



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	PUBLICADO NO D. O. U
C	De 01 / 04 / 1997
C	Id.
	Rubrica

Processo : 13819.001668/95-45
Sessão : 25 de setembro de 1996
Acórdão : 202-08.661
Recurso : 98.866
Recorrente : AUTOLATINA DO BRASIL S/A
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

IPI - PERÍCIA - DEFERIMENTO A CRITÉRIO DA AUTORIDADE JULGADORA - EMISSÃO DE NOTA FISCAL COM LANÇAMENTO DE TRIBUTO EM ADIANTAMENTO DE NUMERÁRIOS PARA VENDA FUTURA ONDE AINDA NÃO HÁ INDIVIDUALIZAÇÃO DO BEM A SER NEGOCIADO - INEXIGÍVEL - OBRIGATORIEDADE DE ANTECIPAR O RECOLHIMENTO DO TRIBUTO (art. 236, VII, c/c 239, ambos do RIPI/82). 1- A autoridade julgadora administrativa é livre em seu convencimento para conceder ou denegar a feitura de prova pericial, desde que bem fundamentada sua decisão. 2 - Não restando provado que houve venda à ordem para entrega futura com cobrança antecipada de imposto, onde há obrigatoriedade de antecipação do recolhimento do tributo, não há que se falar em ocorrência do fato gerador do tributo IPI. **Recurso voluntário a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: AUTOLATINA DO BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Fez sustentação oral pela recorrente seu patrono, o advogado Dr. Bento C. Andrade Filho.

Sala das Sessões, em 25 de setembro de 1996

Otto Cristiano de Oliveira Glasner
Presidente

José Cabral Garófano
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges e Antonio Sinhiti Myasava.

jm



Processo : 13819.001668/95-45
Acórdão : 202-08.661

Recurso : 98.866
Recorrente : AUTOLATINA DO BRASIL S/A

RELATÓRIO

Como é do domínio dos Srs. Conselheiros, esta mesma matéria já foi exaustivamente debatida na Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes --- também com julgados na Terceira Câmara --- e dezenas de decisões já foram proferidas, todas por unanimidade de votos, dando provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo.

Este apelo nada difere dos demais, mudando tão-somente o período de apuração --- no presente caso vai de 15.06.90 a 30.06.90 --- motivo pelo qual, como é facultado ao julgador, por objetividade e economia processual, entre vários, louvou-me no bem elaborado relatório do Acórdão n. 201-70.153, de 20.03.96, dando destaque à ementa da decisão recorrida, a qual é o objeto do presente Recurso (fls. 453/464):

" IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

REQUERIMENTO DE DILIGENCIA OU PERÍCIA - Impõe-se o indeferimento do pedido de diligência ou perícia, quando comprovada a absoluta prescindibilidade de sua realização.

CONSÓRCIOS - CONTRATOS DE ADESÃO - ALEGAÇÃO ACERCA DO RECEBIMENTO DE VALORES COM AUTORIZAÇÃO DO ÓRGÃO TRIBUTANTE FEDERAL - A fiscalização dos aspectos tributários, sua natureza e respectiva origem dos valores envolvidos em transações efetuadas a qualquer título, caracteriza procedimento intransferível e privativo da Secretaria da Receita Federal.

FATURAMENTO ANTECIPADO - INEXISTÊNCIA DE MODALIDADE DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IMPOSTO - DEFINIÇÃO DOS EFEITOS TRIBUTÁRIOS - INTELIGÊNCIA DAS NORMAS LEGAIS QUE CUIDAM DA APLICAÇÃO DO INSTITUTO - Devidamente comprovado os fatos narrados na ação fiscal, sequer contestados pela impugnante, é de se manter, *in totum*, o crédito tributário regularmente constituído.

DENUNCIA ESPONTÂNEA - Inaplicabilidade, tendo em vista a lavratura regular do respectivo Auto de Infração.

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL DE PAGAMENTOS - É a sistemática de calculo adotada, objetivando convalidar recolhimentos eventualmente efetuados em valores a menor, insuficientes, portanto, para extinguir o montante da dívida.

CÁLCULO DAS DEMAIS RUBRICAS QUE INTEGRAM O MONTANTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (MULTA-S-APLICÁVEL-IS - NO CASO DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13819.001668/95-45
Acórdão : 202-08.661

**ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E JUROS DE MORA).
INCIDÊNCIA DA TRD - Nos lançamentos de ofício, a imposição de multa(s), atualização monetária e juros de mora é decorrência da lei, sendo legítima a incidência da TRD, conforme entendimento consubstanciado nos Acórdãos n^{os} 104-10.763, 104-10.764 e 104-11.692, todos da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes."**

Em suas razões de recurso (fls. 470/491), ataca os fundamentos denegatórios da decisão recorrida, inclusive, juntando cópias de outros arestos, entre os quais destaco o de n. 201-69.576, do ilustre Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer (fls.519/536), do qual transcrevo a ementa:

IPI - VENDA À ORDEM OU PARA ENTREGA FUTURA. ADIANTAMENTOS. LANÇAMENTO DO TRIBUTOS - Não restando provado de forma inequívoca a venda à ordem ou para entrega futura, por falta de elementos de fato que comprovem especificamente os produtos alegadamente negociados, não há que se concluir ter havido, em adiantamentos efetuados, a cobrança antecipada do IPI, a fazer infletir a regra estatuída no artigo 236, VII do RIPI/82. **Recurso provido.**

É o relatório.



Processo : 13819.001668/95-45
Acórdão : 202-08.661

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

O recurso voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Dele conheço por tempestivo.

Por não encontrar outras razões para entender diferentemente a mesma matéria, do que já foi decidido por várias vezes nas outras Câmaras deste Conselho de Contribuintes, peço vênha ao ilustre Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, para transcrever suas razões de decidir lançadas no voto condutor do Acórdão nº 201-70.153:

“I - PRELIMINARMENTE

Argüi a recorrente que a matéria em debate encerra questão de fato que só poderia ser deslindável por prova pericial, razão pela qual requereu perícia, com o fito de ver elucidado os critérios para a apuração do imposto, correção monetária e juros de mora.

Continua seu raciocínio alegando que o julgador *a quo* não poderia denegar a feitura de prova pericial, entendendo que sem resolver a questão de fato não poderia ser sentenciado o mérito da questão de direito. Entende que foi ferido o princípio do contraditório e da ampla defesa e pede, pela afronta à Carta Suprema e ao art. 59, II do Decreto 70.235/72, que a decisão *a quo* seja declarada nula.

Discordo sobremaneira do entendimento da recorrente. A um, porque de forma alguma o princípio do contraditório ou da ampla defesa foi afrontado. O procedimento administrativo, moldado nos cânones constitucionais, assegura aos litigantes várias instâncias para que as decisões administrativas sejam revistas. Tanto é assim que a questão da denegação ou não do pedido de perícia foi devolvido a este Colegiado, não sendo preterido seu direito a ampla defesa.

A dois, porque a autoridade de primeira instância é totalmente independente para prolatar sua decisão, a qual, no entanto, poderá ser revista por órgão hierarquicamente superior, na hipótese o Conselho de Contribuintes. Inclusive, este Órgão não decidindo de forma unânime e de acordo com seu regimento interno, há possibilidade que uma última instância administrativa reveja a matéria, qual seja a Câmara Superior de Recursos Fiscais.



Processo : 13819.001668/95-45
Acórdão : 202-08.661

Note-se, inclusive, que tais recursos administrativos têm o condão de afastar o *periculum in mora*, uma vez que a exigibilidade do crédito tributário, consoante art. 151, III, do CTN, fica suspensa, não permitindo que o mesmo seja executado.

Assim, entendo que no caso sob comento, não está a autoridade *a quo* obrigada a concordar com o pedido de perícia. O que ela não pode fazer, isto sim, é deixar de embasar a denegação de tal pedido, sob pena de nulidade do ato por afronta ao nosso Estatuto Político. Mas isto não ocorreu. Contudo, a autoridade *ad quem* pode entender que os argumentos esposados pela autoridade *a quo* não coadunam com seu entendimento e devolver o processo à instância de origem para que a mesma seja feita. Ou, ao revés, denegá-lo com os mesmos e/ou outros argumentos, porém sempre embasando sua decisão.

De outra banda, quando a recorrente assevera *ipsis literis* que a denegação da prova pericial não poderia deixar de ser atendido pela decisão recorrida, por se tratar de diligência indispensável ao justo e correto deslinde da controversia(sic), pois sem resolver a matéria de fato, não poderia ser sentenciado o mérito da questão de direito, incorre ela em raciocínio ilógico e incoerente com o restante de suas ponderações.

Isto porque, ao que se depreende de seus argumentos, não haveria mínimas condições deste Colegiado manifestar-se sobre o mérito sem a requerida perícia. O que, sabe-se, é despiciendo, até porque muitos julgados em matéria idêntica já foram objeto de decisão por esta Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes denegando o pedido de perícia e atacando o mérito, como, aliás, é reiterado nas razões recursais da apelante.

A propósito da matéria, cabe aqui transcrever os ensinamentos de Aurélio Pitanga Seixas Filho, que a certa altura de seu excelente livro¹ assevera:

“A autoridade administrativa revisora, como tem a mesma competência da que “autuou”, poderá ter a percepção dos fatos, diretamente, se for possível tempestivamente, oportuno ou conveniente, ou indiretamente, através do relatório da autuação, dos documentos que lhe foram anexados, das razões do recurso e respectivas provas.

¹ PITANGA SEIXAS FILHO, Aurélio. “Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário - A Função Fiscal.”, Rio de Janeiro, 1a. ed., Forense, 1995, p. 90/91



Processo : 13819.001668/95-45
Acórdão : 202-08.661

Nesta ordem de idéias, o funcionário que lavra o auto de infração serve de perito para a autoridade revisora, que (esta sim, e não a preparadora), avaliando as peças representativas do fato representado. isto é, o testemunho e documentos anexados, de um lado, e o recurso e respectivas provas, decidirá pela necessidade de novas investigações para “apreender” melhor os fatos em discussão.

A autoridade revisora já tem uma prova pericial formalizada no auto de infração, cabendo ao contribuinte a competência técnica e artística para convencê-la da inconsistência ou da inveracidade dessa prova pericial, se isto não for de uma “evidência a toda prova”, para o fim de ser designada uma outra autoridade, como perito, se já se considerar devidamente informada dos fatos em discussão e preparada para emitir sua decisão.” (sublinhamos)

Entendo, pois, que a perícia na hipótese vertente é descabível, uma vez que será prejudicada pelo exame do mérito, a seguir abordado, mas ratifico minha posição que o não deferimento de perícia pela autoridade monocrática, desde que bem fundamentada, de forma alguma ofende ao devido processo legal, mormente seus desdobramentos na ampla defesa e no contraditório, como coloca a apelante, a meu ver, de forma despropositada. O Decreto 70.235/72 e suas alterações posteriores, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, é claro a respeito, conforme constata-se da leitura combinada de seus artigos 18 e 28.

II - O MÉRITO

O nó górdio da lide, como bem captou a autoridade monocrática, está na definição dos efeitos tributários que ocorrem quando da transferência de numerário da administradora de consórcio para a recorrente, unidade industrial fabricante de veículos automotores.

Os dignos agentes fiscais, após exaustiva fiscalização, efetuaram o lançamento de ofício tendo em vista o recolhimento fora de prazo do IPI dos veículos fabricados pela autuada, tendo como fundamento legal o fato de que se no adiantamento de numerário estava sendo considerado o futuro custo do tributo IPI, mesmo considerando que o fato gerador ainda não havia ocorrido, a hipótese se subsumiria à previsão legal do art. 237, inciso VII, do RIPI/82. No entendimento da Receita, houve cobrança do imposto, e, por conseguinte, haveria a necessidade de emissão da nota-fiscal no momento do adiantamento, com o devido lançamento do tributo litigado



Processo : 13819.001668/95-45
Acórdão : 202-08.661

Não há dúvidas de que tal lançamento de ofício só ocorreu devido aos desvios econômicos provocados pela inflação à época dos fatos objeto da autuação, caso contrário, pouco provável houvesse os ditos adiantamentos.

Incontestável e notório também, que as indústrias automotivas nacionais se utilizavam, em percentual elevado de seu faturamento, das vendas de automóveis pelo sistema de consórcio. Hialino, do mesmo modo, que a modalidade de adiantamento a título de manutenção de preço se constituía em captação de capital de giro a custo zero, quando as taxas bancárias chegavam a níveis surrealistas de tão elevadas. Em outras palavras, os consorciados financiavam a produção automotiva nacional, cujo preço dos veículos, antes da incidência tributária, é superior a média mundial, como já reiteradas vezes foi noticiado na mídia.

Em verdade, o consórcio era um grande filão para as montadoras nacionais, que faziam dinheiro em diversas pontas; na industrialização, na captação antecipada de recursos, na administração de grupos de consórcios, na venda compulsória de opcionais, e em serviços a ele vinculados.

Acredito, com veemência, que se fizessemos uma análise comparativa com os automóveis básicos dos grupos de consórcios de todo país e o “mix” dos modelos fabricados pela indústrias automotivas, ficaria cabalmente demonstrado o descompasso entre um e outro, ficando o consorciado totalmente desprotegido. Porém, apesar destes fatos, não há como negar que havia um regramento normativo para tal atividade, e esta normatização, efetivamente, permitia que houvesse a figura do adiantamento de numerário com o fito de manter preços. Não obstante, se ele foi usado de forma desvirtuada, a questão foge a alçada deste julgado.

Talvez pudéssemos classificar tal negócio jurídico como negócio indireto na acepção usada por Túlio Ascarelli², que nos ensina:

“Há, pois, um negócio indireto, quando as partes recorrem, no caso concreto, a um negócio determinado para alcançar, consciente e consensualmente, por seu intermédio, finalidades diversas das que, em princípio, lhe são típicas.

² ASCARELLI, Túlio. “O Negócio Indireto, Problemas das Sociedades Anônimas e Direito Comparado”, São Paulo, Saraiva, 1969, p. 94, *apud* PITANGA, Aurélio - op. cit, p. 59



Processo : 13819.001668/95-45
Acórdão : 202-08.661

Mas a adoção de determinado negócio jurídico para escopos indiretos não é feita por acaso: tem explicação no intuito de se sujeitarem as partes não somente à forma, mas também à disciplina do negócio adotado.

Esta se estende, assim, a hipóteses para as quais não fora estabelecida, a princípio. O velho negócio, através desse uso indireto, preenche novas funções, responde a novos objetivos.”

Como leciona Pitanga, a verdade representada pelo contribuinte é naturalmente afetada pela arte de hábeis definidores (contadores e advogados) que podem produzir sofisticadas e refinadas obras de engenharia tributária para reduzirem sua carga tributária³. E, como preleciona Alberto Xavier:

“Fora desta já vasta e estreita rede de medidas legislativas, o negócio indireto fiscalmente menos oneroso permite, efetivamente aos particulares, atingir os seus fins tributários. Mas tal consequência é mero corolário inevitável da própria natureza do direito fiscal, como ramo do direito dominado por um rigoroso princípio de tipicidade taxativa⁴.”

Sou forçado a admitir, todavia, com base no princípio da estrita legalidade, ou, nos dizeres de Alberto Xavier, *tipicidade taxativa*, norteador por excelência do direito tributário, que os dignos agentes fiscais incorreram em erro ao embasarem legalmente a exação fiscal. Começaram a fiscalização sabendo aonde queriam chegar e insistiram numa só hipótese, no meu entender, equivocada. Não me parece, ao menos as provas acostadas aos autos assim me fazem depreender, tenham eles perquerido a possibilidade de os fatos narrados poderem ensejar outras hipóteses de incidência tributária que não a escolhida.

A questão posta, enfim, é a seguinte: ditos adiantamentos por conta de vendas futuras se constituiriam ou não em vendas à ordem ou para entrega futura? Em meu entender, de acordo com as provas acostadas aos autos, não. Nada obstante, me intriga a morosidade e reticência da autuada em atender as recorrentes solicitações de esclarecimentos por parte do Fisco.

Passemos, então, ao exame do enquadramento legal citado na peça fiscal que deu margem ao crédito tributário litigado.

³ PITANGA SEIXAS FILHO, Aurélio. op. cit., p. 61

⁴ XAVIER, Alberto. “O Negócio Indireto em Direito Fiscal”, Lisboa, Livraria Petrony, 1971, *apud* PITANGA, Aurélio - op. cit., p. 60.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13819.001668/95-45
Acórdão : 202-08.661

“Art. 55

O lançamento de iniciativa do sujeito passivo será efetuado sob a sua exclusiva responsabilidade:

I - quanto ao momento

...

s) nos demais casos não especificados neste artigo, em que couber a exigência do imposto;

II - quanto ao documento

...

c) na nota-fiscal nos demais casos.

Art. 236, VII.

A Nota-fiscal, modelo 1, será emitida:

...

VII - nas vendas à ordem ou para entrega futura do produto, quando houver, desde logo, cobrança do imposto; (grifamos)

Art. 239

É facultado emitir nota-fiscal nas vendas à ordem ou para entrega futura, e no faturamento integral do produto cuja unidade não possa ser transportada de uma só vez, **salvo se houver lançamento do imposto, o que tornará obrigatória sua emissão.**” (grifamos)

Os dignos auditores-fiscais fizeram a seguinte leitura dos fatos: se as administradoras informaram a termo (correspondência datada de 11/11/92) que o valor a título de adiantamento constante da coluna valor adiantado das listagem “Controle de Adiantamentos a serem Faturados” correspondia a 79,4% do valor do veículo básico do plano, na data da contemplação, inclusive com o valor do IPI, é porque teria havido cobrança do referido imposto.

Por decorrência, prosseguindo no raciocínio da fiscalização, se houve cobrança do IPI, o fato subsume-se ao que está estabelecido no art. 236, inciso VII do RIPI/82, sendo, a teor do art. 239, obrigatória a emissão



Processo : 13819.001668/95-45
Acórdão : 202-08.661

da nota-fiscal, e, como corolário deste fato, o momento de ocorrência do fato gerador seria este, o da cobrança do imposto (art. 55, I, "s")

Contudo, esqueceram os diligentes agentes fiscais de prosseguirem seu raciocínio. Para que houvesse cobrança do imposto fazia-se necessário que o bem estivesse perfeitamente individualizado, aí sim com obrigação de emitir a nota-fiscal com lançamento do tributo. Porém, mesmo nesta hipótese, como os bens, segundo relação anexa ao auto de infração, saíram em média dois meses após o adiantamento, não há dúvida de que não haveria nascimento da obrigação tributária no ato do adiantamento, mas obrigação de antecipar o recolhimento, figura que não se confunde com fato gerador.

Nos casos em que ocorra faturamento antecipado, como elucida o Parecer Normativo CST 40/76, trazido à colação pela recorrente, o que haveria seria uma antecipação do recolhimento do imposto, de vez que o faturamento antecipado não é caso de saída ficta, ou seja, não constitui modalidade de ocorrência do fato gerador do imposto. E isto é perfeitamente legal, consoante dispõe o § 7º do art. 150 de nossa Carta Política, formalmente consagrado pelo art. 1º da Emenda Constitucional nº 3/93, embora a recorrente entenda o contrário.

Aliás, tal questão já foi amplamente discutida por nossos Tribunais Superiores (TRF 4a. Região: AMS 91.04.18948-5/RS, AMS 92.04.2858-7/RS, AMS 91.04.02191-6/RS, AMS 90.04.21830-0/PR, 93.04.30692-2/RS, dentre outros; TRF demais Regiões: Rem. *ex officio* 91.01.09589-7/MG - 1a. Região, AMS 91.02.19715-4/RJ - 2a. Região, AMS 90.05.02365-1/RN - 5a. Região; STJ, Resp. 56.220-1/RS e Resp. 37.532-0/RJ) quando da indigitada antecipação do pagamento do IRPJ, determinada pelo Decreto-lei 62/66, e suas alterações, e o DL 2.354/87, quando ficou assentado que as antecipações não são tributos, mas sim obrigações de natureza acessória, que decorrem de legislação tributária e têm por objeto as prestações positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos (CTN, art 113, § 2º). Da mesma forma, as antecipações de tributos pertinem com as garantias outorgadas ao crédito tributário, estando autorizadas no art. 183 do CTN.

Todavia, no caso vertente, não era possível a antecipação, pois, para tal, seria necessário que os bens estivessem perfeitamente individualizados, de modo a aferir o valor a ser antecipado. Não há nos autos nada que individualize os bens no momento da antecipação para que possibilite a unidade formal e substancial da hipótese de incidência, de forma a permitir concluir que as antecipações de numerário se constituíam em venda antecipada, quando, repetimos, haveria a obrigação de antecipar o recolhimento pela obrigatoriedade de emissão de nota-fiscal por cobrança de tributo.



Processo : 13819.001668/95-45
Acórdão : 202-08.661

Como assevera o mestre Alfredo Augusto Becker:

“...não existe uma regra jurídica para a hipótese de incidência, outra para a base de cálculo, outra para a alíquota, etc.; tudo isto integra a estrutura lógica de uma única regra jurídica resultante de diversas leis ou artigos de leis (normas jurídicas)⁵.”

O saudoso Geraldo Ataliba ao discorrer sobre os aspectos, ou, como preferem outros autores, elementos da hipótese de incidência, ensinou que a mesma é composta dos aspectos pessoal, material, temporal e espacial.⁶ Prosseguindo Ataliba em seu magistério, define o que seja base imponible. Aduz que *a base imponible é a dimensão do aspecto material da hipótese de incidência* (o que Becker chama de cerne da hipótese de incidência), é sempre mensurável, isto é, sempre reduzível a uma expressão numérica. Em outras palavras dele mesmo, *a base imponible é insita à hipótese de incidência*.⁷

Ora, no caso sob comento não temos como dimensionar o aspecto material da hipótese de incidência do IPI, sequer, pela falta de individualização da mesma, sabermos a alíquota incidente. Como então encontrar o valor do tributo a ser antecipado. Impossível, juridicamente falando, pois se não sabemos exatamente qual é a base de cálculo, como podemos determinar o *quantum* tributário. A base imponible é a dimensão do aspecto material da hipótese de incidência, ou, como assevera Amílcar Falcão, *verdadeira e autêntica expressão econômica da hipótese de incidência*⁸. Assim, se não há como individualizar a base imponible, não há como determinar o *quantum* tributário a ser exigido, por conseguinte, impossível de haver antecipação do valor do tributo, e, muito menos, sua cobrança.

Na mesma trilha, mas calcando seu raciocínio mais especificamente no instituto civil da compra e venda, a par do que dispõe o art. 109 do CTN, o ilustre Conselheiro Geber Moreira trouxe em seu voto no Acórdão 201.69.910, recurso 97.830, considerações a respeito daquela espécie de contrato, citando os Códigos Civil e Comercial, além da opinião de jurisconsultos, para concluir que não há venda, por faltar na operação da antecipação financeira um dos elementos essenciais a caracterizá-la, qual seja o objeto. E conclui que na espécie o que ocorre é adiantamento por conta de venda futura e não pagamento antecipado para entrega futura ou à ordem.

⁵ BECKER, Alfredo Augusto. “Teoria Geral do Direito Tributário”, 2a. ed., Ed. Saraiva, p. 270.

⁶ ATALIBA, Geraldo. “Hipótese de Incidência Tributária”, São Paulo, Ed. Malheiros, 1992, p. 69/72

⁷ ATALIBA, ob. cit. p. 96-100

⁸ FALCÃO, Amílcar de Araújo. “Fato Gerador da Obrigação Tributária”, São Paulo, Ed. Revistas dos Tribunais, 1977, p. 138.



Processo : 13819.001668/95-45
Acórdão : 202-08.661

Aliás, mesmo na possibilidade de haver venda antecipada, a compulsoriedade de emissão de nota-fiscal só ocorrerá se, como prescreve o art 236, VII, do RIPI/82, houver cobrança antecipada do tributo, e isto o Fisco deve provar.

Destarte, se não restou provado a individualização dos bens a serem tributados, os seja, a base de cálculo, é porque as partes ainda não se haviam avençado sobre o objeto da transação comercial, ou, talvez tenham se utilizado de negócio indireto para postergar legitimamente o recolhimento do tributo. Os fatos apenas caracterizaram adiantamento de vendas futuras, cujo objeto e preço seriam posteriormente acertados quando o veículo fosse faturado.

O enquadramento legal dado aos fatos pelo Fisco foge a estrita legalidade do Direito Tributário, o que não quer dizer, em absoluto, que os fatos narrados na peça fiscal não pudessem propiciar outras hipóteses de incidência tributária.

Entendo que na caso ocorreu um adiantamento financeiro por conta de vendas futuras, mesmo que nele estivesse embutido o custo provável do IPI médio, não significando, pela impossibilidade de determinar o *quantum* tributário, ou seja, o aspecto material do fato gerador (sem considerar o temporal), que se tratava de cobrança antecipada do mencionado imposto.

Como salientou o nobre Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer em seu voto no Acórdão 201-69.575, recurso 97.273, não se pode exigir o preciosismo por parte da montadora, em havendo saldo suficiente para suportar o pagamento do valor efetivamente faturado por ocasião da saída do produto, que solicite o pagamento do IPI separadamente, objetivando evitar sejam considerados os adiantamentos, componentes do saldo credor da administradora, como recebimento antecipado do imposto, a fazer surgir a obrigação tributária do artigo 236, VII do RIPI.

Em vista de todo o exposto, entendo que os fatos narrados no presente processo não dão margem ao nascimento da obrigação tributária referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados nem seu recolhimento antecipado, pelo que voto no sentido de **DAR PROVIMENTO AO PRESENTE RECURSO.**

Recurso provido.

Sala das Sessões, em 25 de setembro de 1996

JOSÉ CABRAL GARÓFANO