o dano real e o perigo efetivo, enquanto que aquele que governa a contravenção é o perigo temido meramente possível" (op. cit., pág. 134). Defende ele que as sanções tributárias se fundam diretamente em razões de utilidade ou necessidade e só indiretamente em motivos éticos, razão pela qual - como aliás está claro no Código Tributário Nacional - o fator intencionalidade perde relevância, levando o aspecto objetivo a prevalecer sobre o subjetivo.

São razões que me levam a dissentir do ilustre relator.

Sala das Sessões, em 29 de agosto de 1991

  
ROBERTO BARBOSA DE CASTRO