



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10073.001418/2009-81
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3401-002.696 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2014
Matéria Aduaneiro
Recorrente Benteler Sistemas Automotivos Ltda
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 13/01/2004 a 30/12/2004

Ementa CND

Exigência de certidão emitida pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil é vedada para fins de concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO.

É a existência de antecipação do pagamento o que determina a aplicação do prazo de cinco anos a contar do fato gerador (aplicação do artigo 150, §4º, do CTN). Não havendo pagamento, altera-se a aplicação do termo a quo passando a ser o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o previsto no inciso I do artigo 173 do CTN. Na análise da decadência para os tributos incidentes em operação de importação, para se decidir se houve antecipação de pagamento, é necessário que se tenha pagamento específico do tributo, umbilicalmente ligado ao mesmo fato gerador, e que ele tenha sido efetivamente realizado e em termos de antecipação ou anterior à data de seu vencimento.

PRAZO PARA REVISÃO ADUANEIRA. NÃO APLICABILIDADE A OUTROS PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO. DISTINÇÃO ENTRE INSTITUTOS.

A regra da Lei Aduaneira que define em cinco anos o prazo máximo para a realização de revisão aduaneira somente pode ser aplicada ao procedimento fiscal-aduaneiro de revisão aduaneira estrito senso, não se devendo estendê-lo para os outros tipos de procedimentos de auditoria ou de fiscalização dos quais decorram revisão ou retificação de declaração de importação ou de exportação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso de ofício no que diz respeito a exigência da CND e quanto à decadência, por maioria de votos deu-se provimento ao recurso de ofício, vencidas as Conselheiras Ângela Sartori (relatora) e Raquel Motta Brandão Minatel. Designado o Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira. Por unanimidade de votos negou-se provimento ao recurso voluntário. Ausência temporária e justificadamente a Conselheira Monica de Los Rios.

ROBSON JOSE BAYERL- Presidente.

ANGELA SARTORI - Relator.

ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Robson José Bayerl, Ângela Sartori, Raquel Motta Brandão Minatel, Claudio Monroe Massetti e Eloy Eros da Silva Nogueira.. Ausente temporariamente a conselheira Mônica Monteiro Garcia de Los Rios,

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração no valor de R\$ 16.437.252,62 lavrados para constituição de crédito tributário referente a: Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Contribuição PIS/PASEP – importação, Contribuição COFINS – importação, Juros de Mora – calculados até 30/10/2009, Multa Proporcional (75%), Multa Regulamentar (5% do valor aduaneiro) em face da não apresentação de documentos de instrução obrigatória da declaração de importação (Certidão Negativa de Débito) e, Multa Regulamentar por não apresentar à fiscalização documentos exigidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme apontado no “Relatório e Fundamentação (fls. 122 a 166).

Depreende-se dos autos que a autuação em comento é resultado de procedimento de fiscalização aduaneira realizado para fins de verificação do conjunto de operações de importação realizadas pela interessada durante o ano de 2004, e que foram desembaraçadas com redução em 40% do valor devido a título de imposto de importação e suspensão total do respectivo imposto sobre produtos industrializados.

Relata a fiscalização que vários dispositivos legais exigem a prova da quitação de tributos na concessão e no reconhecimento de incentivo ou de benefício fiscal = **Certidão Negativa de Débitos.**

Que, nos termos do artigo 60 da Lei nº 9.069/95, o sujeito passivo beneficiário deveria estar quite com as pertinentes obrigações tributárias em dois momentos distintos. Contudo, após citar jurisprudência do Poder Judiciário sobre o tema, a fiscalização conclui que, por ocasião do desembaraço das mercadorias, a interessada deveria instruir a respectiva declaração de importação, não com uma “nova certidão”, mas com aquela já obtida anteriormente e apresentada ao SECEX para fins de habilitação no regime.

Entende a fiscalização que a Certidão Negativa de Débitos apresentada ao SECEX, para o caso vertente, tornou-se documento de instrução obrigatória da declaração de importação. Aduz, que tendo havido registro das declarações de importação durante o ano de 2004, a extinção dos créditos tributários pelo decurso do tempo, pertinentes a tais fatos geradores, somente se daria em 01/01/2010, devendo o beneficiário do benefício fiscal manter em boa guarda todos os documentos relativos a tais operações, inclusive as certidões negativas que deram guarida à concessão dos benefícios.

Neste sentido foi intimada (Termo de Intimação nº 022/2009, item “5”) a apresentar tais documentos, contudo a interessada não os apresentou, alegando sua não localização. Em razão deste fato foi aplicada a multa prevista no artigo 70, inciso II, alínea “b”, item “1” da Lei nº 10.833/03 – 5% do valor aduaneiro das mercadorias.

Informa a fiscalização que para efeito da suspensão do imposto sobre produtos industrializados, a interessada deveria atender ao disposto na Instrução Normativa SRF nº 296/03 (artigos 6º e 7º). Aduz que em razão de a interessada não ser uma “montadora de automóveis”, o aperfeiçoamento das condições legais somente se daria através da aplicação final da mercadoria importada, quando a partir de então o lançamento tributário poderia ser efetuado, sendo que, no primeiro dia do exercício seguinte seria deflagrado o lustro decadencial.

Prossegue a fiscalização em seu relato indicando (fls. 159) que também intimou a interessada (Termo de Intimação nº 022/2009, itens “11” e “15”) a apresentar as folhas do Livro Registro de Controle de Produção e do Estoque – modelo 3, previsto nos artigos 383 a 388 do Decreto nº 4.544/2002, contudo a interessada não atendeu à intimação, aplicando-se então a penalidade prevista no artigo 107, inciso IV, alínea “b” do Decreto Lei nº 37/66, considerando para o caso um total de 3 meses calendário (R\$ 15.000,00).

Especificamente em relação à suspensão do imposto sobre produtos industrializados, a fiscalização indica que foi apresentada a lista prevista no artigo 7º da Instrução Normativa SRF nº 296/03 (fl. 160), porém ressalta que foi constatado que classificações fiscais de 328 adições não constam da lista apresentada, conforme apurado pela fiscalização (planilha folhas 257 a 263).

Em razão do afastamento da isenção do imposto de importação a fiscalização lavrou auto de infração com vistas a constituir o crédito tributário decorrente da diferença das contribuições incidentes nas operações de importação.

Intimada em 18/12/2009 pessoalmente por intermédio de preposto (fls. 47, 77, 96, 115 e 120), a interessada apresentou impugnações às folhas 5.076 a 5.093, 5.123 a 5.147, 5.207 a 5.224 e 5.254 a 5.309, anexando os documentos de folhas 5.094 a 5.122, 5.148 a 5.206, 5.225 a 5.253 e 5.310 a 5.341. Em síntese, traz as seguintes alegações:

Que, o relato fiscal que contém a motivação das autuações, revela-se totalmente confuso e incoerente. Não é possível compreender a qual Certidão de Regularidade Fiscal o agente fiscal se refere, se a apresentada por ocasião da habilitação no regime (anterior ao ano de 2004) ou se novas certidões (ano de 2004). Em diversos momentos do relatório há menção à necessidade de nova certidão, mas em outros momentos é feita referência à certidão emitida inicialmente (para fins de habilitação). Tal situação afronta os mais basilares princípios de direito administrativo, acarretando em notório cerceamento do direito de defesa da impugnante, que é obrigada a tentar se defender de toda e qualquer hipótese que imagina tenha o fiscal pretendido fundamentar o lançamento.

Que, em relação às certidões do ano de 2004, o agente fiscal faz presunção descabida de que a impugnante não teria apresentado ou teria as tais certidões no momento do desembarço aduaneiro. Não constam dos autos qualquer documento que ateste tal fato (não apresentação no momento do desembarço).

Que, a despeito das diversas irregularidades quanto à exigência da Certidão durante o procedimento de fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes nos despachos aduaneiros beneficiados por redução, bem como das irregularidades na interpretação das normas utilizadas para fundamentar a imposição da sanção discutida, e da ofensa a diversos princípios que regem o processo administrativo mormente o princípio da motivação há, ainda, uma flagrante nulidade no lançamento, qual seja, a de que o documento exigido (sem saber-se ao certo qual) está registrado perante a própria Receita Federal, o que lhe possibilita, a qualquer tempo, confirmar os dados cuja não apresentação pela Impugnante, implicou na lavratura da penalidade.

Que, a situação beira o absurdo, pois está a Receita Federal, a constituir tributo e aplicar sanções à impugnante por não apresentação de documento que foi expedido pelo próprio Órgão que a solicita, com base nas informações contidas em seus próprios sistemas de controle. Há afronta ao disposto no artigo 37 da Lei nº 9.784/99.

Que, há absurda e total inversão de ônus da prova, sem contar que se faz perfeitamente cabível a aplicação do velho brocardo de direito “ninguém alegará em seu próprio favor a própria torpeza”.

Que, há ausência de indicação da capitulação legal no AI que faz referência ao Regulamento Aduaneiro vigente em 2009 e não em 2004.

Que, os créditos constituídos estão extintos por força da decadência.

Que, não se tratando de erro de fato a ser impugnado pela autoridade fiscal, não se permite a revisão de lançamento. Há modificação dos critérios jurídicos dos lançamentos ocorridos em 2004.

Que, inexistente norma que imponha a guarda da Certidão pelo prazo prescricional dos tributos relacionados ao benefício.

Que, a Certidão foi apresentada quando legalmente exigida (no momento do pedido de habilitação no SISCOMEX para gozo do benefício). Tanto que foi habilitada a operar no regime em questão.

Que, faltar a competência à Receita Federal para questionar a autorização dada pela SECEX, após verificação da regularidade da documentação apresentada pela Impugnante (inclusive, da referida Certidão de Regularidade Fiscal), ainda que lhe caiba a verificação relativa ao cálculo e pagamento dos tributos devidos.

Que, não há norma que estabeleça a obrigatoriedade de apresentação da referida certidão ou outra certidão relativamente aos momentos em que ocorreram os despachos aduaneiros ou mesmo no curso de fiscalização posterior.

Que, a condição para desfrutar do benefício é a habilitação específica no regime, como dispõe a Lei, a certidão é um dos requisitos para a habilitação.

Que, a exigência, no curso de fiscalização posterior, de um documento comprovadamente entregue no momento adequado às Autoridades Aduaneiras, pelo próprio órgão que o emitiu à época fere, dentre outros, os mais comezinhos princípios que regem a atividade administrativa estatuídos no artigo 37 da Constituição Federal e 2º da Lei 9.784/99,

que são de observância obrigatória, sem contar o princípio da legalidade previsto tanto na Constituição Federal como no Código Tributário Nacional.

Que, sob pena de extrapolar sua competência, e invadir a seara de atuação da SECEX o que lhe é vedado a Receita Federal não pode questionar a decisão da SECEX, ou promover qualquer verificação ou fiscalização quanto aos requisitos ao gozo do benefício.

Afinal, isto é justamente a competência da SECEX, a qual, inclusive, foi exercida plenamente;

Que, a conduta que originou a aplicação da penalidade não está prevista, o que afronta os princípios da legalidade, razoabilidade e proporcionalidade.

Que, o Agente lavrou o Auto de Infração objeto do Processo Administrativo 10073.001417/200936, no qual aplica penalidade de suspensão de habilitação para operações de comércio exterior, sob os mesmos fundamentos que originaram as sanções pecuniárias lançadas nestes autos, o que implica na nulidade das sanções ora tratadas, haja vista a concomitância de penalidades à mesma suposta conduta (não apresentação de uma certidão), de forma desproporcional e desarrazoada.

Que, sendo o tributo inexigível, a multa de ofício é igualmente inexigível.

Que, a aplicação da SELIC é indevida, possui natureza remuneratório e não indenizatória, é inconstitucional e ilegal, ultrapassa o limite estabelecido no CTN.

Que, não há certeza quanto aos motivos que deram ensejo ao recálculo das contribuições. Ademais, há utilização de base de cálculo distinta daquela prevista em Lei. Há erro na inclusão do IPI suspenso na base do ICMS que compõe a base de cálculo da contribuição, cita o artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 436/04.

Que, relativamente ao IPI, a única motivação do lançamento foi aquela apresentada no item “II.B.3 – Da Inobservância das classificações fiscais apresentadas à RFB” se diferente fosse não haveria motivos para citar a questão. Contudo tal motivação está lastreada em condição imposta por Instrução Normativa, o que é ilegal, afronta o princípio da hierarquia das normas. Ademais o ato normativo restou revogado (aplicação do artigo 106 do CTN).

Que, há erro de metodologia, o lançamento do IPI foi realizado sobre todos os produtos da DI, e não somente sobre aqueles que houve a falta de informação do produto.

Há erro de cálculo do IPI lançado, devendo ser reconhecida a nulidade do lançamento.

Ademais o lançamento inclui em sua base produtos cuja NCM foi informada ao Fisco após a importação, mas antes do procedimento fiscalizatório (denúncia espontânea).

A DRJ decidiu em síntese.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Período de apuração: 13/01/2004 a 30/12/2004

REVISÃO ADUANEIRA. PRAZO. MERCADORIA DESEMBARAÇADA.

A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data do registro da declaração de importação correspondente.

Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado. Não há óbice na legislação de regência para que a autoridade proceda à revisão aduaneira das informações prestadas na declaração de importação, ainda que esta tenha sido objeto de conferência aduaneira por ocasião do desembaraço das mercadorias. O desembaraço aduaneiro não está caracterizado na legislação como procedimento que homologa o lançamento, sendo legítima a atividade de reexame do despacho de importação. Impugnação Procedente em Parte. Crédito Tributário Mantido em Parte

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos da impugnação descritos acima.

Há recurso de ofício.

É em síntese o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Angela Sartori

O Recurso Voluntário e de Ofício preenchem os requisitos formais de admissibilidade por isto deles tomo conhecimento.

A decisão de primeira instância deu parcial provimento à Impugnação da empresa, cancelando a quase integralidade do lançamento, de modo que excluiu o crédito constituído em relação ao II, ao PIS e à COFINS, e manteve a cobrança tão somente no que se refere ao IPI. Por força do montante cancelado na autuação, houve interposição de Recurso de Ofício. Segue abaixo quadro demonstrativo do que está em discussão no CARF apresentado pelo Recorrente em Memorial:

EXIGÊNCIA/ AUTUAÇÃO FISCAL	APÓS DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA		EM DISCUSSÃO NO CARF
Imposto de Importação ("II")	Cancelado Integralmente	Motivação: (i) não cabimento da exigência de apresentação de CND; e (ii) decadência	Recorrente pleiteia manutenção da acertada decisão da DRJ
PIS-Importação	Cancelado Integralmente	Motivação: (i) não cabimento da exigência de apresentação de CND; e (ii) decadência	Recorrente pleiteia pela manutenção da acertada decisão da DRJ
COFINS-Importação	Cancelado Integralmente	Motivação: (i) não cabimento da exigência de apresentação de CND; e (ii) decadência	Recorrente pleiteia pela manutenção da acertada decisão da DRJ
Imposto sobre Produtos Industrializados ("IPI")	Mantido Parcialmente Principal, Fatos geradores, 22/12/2004 e 29/12.2004 e Multa R\$ 15.000,00	Motivação: (i) ausência de comprovante de recolhimento no momento da DI; (ii) suposto descumprimento de obrigações acessórias previstas pelo art. 6º e art. 7º da IN nº 296/2003.	Recorrente pleiteia Reforma da Decisão da DRJ

Da Certidão Negativa – CND

Parte do crédito tributário decorre da constatação efetuada pela fiscalização de que a interessada não fazia jus aos benefícios que obteve, durante o ano de 2004, por ocasião das importações de mercadorias relacionadas ao “regime automotivo”. Outra parte, que será analisada mais à frente, decorre da prática de atos que a fiscalização aponta como passíveis da aplicação de multas específicas.

Os benefícios anteriormente citados dizem respeito a redução do imposto de importação prevista no artigo 5º da Lei nº 10.182/01 e a suspensão do imposto sobre produtos industrializados prevista no artigo 5º da Lei nº 9.826/99:

*Art. 5o Fica **reduzido em quarenta por cento o imposto de importação** incidente na importação de partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semiacabados, e pneumáticos.*

...(Grifos acrescidos)

Art. 5o Os componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01 a 87.06 e 87.11, da TIPI, sairão com suspensão do IPI do estabelecimento industrial. (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 3.7.2002)

*§ 1o Os componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças, referidos no **caput**, de origem estrangeira, **serão desembaraçados com suspensão do IPI** quando importados diretamente por estabelecimento industrial. (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 3.7.2002)*

...(Grifos acrescidos)

Para fazer jus ao benefício em questão (redução do imposto de importação e suspensão do imposto sobre produtos industrializados) foram estabelecidos em legislação própria os seguintes requisitos: habilitação específica no SISCOMEX para fruição da redução do imposto de importação, conforme Lei nº 10.182/01, artigo 6º:

Art. 6o A fruição da redução do imposto de importação de que trata esta Lei depende de habilitação específica no Sistema Integrado de Comércio Exterior SISCOMEX.

Parágrafo único. A solicitação de habilitação será feita mediante petição dirigida à Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, contendo:

I comprovação de regularidade com o pagamento de todos os tributos e contribuições sociais federais;

II cópia autenticada do cartão de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica;

III comprovação, exclusivamente para as empresas fabricantes dos produtos relacionados no inciso X do § 1º do artigo anterior, de que mais de cinquenta por cento do seu faturamento líquido anual é decorrente da venda desses produtos, destinados à montagem e fabricação dos produtos relacionados nos incisos I a X do citado § 1º e ao mercado de reposição.

(Grifos acrescidos)

E, para fins de desembaraço com suspensão do imposto sobre produtos industrializados: apresentação de cópia, com recibo de entrega, de informação dos produtos que industrializa, produtos aos quais se destina e, as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que irá adquirir nos mercados interno e externo, conforme estabelecido no parágrafo único do artigo 6º e artigo 7º da Instrução Normativa SRF nº 296/03.

Art. 6º Serão desembaraçados com suspensão do IPI as MP, PI e ME, importados diretamente pelo estabelecimento industrial fabricante, preponderantemente, de componentes, chassis, carroçarias, partes e peças para industrialização dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e 87.01 a 87.06 da Tipi.

Parágrafo único. O desembaraço com suspensão do IPI está condicionado à apresentação, pelo contribuinte, de cópia, com recibo de entrega, da informação de que trata o art. 7º.

Art. 7º Para os fins do disposto nos arts. 5º e 6º, o estabelecimento adquirente deverá informar à Delegacia da Receita Federal (DRF) ou à Delegacia da Receita Federal de Fiscalização (Defic) de seu domicílio fiscal:

I os produtos que industrializa;

II os produtos autopropulsados aos quais os mesmos se destinam; e III as

MP, PI e ME que irá adquirir nos mercados interno e externo.

Parágrafo único. A informação referida neste artigo será prestada pelo estabelecimento adquirente, sem formalização de processo, perante a Delegacia da Receita Federal (DRF) ou a Delegacia da Receita Federal de Fiscalização (Defic) de seu domicílio fiscal.

(Grifos acrescidos)

Além dos requisitos acima, considerando o disposto no artigo 205 da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional – CTN, artigo 60 da Lei nº 9.069/95, alínea “c” do artigo 27 da Lei nº 8.036/90, §3º do artigo 195 da Constituição Federal de 1988, alínea “a”, inciso I,

do artigo 47 da Lei nº 8.212/91, artigo 62 do DecretoLei nº 147/67 e, artigo 118 do Decreto nº 4.543/02, a fiscalização exigiu, no âmbito no procedimento em apreço a apresentação de comprovação da quitação de tributos e contribuições federais, relativos ao ano de 2004, conforme item “5” do Termo de Intimação nº 022/2009 (fl.179) e item “1” do Termo de Intimação nº 72/2009 (fls. 186 a 188):

...

5). *Comprovação da quitação de tributos e contribuições federais, relativos ao ano de 2004, nos termos do art.60, da Lei nº 9.069/95;*

[...]

...

1) *Comprovação da regularidade (como empresa, ou seja, incluindo eventuais filiais), exclusivamente para ANO CALENDÁRIO DE 2004, junto à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (Dívida Ativa da União), ao INSS e à Caixa Econômica Federal – CEF (FGTS).*

...

Contudo, embora as exigências acima tratassem inequivocamente de certidões relativas ao ano de 2004, as autuações que afastaram a concessão da redução do imposto de importação e suspensão do imposto sobre produtos industrializados estão lastreadas na não apresentação de certidão emitida por ocasião da habilitação da interessada no Siscomex (ano de 2001), isto é, na “falta” de certidão emitida notadamente em data anterior ao ano de 2004 (fl. 136 e 148):

) A CND apresentada ao Secex, para o caso vertente, tornou-se documento de instrução obrigatória da Declaração de Importação ...

Frise-se que não nos referimos a uma NOVA Certidão Negativa, mas sim, àquela que deu embasamento ao Secex para efetivar a Habilitação Especial no Siscomex, nos termos do ...

... (Grifos acrescidos)

Independentemente do mérito da exigência formulada pela fiscalização (que será objeto de análise mais a frente), há que se admitir que a fundamentação desta questão encontra sérias contradições no âmbito do próprio relatório elaborado pela fiscalização (fls. 122 a 166). Assiste razão à Recorrente quando alega inconsistência nos motivos que fundamentam a exigência da fiscalização, e que a matéria foi tratada de maneira confusa, na medida em que por vezes aponta haver exigência de distintas certidões (uma para habilitação e outras por ocasião da importação). Embora a fiscalização indique no relatório que não está a exigir nova certidão, os Termos de Intimação citados anteriormente exigem claramente a apresentação de documentos relativos ao ano de 2004, isto é, outras certidões que não aquela apresentada por ocasião da habilitação em tempo anterior.

Neste aspecto, o procedimento fiscal (exigências formuladas no curso da fiscalização) contraria explicitamente os fundamentos desta parte das autuações, situação que notadamente acarretaria na nulidade da autuação não fosse o mérito desta questão favorável à interessada.

É que a exigência de certidão emitida pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil é vedada para fins de concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal. A Instrução Normativa SRF nº 93/01, em seu artigo 16 assim estabeleceu:

Art. 16. Na hipótese de concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, no âmbito da SRF, é vedada a exigência da certidão de que trata o art. 1º, cabendo a verificação de regularidade fiscal do sujeito passivo à unidade encarregada da análise do pedido. (Grifos acrescentados)

Redação semelhante foi mantida nas instruções normativas que se seguiram: Instrução Normativa RFB nº 565/05 (artigo 10), Instrução Normativa RFB nº 574/05 (artigo 10) e, Instrução Normativa RFB nº 734/07, artigo 10:

Art. 10. Na hipótese de concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, no âmbito da RFB, é vedada a exigência da certidão conjunta de que trata o art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 3, de 2007, cabendo a verificação de regularidade fiscal do sujeito passivo à unidade da RFB encarregada da análise do pedido.

(Grifos acrescentados)

A Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 3/07, em seu artigo 1º assim estabelece:

Art. 1o A prova de regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional far-se-á mediante apresentação de certidão conjunta emitida pela Secretaria da Receita Federal (SRF) e Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) com informações da situação do sujeito passivo quanto aos tributos administrados pela SRF e à Dívida Ativa da União.

§ 1o A prova de inexistência de débito a que se refere o inciso II do § 10 do art. 257 do Decreto no 3.048, de 6 de maio de 1999, far-se-á mediante a apresentação da certidão conjunta de que trata esta Portaria.

§ 2o O direito de obter certidão conjunta é assegurado ao sujeito passivo, devidamente inscrito no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Física (CPF), independentemente do pagamento de taxa.

§ 3o No caso de pessoa jurídica, a certidão conjunta será emitida em nome da matriz e abrangerá todas as suas filiais.

(Incluído pela Portaria PGFN/SRF no 1, de 19 de maio de 2006)
(Vide art. 4º da Portaria PGFN/SRF no 1, de 2006)

(Grifos acrescidos)

Como se depreende do contido acima é vedada a exigência de certidão (emitida pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil) para reconhecimento ou concessão de benefício fiscal, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil. E tal procedimento é de notória razoabilidade, dado que a informação requerida é gerada no âmbito da própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo à fiscalização no momento da concessão ou reconhecimento do benefício efetuar a devida verificação de regularidade fiscal.

Tal vedação acaba por afastar a tese levantada pela fiscalização de que este documento em específico (inclusive o gerado no momento da habilitação) deva instruir a declaração de importação. Em verdade o comando normativo acabou por inverter o ônus da prova quanto à regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional, vez que atribuiu à fiscalização o dever de verificar a regularidade fiscal do sujeito passivo, devendo evidentemente lastrear sua conduta em provas hábeis a atestar a condição encontrada por ocasião da verificação realizada.

A administração pública rege-se pelo princípio da estrita legalidade (CF, artigo 37, *caput*), especialmente em matéria de administração tributária, que é uma atividade administrativa plenamente vinculada (Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional CTN, artigos 3º e 142, parágrafo único).

Assim, não pode a autoridade fiscal proceder de maneira diferente do previsto na legislação, à autoridade fiscal não foi dado o poder discricionário de levar em conta elementos subjetivos em sua análise. Sua atuação deve ser pautada dentro das restrições impostas pela legislação. Verdadeiras limitações ao agente público que, em verdade, resguardam os direitos e deveres dos administrados. Caracterizada a situação prevista na legislação, a autoridade fiscal é obrigada a proceder dentro de tais limites, não lhe é facultado proceder com menor ou maior rigor, apenas deve atuar conforme o disposto.

Nego provimento ao recurso de ofício e mantenho a decisão da DRJ.

Da decadência

Quanto à alegação de ocorrência da decadência, e impossibilidade de revisão das declarações de importação em apreço, tem-se que, de fato, em razão da legislação específica que rege a matéria, parte do crédito tributário já foi julgado extinto pela decadência pela própria DRJ. Restando aqui apenas a discussão em relação ao IPI.

No presente caso trata-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação onde há a suspensão, no entanto **parte dos pagamentos** foram efetuados no registro da DI. Portanto o pagamento no momento do registro da DI faz a contagem do prazo seguir as regras do artigo 150, parágrafo 4 do CTN.

Para a exigência da diferença deste mesmo tributo a contagem do prazo decadencial tem por início na própria data de registro da declaração de importação, dado que a regra geral, na importação, é que o pagamento dos tributos seja efetuado por ocasião do registro da declaração de importação. No presente caso, em razão das planilhas (fls. 04 a 113) e demais documentos acostados aos autos, se constatam que em relação às contribuições e ao imposto de importação a autuação diz respeito à constituição de crédito tributário em razão de diferença dos tributos, que em razão da exclusão do benefício teriam sido recolhidos a menor por ocasião do registro das respectivas declarações de importação. Portanto, para tais tributos a contagem do prazo decadencial deve ser realizada a partir da data de registro das declarações de importação.

Quanto ao IPI houve a suspensão total por ocasião das Importações, havendo registro de pagamento dos outros tributos não havendo registro nos autos de que houve qualquer recolhimento por ocasião do registro das respectivas declarações de importação do IPI. No entanto, houve pagamento de outros tributos por ocasião da importação, havendo recolhimento de tributos entendendo que a contagem do prazo é o mesmo qual seja artigo 150, parágrafo 4 do CTN.

A ciência do crédito tributário apurado ocorreu em **18/12/2009**, portanto nele só poderiam estar incluídos os créditos tributários que decorram de revisão aduaneira de declaração de importação registrada até cinco anos anteriores a tal data, estando portanto, decadente o crédito tributário relativo as outras DIs.

Neste caso **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO E MANTENHO DECISÃO DA DRJ.**

DA INSRF 296/2003

Em relação aos tributos a DRJ manteve exigível somente de parte do crédito tributário relacionado ao imposto sobre produtos industrializados decorrente do descumprimento da condição estabelecida no parágrafo único do artigo 6º e artigo 7º da Instrução Normativa SRF nº 296/03 que dispõe:

“Art. 6º Serão desembaraçados com suspensão do IPI as MP, PI e ME, importados diretamente pelo estabelecimento industrial fabricante, preponderantemente, de componentes, chassis, carroçarias, partes e peças para industrialização dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 8432.40.00,

8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e 87.01 a 87.06 da Tipi.

Parágrafo único. O desembaraço com suspensão do IPI está condicionado à apresentação, pelo contribuinte, de cópia, com recibo de entrega, da informação de que trata o art. 7º.

Art. 7º Para os fins do disposto nos arts. 5º e 6º, o estabelecimento adquirente deverá informar à Delegacia da Receita Federal (DRF) ou à Delegacia da Receita Federal de Fiscalização (Defic) de seu domicílio fiscal:

I - os produtos que industrializa;

II - os produtos autopropulsados aos quais os mesmos se destinam; e

III - as MP, PI e ME que irá adquirir nos mercados interno e externo.

Parágrafo único. A informação referida neste artigo será prestada pelo estabelecimento adquirente, sem formalização de processo, perante a Delegacia da Receita Federal (DRF) ou a Delegacia da Receita Federal de Fiscalização (Defic) de seu domicílio fiscal.

A exigência estabelecida no artigo 6º e artigo 7º da Instrução Normativa SRF nº 296/03 foi mantida na Instrução Normativa RFB nº 948/09, em seus artigos 6º e 7º. Portanto, a referida exigência não foi revogada, ao contrário mantida no comando normativo mais recente. Assim não se vislumbra que o caso de margem à aplicação de qualquer um dos dispositivos inseridos no artigo 106 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN) como pretendido pela Recorrente.

O caso é de aplicação do disposto no artigo 144 da Lei nº 5.172/66. Os aspectos de legalidade dos comandos normativos ou regulamentares não podem ser ponderados pela autoridade responsável pelo lançamento ou pela autoridade julgadora. Dessa forma os argumentos baseados em ilegalidade ou inconstitucionalidade não podem ser acatados por este órgão julgador.

Portanto, dado que a Recorrente não logrou demonstrar que tenha cumprido a exigência determinada no parágrafo único do artigo 6º e artigo 7º da Instrução Normativa SRF nº 296/03 (lista à folhas 337 a 339), mantem-se a autuação do imposto sobre produtos industrializados (fls. 73 e 74) em relação às declarações de importação nº 04/13100680 adições 001, 002, 003, 006, 011, 013, 019 e 021 (fl. 1.983) e, 04/13298897 adições 005, 018 e 019 (fl. 1.963), desembaraçadas em 23/12/2004 e 30/12/2004 respectivamente (tabela fl. 263).

Neste caso nego provimento ao recurso voluntário.

DA NECESSIDADE DE APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA

Finalmente, em relação à multa estabelecida no artigo 107, inciso IV, alínea “b”, do DecretoLei nº 37/66, em razão de a Recorrente não ter apresentado o Livro Registro de Controle de Produção e do Estoque – modelo 3, cuja obrigatoriedade de escrituração encontra-se prevista nos artigos 383 a 388 do Decreto nº 4.544/02, e cujos fatos e fundamentos estão descritos à folhas 159 do relatório fiscal.

Entende a Recorrente que com a entrada em vigor da Lei nº 12.766, em 28.12.2012, houve redução da multa aplicada em função do não atendimento de intimação da Receita Federal para apresentação de documentação em procedimento fiscalizatório, que passou de R\$ 5.000,00 por mês calendário, **para R\$ 1.000,00 (um mil reais) por mês-calendário**. Assim, a penalidade que poderia remanescer em consonância com a decisão proferida pela DRJ deve respeitar, de forma imperativa, o Princípio da Retroatividade Benigna, nos termos da nova legislação, conforme o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

No entanto não prospera tal argumento pois, a legislação é aplicável a outros fatos que não ao caso da Recorrente. Portanto a lei nova não poderá retroagir para alcançar fatos gerador distintos da legislação.

Por completa falta de tipicidade nego provimento ao recurso voluntário.

Multa de Ofício

Quanto à aplicação da multa de ofício sobre a parte do crédito tributário relacionado ao imposto sobre produtos industrializados, tem-se que a mesma deve ser mantida em razão do disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

*I de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de **declaração inexata**, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

...(Grifos acrescidos)

Impossível aplicar ao caso os princípios da razoabilidade ou proporcionalidade, a conduta em questão está perfeitamente tipificada na lei, e na lei também

está determinado a respectiva pena, não havendo espaço para qualquer interpretação discricionária que pudesse deixar margem à aplicação de tais princípios.

Também não compete ao julgador administrativo declarar, reconhecer ou apreciar a arguição de inconstitucionalidade, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela Constituição Federal de 1988, art. 102, I, *a*, e III, *b*.

Por outro lado, não há inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal contra a aplicação da taxa de juros Selic na cobrança dos juros de mora. As normas que amparam sua cobrança continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las. Verifica-se que a Lei nº 5.172/1966, em seu artigo 161, determina:

Art. 161. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

(Grifos acrescidos)

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que trata dos pagamentos de tributos e contribuições arrecadados pela Secretaria da Receita Federal não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, assim dispõe:

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

*I – **juros de mora**, equivalentes a taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;*

(...)

§ 1º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a multa de mora, a partir do primeiro dia após o vencimento do débito;

§ 2º O percentual dos juros de mora relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado será de 1,0 %;

(Grifos acrescidos)

Da análise dos artigos citados, infere-se que a utilização dos percentuais equivalentes à taxa referencial do Selic para fixação dos juros moratórios está em conformidade com a legislação vigente, pois existe a autorização legal específica preconizada pelo Código Tributário Nacional, artigo 161, § 1º.

Portanto, improcedente a alegação de impossibilidade de aplicação da taxa Selic e multa de ofício.

CONCLUSÃO

Desta forma, em virtude de todos os motivos apresentados e dos fatos presentes no caso concreto, **voto** no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário e ao Recurso de Ofício de acordo com o voto acima.

Angela

Sartori

-

Relator

Voto Vencedor

Preliminar de fundamentação

A Respeitável Turma que decidiu em 1ª Instância entendeu que o dispositivo legal na Lei Aduaneira que estabelece prazo de 5 (cinco) anos para a realização de revisão aduaneira se aplicaria ao caso. Assim dispôs em sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Período de apuração: 13/01/2004 a 30/12/2004

REVISÃO ADUANEIRA. PRAZO. MERCADORIA DESEMBARAÇADA.

A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data do registro da declaração de importação correspondente.

Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado. Não há óbice na legislação de regência para que a autoridade proceda à revisão aduaneira das informações prestadas na declaração de importação, ainda que esta tenha sido objeto de conferência aduaneira por ocasião do desembaraço das mercadorias. O desembaraço aduaneiro não está caracterizado na legislação como procedimento que homologa o lançamento,

sendo legítima a atividade de reexame do despacho de importação. Impugnação Procedente em Parte. Crédito Tributário Mantido em Parte

Data vênia, abraço a compreensão de que essa regra somente pode ser aplicada ao procedimento fiscal-aduaneiro de revisão aduaneira estrito senso, não se devendo estendê-lo para os outros tipos de procedimentos de auditoria ou de fiscalização que impliquem em revisão ou retificação de declaração de importação ou de exportação.

No caso em tela, a autuação fiscal teve como procedimento base de origem exclusivamente auditoria nos regimes em que o contribuinte era beneficiário. Ora, não há como se confundir auditoria em regime tributário ou aduaneiro (ex.: RECOF, regime automotivo, etc.) com revisão aduaneira, são dois procedimentos distintos, apesar de que possam implicar em rever as declarações de importação. Isso não significa que não possam ser feitos concorrentemente ou conjugados. Mas tal não foi o que ocorreu aqui.

Portanto, proponho a este julgamento que seja acolhido o recurso de ofício para reformar o *decisum* no que ele se fundamenta no prazo limite para se efetuar revisão aduaneira, pois entendo que a autuação teve como base não procedimento de revisão aduaneira, mas, sim, de auditoria fiscal aduaneira em regime especial.

Preliminares de Decadência

O julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, em 12/08/2009, pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, abençoado pela sistemática dos recursos repetitivos (artigo 543-C do CPC), pacificou o entendimento acerca do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, no que tange aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a

constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (...).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (...).

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008". (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) -

Como se vê, é a existência de antecipação do pagamento o que determina a aplicação do prazo de cinco anos a contar do fato gerador (aplicação do artigo 150, §4º, do CTN). Não havendo pagamento, altera-se a aplicação do termo a quo passando a ser o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o previsto no inciso I do artigo 173 do CTN.

Neste processo, os valores devidos de IPI das importações realizadas entre 13 de janeiro de 2004 e 30 de dezembro de 2004, sob os auspícios do regime previsto na IN SRF n. 296, de 2003, estavam suspensos, ou seja, não possuíam pagamento: logo o termo a quo não pode ser a data desses fatos geradores (o que justificaria a aplicação da regra decadencial do artigo 150, § 4º do CTN), mas, sim, o primeiro dia do exercício seguinte (aplicando-se a regra decadencial do artigo 173, inciso I do CTN). Sendo assim, a ciência do lançamento em 18/12/2009 é ANTERIOR àquele prazo fatal, NÃO ocorrendo a decadência suscitada pelo recorrente e pela I. Conselheira Relatora.

E explico: a Ilustre Conselheira Relatora propõe a regra do artigo 150, § 4º do CTN para o IPI, mesmo não tendo havido pagamento, por causa da existência de pagamento de outros tributos na mesma declaração de importação.

Não procede, a meu ver, essa tese de que o pagamento de outro tributo realizado por causa da mesma declaração de importação - por exemplo: Imposto de Importação - possa ser aproveitada como se tivéssemos uma antecipação de pagamento para o IPI para fins de determinar a regra decadencial.

Embora enfeixados na mesma declaração de importação, cada um dos tributos incidentes tem legislação própria e segue condições particulares de lançamento e condições de decadência. O pagamento de um tributo é uma ocorrência que não se transfere como ocorrência de pagamento de outro tributo. O fato de estarem ligados a uma mesma declaração de importação não implica em simbiose tributaria entre esses tributos, de modo a confundir os elementos de determinação da decadência. Assim, na análise da decadência para os tributos incidentes em operação de importação, para se decidir se houve antecipação de pagamento, é necessário que se tenha pagamento específico do tributo, umbilicalmente ligado ao mesmo fato gerador, e que ele tenha sido efetivamente realizado e em termos de antecipação ou anterior à data de seu vencimento.

Por outro lado, no caso em estudo, entendo ser o § 4º do artigo 150 do CTN a regra decadencial a ser aplicada para os valores discutidos de Imposto de Importação relacionados ao recolhimento parcial por força da redução da alíquota desse imposto em 40% no regime especial automotivo, uma vez que fica patente que houve antecipação de pagamento no registro de cada Declaração de Importação.

Considerando que a recorrente não conseguiu trazer provas que afastassem o que foi exigido, mas tendo em vista as análises aqui feitas da decisão de 1º grau, proponho considerar parcialmente procedente o recurso de ofício e considerar não procedente o recurso voluntário, mantendo a exigência do crédito tributário do IPI integralmente.

É como o voto.

Eloy Eros da Silva Nogueira.