MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº	:	13830.001390/96-66
SESSÃO DE	:	09 de junho 1999
ACÓRDÃO Nº	:	302-33.998
RECURSO Nº	:	119.672
RECORRENTE	:	ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARÍLIA
RECORRIDA	:	DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

ISENÇÃO VINCULADA A QUALIDADE DO IMPORTADOR
Falta de recolhimento do II e IPI em decorrência de perda do direito de isenção, tendo em vista a transferência de propriedade de bem importado com o benefício da isenção.
Excluídos os juros moratórios e as penalidades.
RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir as penalidades e os juros de mora, vencidos os Conselheiros Hélio Fernando Rodrigues Silva, relator, que excluía apenas as penalidades, Elizabeth Maria Violatto, Ubaldo Campello Neto e Luis Antonio Flora, que davam provimento integral, Maria Helena Cotta Cardozo e Henrique Prado Megda, que excluíam a penalidade do art. 364, inciso II, do RIPI e o Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes que, excluía apenas a penalidade do art. 364, inciso II e os juros moratórios, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto quanto aos juros, o Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes. Os Conselheiros Luis Antonio Flora e Elizabeth Maria Violatto farão declaração de voto.

Brasília-DF, em 09 de junho de 1999.

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES
Relator designado

12 NOV 2002 RD/302.119672

Ausente a Conselheira: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO.

lmac/1

RECURSO Nº	:	119.672
ACÓRDÃO Nº	:	302-33.998
RECORRENTE	:	ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARÍLIA
RECORRIDA	:	DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP
RELATOR(A)	:	HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA
RELATOR DESIG.	:	PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES

RELATÓRIO

No desenvolvimento de atividade de revisão aduaneira, entendeu autoridade fiscal vinculada à DRF – Ribeirão Preto, ter apurado que a Associação de Ensino de Marília havia deixado de recolher valores devidos de Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) em decorrência da perda do direito de isenção, tendo em vista a transferência de propriedade de bem importado com o benefício de isenção.

A autoridade sancionadora informou que o importador transferiu, através de um contrato de compra e venda, inserido no bojo de um contrato de Arrendamento Mercantil, ou *Leasing*, do tipo "Lease back", a propriedade do equipamento para cirurgia odontomastológica a *laser, importado anteriormente por ela com benefício da isenção do II e do IPI*, em razão de sua qualificação como instituição de ensino, conforme artigos 2º, inciso I, alínea "b", e 3º, inciso I, da Lei nº 8.032/90 à empresa Geral do Comércio Arrendamento Mercantil, sem o pagamento dos impostos isentos na importação. Tal fato, no entendimento daquela autoridade, configurou infração ao estabelecido pelo artigo 137 do Regulamento Aduaneiro, já que este estabelece expressamente que "quando a isenção ou redução for vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou uso dos bens, a qualquer título, obriga ao prévio pagamento do imposto."

Com objetivo de provar a transferência da propriedade do equipamento citado, a fiscalização fez vir aos autos cópias do Contrato de Arrendamento Mercantil (fls. 28 a 46) e de nota fiscal (fls. 47), pertinentes à operação, assim como de registro contábil da importadora, onde se pode constatar que foi dado baixa do valor do equipamento do Ativo Permanente da instituição, conforme registro contábil da importadora (fls. 25 a 27).

O fato apurado, no entender da autoridade fiscal, se subsume, à hipótese infracional delineada, essecialmente, pela combinação do capitulado nos artigos 129, 137 e 499 do Regulamento Aduaneiro – RA (Decreto nº 91.030/85), com relação à diferença de valor do II, e artigos 29, inciso I; 55, inciso I, alínea "a"; 63, inciso I, alínea "a" e 112, inciso I, do Regulamento do IPI – RIPI (Decreto nº 87.981/92), com relação a diferença do IPI.

Como consequente da subsunção que entendeu-se por havida, foram aplicadas as sanções previstas no artigo 521, inciso II, item "a", do Regulamento Aduaneiro, c/c artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91 e artigo 364, inciso II do RIPI, bem como juros de mora, calculados conforme a legislação pertinente, vigente à época do feito fiscal.

Por tudo que entendeu evidenciado, lavrou a DRF – Ribeirão Preto, em 12/12/96, regularmente, Auto de Infração para exigência de crédito tributário no valor total de 649.166,95 UFIR.

Regularmente intimada, a autuada apresentou, tempestivamente, IMPUGNAÇÃO, às fls. 62/67, na qual alega, em resumo, que o contrato de Arrendamento Mercantil, firmado entre ela e a empresa Geral do Comércio Arrendamento Mercantil, envolvendo o equipamento outrora importado com isenção de II e IPI, não tem o condão de descaracterizar a importação ao ponto de não tipificá-la como amparável pelos benefícios estabelecidos pelos artigos 2º e 3º da Lei nº 8.032/90, uma vez que, de fato, nunca houve a transferência do equipamento à arrendante, já que a posse e uso do citado bem nunca deixou de ser da arrendatária, que, por sua vez, com o Arrendamento, tão somente, pretendeu viabilizar aquisição do equipamento, através do financiamento que ocorreu sob a roupagem do Arrendamento Mercantil.

Alega ainda que no contexto fático sob exame, o conceito de propriedade contido no artigo 137 do R.A. não deve ser tomado com rigor técnico, uma vez que o mesmo decorre de Decreto-lei, o DL 37/66, enquanto o Leasing (Arrendamento Mercantil) foi introduzido em 1974, pela Lei nº 6.099/74.

Em seus argumentos, a impugnante traz decisão do Conselho Superior de Recursos Fiscais, fls. 66, versando sobre a aplicação do IRPJ a contrato de Arrendamento Mercantil, na qual se estabelece que a mera forma de contrato de Leasing não é suficiente para ensejar tratamento fiscal específico a ele vinculado, quando se pode depreender do conteúdo do acordo, que as partes intencionavam estabelecer um contrato de compra e venda. Com base nessa decisão, a impugnante alega que a Receita Federal "sempre" considerou em suas decisões a "intenção" envolvida na contratação, e que, por esse motivo, no caso em tela, como a intenção da impugnante era, com o contrato de Arrendamento Mercantil, tão somente financiar aquisição do bem, não poderia ser desconsiderado o benefício de isenção auferido originalmente na importação sob a alegação de que houve transferência do mesmo, pois a intenção da autuada nunca foi o de vender o equipamento importado.

À vista do exposto, requereu a impugnante que a exigência tributária (II e IPI) fosse julgada improcedente por absoluta falta de amparo legal.

Por ser tempestiva, conheceu a autoridade julgadora da instância monocrática, da IMPUGNAÇÃO interposta pela interessada, para, entretanto, dar-lhe provimento parcial tão somente quanto à multa, determinando a retificação do Auto de Infração, em função da publicação da Lei nº 9.430/96 que comina sanção menos gravosa aplicável à hipótese infracional.

A decisão da autoridade julgadora, em suma, tomou por base a constatação de que a Lei de Arrendamento Mercantil, Lei nº 6.099/74, que regeu a operação realizada pela interessada, estabelece que o bem se transmite da arrendatária para arrendante através de uma operação de compra e venda, o que, segundo entendimento daquela autoridade, de fato ocorreu, pelo que se pode constatar das provas trazidas aos autos, como, por exemplo, o recibo de venda (fls. 21), em que a impugnante declara ter recebido Cr$ 300.000.000,00 referente à venda do equipamento à Geral do Comércio Arrendamento Mercantil, bem como o registro de baixa do bem em questão do Ativo Permanente da autuada (fls. 25/27).

Regularmente intimada, a interessada apresentou, tempestivamente, RECURSO VOLUNTÁRIO a este 3º Conselho de Contribuintes, amparado por concessão de liminar em Mandado de Segurança (fls. 95), que desobriga a impetrante de depositar parte da multa aplicada como garantia de instância administrativa.

Em seu recurso, preliminarmente, a recorrente argúi a nulidade da decisão prolatada na instância monocrática, sob a alegação de que a mesma não apreciou todos os argumentos contidos na IMPUGNAÇÃO.

No mérito, o recurso voluntário nada de novo trouxe ao cenário litigioso, tão somente, em essência, ressaltando o que já havia sido abordado na IMPUGNAÇÃO.

À vista do exposto, ainda que reafirmando, a recorrente, que é nula a decisão da autoridade julgadora "a quo", requereu, no mérito, que o lançamento fosse declarado improcedente, com base no disposto no § 3º, do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, acrescentado pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, ou seja, que "quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta."

Comparecendo aos autos, a Procuradoria da Fazenda Nacional, primeiramente, salienta que não há a nulidade arguida pela recorrente, pois que, no seu entender, a decisão "a quo" não deixou de analisar as questões suscitadas. Quanto ao mérito, a procuradoria ratifica o entendimento da autoridade julgadora da instância monocrática, pronunciando-se pela manutenção da mesma.

É o relatório.

RECURSO Nº : 119.672
ACÓRDÃO Nº : 302-33.998

VOTO VENCEDOR EM PARTE

Acompanho o Nobre Conselheiro Relator no que diz respeito à preliminar de nulidade arguida e, quanto ao mérito, na exigência dos tributos lançados.

Com relação à penalidade prevista no art. 521, inciso II, alínea "a", do Regulamento Aduaneiro, que entendo devida no presente caso, vale ressaltar que o Autuante incorreu em erro ao indicar, às fls. 8, que tal dispositivo legal estaria combinado com (c/c) o art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91. Este último dispositivo nada tem a ver com aquele.

Não concordo, ainda, com a exigência de juros moratórios lançados no Auto de Infração ora em exame.

A exemplo de inúmeros outros casos de igual natureza que por aqui tramitaram e sobre os quais tive a oportunidade de me manifestar, tais encargos, que nada mais são do que a remuneração do capital, só se tornam devidos após o trânsito em julgado da sentença administrativa que considerar devidos os tributos sobre os quais passarão a incidir.

Com efeito, estando estabelecido o litígio em foro administrativo, sujeitando o lançamento – conseqüentemente a exigência tributária – a revisão e reforma ainda nesta esfera, evidentemente que não se pode falar em "vencimento" de débito ou que existe, efetivamente, crédito tributário "devido" e, conseqüentemente, muito menos em "mora" do sujeito passivo.

A legislação de regência que trata dos referidos acréscimos (juros), declara que tais encargos incidirão quando não ocorrer o pagamento na data do "vencimento" do débito ou não ocorrendo o pagamento dos tributos "devidos".

Assim acontecendo, temos que enquanto não ocorrer o trânsito em julgado da sentença final administrativa que confirmar, total ou parcialmente, o crédito tributário lançado, e concedido prazo para o regular e amigável pagamento, não há que se falar em "vencimento" ou em "tributos devidos".

Além do mais, tal exigência caracteriza-se como flagrante infringência a dispositivo constitucional que trata do instituto do direito à ampla defesa e ao contraditório, pois que a simples exigência de tais encargos, desde a

ocorrência do fato gerador (registro da D.I.) é um fator extremamente relevante para a inibição do contribuinte ao exercício de tal direito.

A Fazenda Nacional dispõe de outros mecanismos para proteger-se contra a defasagem da moeda, em virtude da morosidade no trâmite do processo administrativo fiscal, como é o caso da atualização monetária constante do valor do débito a ser pago pelo contribuinte ao final dos litígios.

E a morosidade na conclusão de tais controvérsias administrativas decorre de culpa exclusiva da administração, uma vez que os contribuintes (sujeitos passivos) dispõem de exíguos prazos para interferirem no curso dos processos (impugnações e recursos). Tal culpa não pode ser simplesmente transferida para os contribuintes, impingindo-lhes a obrigação de remunerar o capital que vier a ser, ao final, considerado devido à Fazenda Nacional, sem que isso represente, claramente, cerceamento ao seu sagrado direito à ampla defesa e ao contraditório.

É de se ter como exemplo o tempo decorrido na presente situação ora em exame. O registro da D.I. (fato gerador do I.I.) ocorreu em 18/12/91; A fiscalização na empresa e apuração do fato infracional só se deu em 18/11/96 – quase 5 (cinco) anos depois; o lançamento do crédito tributário ocorreu em 16/12/96; e este Recurso está sendo julgado agora, em 09/06/99. São quase 8 (oito) anos transcorridos para que a administração, através deste Colegiado, venha a declarar devidos os tributos exigidos, decisão esta que pode ainda não ser definitiva, considerando o direito de recurso, tanto do sujeito passivo quanto da D. Procuradoria da Fazenda Nacional, para a E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, na forma regimental.

Dessa forma, entendo que deva ser excluída do crédito tributário de que se trata a exigência dos juros moratórios lançados, bem como a penalidade prevista no art. 364, inciso II, do RIPI, mantendo-se, outrossim, os tributos e a multa prevista no art. 521, inciso II, alínea "a", do Regulamento Aduaneiro.

Sala da Sessões, em 09 de junho de 1999.

PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES – Relator Designado

RECURSO Nº : 119.672
ACÓRDÃO Nº : 302-33.998

VOTO VENCIDO

Inicialmente, quanto à questão preliminar arguida, cabe ressaltar sua improcedência, pois, contrariamente ao que alega a recorrente, a decisão recorrida ataca a essência do suscitado na IMPUGNAÇÃO, o que faz com que não se sustente qualquer alegação quanto a sua nulidade por cerceamento de defesa. Rejeito pois, a preliminar suscitada.

No mérito, o que se apura é que a recorrente, conforme fartamente documentado nos autos, seguindo os preceitos da Lei nº 6.099/94, no contexto da execução do contrato de Arrendamento Mercantil firmado com a empresa Geral do Comércio de Arrendamento Mercantil, transferiu a propriedade do bem anteriormente importado sob o benefício de isenção, com base na Lei nº 8.032/90, em função de sua qualidade como Instituição de Ensino, sem o prévio pagamento dos impostos devidos, conforme expressa exigência contida no artigo 137 do RA.

As alegações da recorrente no sentido de que não houve transmissão da propriedade, pois que a posse, uso e gozo do bem ficaram consigo, não possui consistência jurídica, visto que, no caso dos bens móveis, a posse direta apenas faz presumir a propriedade e não a comprova. No caso sob exame, o que há provado nos autos desnuda o fato de que houve a transmissão da propriedade, cabendo à recorrente apenas as faculdades da posse, uso e gozo do bem arrendado, o que, aliás, é da essência do contrato de Arrendamento Mercantil.

Em conclusão, o quadro apurado é o que ressalta a ilegalidade da conduta da recorrente, que, no afã de obter melhores condições financeiras para aquisição do material importado, ignorou dispositivo legal que a impedia de proceder da forma pretendida. Ora, mesmo que tal burla ao mandamento legal tenha ocorrido sob a justificativa de que a mesma era necessária para viabilizar a efetividade do benefício de isenção na forma da Lei nº 8.032/90, pois, no caso concreto, a importação, mesmo beneficiada pela a isenção tributária, poderia não se dar sem a contratação do Arrendamento Mercantil, não se pode aceitar que a lei seja ignorada, simplesmente, por ser lei, a qual, não sendo adequada ao interesse coletivo, deve ser contestada e, se for o caso, revogada, mas nunca ignorada, sob pena de incentivar-se a instabilidade nas relações jurídicas.

Quanto ao conseqüente da regra-matriz sancionatória, considerando que o material estava corretamente descrito e que não se evidenciou intuito doloso ou má fé por parte da recorrente, e tendo em vista o disposto no Ato Declaratório COSIT Nº 10/97, entendo inaplicável ao fato a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

RECURSO Nº : 119.672
ACÓRDÃO Nº : 302-33.998

Em face do exposto e por tudo mais que consta do processo, conheço do recurso, para dar-lhe, no mérito, provimento parcial, excluindo da exigência as multas referentes ao II e IPI.

Assim é o voto.

HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA – Conselheiro

RECURSO Nº : 119.672
ACÓRDÃO Nº : 302-33.998

DECLARAÇÃO DE VOTO

Pretende-se nos autos do presente processo a satisfação de crédito tributário lançado em face da argüição de ocorrência da infração tipificada no artigo 137 do Regulamento Aduaneiro, que consiste na transferência para terceiros, de bem importado com isenção vinculada à qualidade do importador.

A vedação de tal transferência objetiva o impedimento de que um bem venha a ser importado com franquia tributária para favorecer pessoa ou entidade que não esteja qualificada para tal fim.

Como em sua esmagadora maioria tais isenções são concedidas a pessoas que exercem atividade de interesse social ou de benemerência, desempenhando, muitas vezes, papel atribuído ao Estado, não se pode, verdadeiramente, admitir qualquer complacência, com procedimentos que visam apenas a burla de obrigações fiscais.

Contudo, não se depreende dos presentes autos a ocorrência da mencionada hipótese infracionária.

Não se pode confundir condições de financiamento com o ato descrito na legislação como infração.

Operou-se na realidade do caso em objeto uma modalidade de leasing, cujos efeitos apontados pela fiscalização viriam a se materializar apenas na hipótese de inadimplência da mutuária frente às obrigações assumidas junto ao agente financeiro.

Considerar a garantia oferecida por um financiamento como mera transferência do bem a entidade que não nutre por este, ao menos em princípio, qualquer interesse, seria aportarmo-nos da realidade, da lógica revelada no ordenamento jurídico vigente.

Nos inúmeros casos já apreciados por esta Câmara, relacionados a esta hipótese infracionária, os bens foram importados com financiamento oferecido pelo próprio exportador que, garante em contrato, o resgate daquele bem em caso de inadimplência, o que se revela a mesma situação fática descrita neste processo, apenas revestida de uma situação jurídica diferente, relacionada à modalidade de financiamento contratada.

No entanto, não recaíram as hipóteses dos diversos autos sobre essas circunstâncias, mas sim sobre a cessão de uso, posse ou transferência de propriedade do bem a terceiros que tinham interesse em sua utilização; a terceiros que o vinham empregando em suas atividades, mesmo sem estarem qualificados para o usufruto do benefício tributário de que se trata. A terceiros que se locupletavam às custas do erário, em detrimento do atendimento daqueles interesses sociais já mencionados.

Sendo assim, por entender inocorrente o desvio de finalidade do bem, imprescindível para a caracterização da infração apontada, voto para prover o recurso voluntário interposto.

Salas das Sessões, em 09 de junho de 1999.

ELIZABETH MARIA VIOLATTO - Conselheira

LUIS ANTONIO FLORA - Conselheiro