



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10314.002758/96-17  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 9303-005.056 – 3ª Turma  
**Sessão de** 15 de maio de 2017  
**Matéria** Embargos  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO PAULO

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 09/01/1995

**CONTRADIÇÃO NOS FUNDAMENTOS - EFEITO INFRINGENTE**

Contradição endógena aos dispositivos do voto e resultado do julgamento consignado na folha de rosto do acórdão e da ata da sessão de julgamento em relação ao fundamento considerado, gera efeito infringente dos dispositivos como consequência lógica ou necessária do saneamento da contradição.

**EMBARGOS - OMISSÃO**

Reconhece-se a omissão do acórdão embargado. O enchimento do vazio, porém, não gera efeitos infringentes, pois em respeito ao procedimento a ser observado no âmbito do processo administrativo, deveria a 1ª instância de julgamento devolver os autos à unidade de origem para o lançamento de nova penalidade.

**MULTA DO IPI.**

A mudança de enquadramento legal só se permite ao órgão preparador, vedada às Delegacia de Julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração, re-ratificando o Acórdão n° 9303-000.856, de 26 de abril de

2010, com efeitos infringentes, para alterar parte do voto, ementa do acórdão da CSRF e resultado do julgamento da CSRF. Declararam-se impedidos de participar do julgamento os conselheiros Tatiana Midori Migiyama e Demes Brito.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Ceconello.

## **Relatório**

Trata-se de embargos opostos pelo Conselheiro Carlos Alberto Barreto, ao amparo do art. 65, inciso I, do RICARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão da CSRF nº 9303-000.856, por meio do qual se deu, conforme dispositivo da decisão constante da folha do acórdão, provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para acolher o lançamento, excluindo dele a parte relativa ao IPI, conforme se verifica da sua ementa (Grifos meus):

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II*

*Data do fato gerador: 09/01/1995*

*ISENÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*O direito à isenção tributária outorgada com fundamento no art. 1º da Lei nº 8.010/90 é estritamente ligado à utilização dos bens nos fins/finalidades para que foram importados e perece em decorrência do desvio de finalidade dos mesmos, decorrente de sua transferência a terceiros.*

*Exigíveis os tributos incidentes na importação, face ao descumprimento do art. 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal e Lei nº 8.010/1990.*

***MULTA DO IPI.***

***A mudança de enquadramento legal só se permite ao órgão preparador, vedada às Delegacia de Julgamento.***

*Recurso Especial do Procurador Provido”*

Para melhor compreensão dos pontos destacados pelo embargante, considero a manifestação dada em Despacho pelo ilustre Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, a qual, peço vênia, para transcrevê-la (Grifos meus):

“[...]”

**Alega o embargante a existência de contradição visto que a relatora originária concluiu seu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, enquanto o resultado consignado no acórdão embargado e na ata da sessão de julgamento foi no sentido de dar provimento integral ao recurso especial fazendário.**

**Alega ainda a existência de omissão, embasado no fato da relatora original ter invocado como fundamento do julgado os mesmos argumentos lançados no acórdão recorrido, deixando de enfrentar as seguintes alegações, que constam do recurso especial:**

**a) a decisão excluiu a multa referente ao IPI, entretanto a matéria foi questionada no recurso voluntário, tratando-se de decisão extra petita;**

**b) a ausência de recurso de ofício, que deveria ter sido interposto pela Delegacia de Julgamento.**

*É o resumo do necessário.*

*Consoante noção cediça, os embargos de declaração têm o objetivo de afastar obscuridade, de suprir a omissão ou de eliminar a contradição da decisão proferida. Neste passo só caberá embargos quando uma das hipóteses de cabimento se fizer presente.*

*O professor Bernardo Pimentel trata das hipóteses de cabimento com singular brilhantismo, de sorte que trago seus ensinamentos para elucidar a matéria. Diz o autor, “(...) Consiste a omissão no silêncio do órgão julgador sobre questão ou argumento suscitado pelas partes ou pelo Ministério Público. Também configura omissão a inércia do órgão julgador diante de matéria apreciável de ofício. Padece de obscuridade o pronunciamento jurisdicional que não é claro, inteligível, compreensível. A obscuridade pode ter origem na transmissão das idéias pelo julgador, no momento da redação da decisão. A obscuridade pode estar relacionada a vício formal do pronunciamento jurisdicional, como no caso de superposição de linhas em decisão datilografada ou impressa. Também é possível a ocorrência de obscuridade quando a decisão é manuscrita pelo magistrado, cuja caligrafia produz textos que não são compreensíveis. Já a contradição consiste na incompatibilidade entre proposições constantes do*

*julgado, que são incoerentes entre si. Realmente, a contradição reside na existência de premissas ou conclusões inconciliáveis na decisão jurisdicional. Portanto, só há contradição interna, ou seja, entre proposições lançadas pelo juiz ou tribunal no bojo da decisão jurisdicional.*

Após essas breves considerações, retornando aos autos, temos que o embargante alega omissão, em razão da decisão não ter enfrentando a questão suscitada pela Fazenda Nacional quanto à ausência de prequestionamento referente às penalidades, tratando a decisão *a quo* de matéria não aventada no recurso voluntário.

O trecho abaixo, extraído do recurso especial (fls. 648 a 651), confirma as alegações da Fazenda Nacional.

***Preliminarmente, a exclusão da multa referente ao IPI por suposta alteração do enquadramento legal quando do julgamento do recurso voluntário não foi matéria prequestionada ou mesmo pleiteada pela ora recorrida.***

***Isso demonstra que a empresa, quando de seu recurso voluntário, satisfiz-se com este tópico do julgamento do auto de infração pela DRJ/SP, que, POR SINAL, JA REDUZIRA A MULTA SUBSTANCIALMENTE.***

*Aliás, tal redução haveria de ter sido objeto de recurso de ofício, o qual não foi examinado por este C. Conselho, o que, com a máxima vênia, nulifica o acórdão arcabuzeado.*

*Destarte, a parte interessada não recorreu deste tópico, aliás, favorável ela e deletério à União, sem que a alteração in bonam parte tenha sido objeto de recurso, o que torna preclusa a queixa, por um lado, e torna nulo o julgamento pela E. 2ª Câmara do 3º Conselho.*

***Comprovada as alegações do recurso especial e considerando que o acórdão embargado não enfrentou a matéria, comprova-se a omissão.***

*Quanto a segunda omissão que trata do recurso de ofício, o trecho citado alhures deixa cristalino o questionamento apresentado no recurso especial, o que também comprova a omissão para esta matéria.*

***Por fim, quanto a existência de contradição no acórdão ao decidir com fundamento no voto da relatora original, prolatado na turma a quo, também nesta matéria assiste razão ao embargante, pois, basta verificar que a decisão constante da folha de rosto do acórdão e da ata da sessão de julgamento decidiu por dar provimento integral ao recurso da fazenda e a conclusão do acórdão embargado foi no sentido de dar provimento parcial ao recurso, demonstrando que a relatora original não manteve a mesma posição do julgamento a quo, visto que naquele julgamento em que era presidente da***

***turma votou por exonerar integralmente as penalidades e a decisão do especial fazendário, foi no sentido de reforma parcial desta decisão. Assim, por óbvio existe a contradição entre a conclusão do voto e a decisão constante da folha de rosto e da ata da sessão de julgamento.***

*Portanto, Senhor Presidente, diante da confirmação das omissões e contradição na decisão embargada, opino no sentido de que Vossa Senhoria dê seguimento aos embargos de declaração nos termos do art. 65 do RICARF.*

*Gilson Macedo Rosenburg Filho*

*Relator designado*

Para melhor elucidar a contradição e a omissão, apresento também sinteticamente o histórico do processo a partir do Acórdão da DRJ/SPO II nº 03.115:

- Após a apresentação da impugnação pelo sujeito passivo, a DRJ apreciou as questões postas, tendo decidido pelo cancelamento do lançamento de II dos bens que estavam suportados por comprovação adequada de sua utilização para a fruição da isenção do r. imposto, mantendo o lançamento para os demais bens, bem como pela aplicação, em relação ao II, da multa de ofício de 75%, em respeito à retroatividade benigna e pelo afastamento da multa qualificada, aplicando a multa de 75% por falta de recolhimento de IPI. Ademais, referendou a aplicação dos juros de mora incidente sobre os débitos tributários, em acórdão com a seguinte ementa:

*“Assunto: Imposto sobre a Importação - II*

*Data do fato gerador: 09/01/1995*

*Ementa: IMUNIDADE. INTERGOVERNABILIDADE  
RECIPROCA. BENS DESTINADOS A PESQUISA  
CIENTIFICA.*

*No desvio de finalidade dos bens importados e despachados sem pagamento dos impostos, com fundamento no art. 1º da Lei nº 8.010/90, ocorrendo a transferência de bens a terceiros, tornam-se exigíveis os tributos incidentes na importação, em razão do descumprimento do art. 150, inciso VI, alínea "a" da*

*Constituição Federal (ADI SRF n° 20/2002) e Lei n° 8.010/90.*

*PENALIDADE. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA. II*

*Caracterizada a falta de recolhimento dos tributos devidos ocorre a aplicação do art. 4º, inciso I, da Lei n°8.218/91, com a redação do art. 44, inciso I da Lei N° 9.430/96, sob o amparo do art. 106, inciso II, letra "c" da Lei n° 5.172/66 - CTN.*

*MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA. IPI*

*Descaracterizada a infração qualificada, não comprovada no processo, mas ocorrendo a falta de recolhimento do IPI, é cabível a multa do art. 80, inciso I, da Lei n° 4.502/64 (art.364, inciso II do RIPI -Decreto n° 87.981/82), com a aplicação mais benéfica do art. 461, inciso I do Decreto n° 2.637/ 98, e art.45 da Lei n° 9.430/96 (nova redação do art. 80, I, Lei n° 4.502/64), sob o amparo do art. 106, II, "c" da Lei n° 5.172/66 - CTN.*

*Lançamento Procedente em Parte”*

- Cientificado do acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou tempestivamente Recurso Voluntário trazendo que o acórdão de 1ª instância mereceria reforma: (i) já que a Universidade Federal de São Paulo possui convênios com outras entidades hospitalares e que, portanto, há exoneração do crédito tributário lançado com relação aos bens isentos aplicados na atividade de ensino e pesquisa, mediante convênio com outras entidades da rede hospitalar, havendo, inclusive o CNPq declarado que, com relação a esses bens, não houve desvio de aplicação; (ii) pois incabível e inconstitucional a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de crédito tributário;
- Enviados os autos ao Conselho, foram analisados pela 2ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que acordou, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso em relação aos tributos, e pelo voto de qualidade, dar provimento parcial para excluir a penalidade, com a seguinte ementa:

*“ISENÇÃO TRIBUTARIA*

*O direito à isenção tributária outorgada com fundamento no art. 1º da Lei nº 8.010/90 é estritamente ligado à utilização dos bens nos fins/finalidades para que foram importados e perece em decorrência do desvio de finalidade dos mesmos, decorrente de sua transferência a terceiros.*

*Exigíveis os tributos incidentes na importação, face ao descumprimento do art. 150, inciso VI, alínea "a", da Constituição Federal e Lei IV 8.010/1990.*

*JUROS DE MORA CALCULADOS À TAXA SELIC*

*A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estatuiu modo diverso para o cálculo dos juros moratórios, o que foi expressamente permitido pelo parágrafo 1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).*

*RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.”*

Vê-se que, quanto à exclusão da penalidade, prosperou o entendimento descrito no voto vencedor do acórdão, o qual, peço licença para transcrevê-lo parcialmente:

*“No tocante às penalidades, verifica-se que relativamente ao Imposto de Importação a decisão recorrida, sob o argumento da retroatividade mais benigna, reduziu o seu percentual de 100% para 75% e, no tocante ao Imposto sobre Produtos Industrializados (multa qualificada), sob o mesmo argumento, reduziu o seu percentual de 300% para 75% (multa de ofício), conforme excerto da ementa abaixo transcrita:*

*PENALIDADE. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA. II Caracterizada a falta de recolhimento dos tributos devidos ocorre a aplicação do art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, com a redação do art. 44, inciso I da Lei Nº 9.430/96, sob o amparo do art. 106, inciso II, letra "c" da Lei nº 5.172/66 - CTN.*

***MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA. IPI***

*Descaracterizada a infração qualificada, não comprovada no processo, mas ocorrendo a falta de recolhimento do IPI, é*

*cabível a multa do art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64 (art.364, inciso II do RIFI -Decreto nº87.981/82), com a aplicação mais benéfica do art. 461, inciso I do Decreto nº 2.637/ 98, e art.45 da Lei nº 9.430/96 (nova redação do art. 80, I, Lei le 4.502/64), sob o amparo do art. 106, II, "c" da Lei nº 5.172/66 - CTN.*

*Destarte, permito-me divergir da ilustre conselheira relatora quanto a manutenção da "redução" da multa qualificada, eis que ao meu ver, ao contrário do primeiro caso (multa de ofício do Imposto de Importação), houve alteração do enquadramento legal originariamente feito no lançamento.*

*Com efeito, a multa qualificada foi lançada com base no art. 32, da Lei 8.218/91, que alterou o inciso III, da Lei 4.502/64, e isso em consonância com os ditames do inciso IV, do art. 10 do Decreto 70.235/72 (a disposição legal infringida e a penalidade aplicável).*

***Portanto, a decisão recorrida ao descaracterizar a infração qualificada, porque não houve a comprovação de fraude, cancelou tal exigência. Todavia, a imputar à recorrente a multa de ofício (pela falta de recolhimento do imposto), que possui outra disposição legal, extrapolou a sua função de autoridade julgadora, passando, assim, a praticar ato privativo da autoridade preparadora. Em suma, a autoridade julgadora, ao arrepio da lei, alterou a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, porque "lançou" uma multa que não constava da autuação.***

*[...]*

*Esclareço que no caso da redução da multa de ofício do Imposto de Importação não houve a alteração da disposição legal, nem da penalidade. Neste caso, o que ocorreu foi apenas a redução do percentual da mesma disposição legal, alterada por lei. No caso do IPI ocorreu a desclassificação do inciso III para o inciso I do art. 80 da Lei 4.502/64, que estabelecem penalidades distintas. Em síntese, a autoridade julgadora retirou uma multa e cominou outra.*

*Esclareço, ademais, que a autoridade julgadora pode valorar a pena, todavia, quando a lei permite e esta prevê aplicação de pena mínima e pena máxima, o que evidentemente não é o caso, comum, em casos contrários ao que acontece neste processo, a autoridade julgadora*

*entender que efetivamente restou comprovado fraude ou sonegação, e determinar o agravamento da exigência. Mas o agravamento é procedido pela autoridade preparadora que lavra (outro) auto de infração complementar oferecendo ao contribuinte todas as garantias processuais previstas no PAF. Ou seja, a autoridade julgadora, neste caso, não lança, simplesmente determina que se faça o lançamento (por quem de direito).*

*Portanto, no caso de aplicação de multas que envolvam o intuito doloso, entendo que a fiscalização ao fazer o lançamento deve estar munida de prova inequívoca, pois o direito é prova. Na dúvida quanto as provas, ou diante de meros indícios, a prudência recomenda a aplicação da penalidade por falta de pagamento.*

*Ante o exposto, peço venha, **para dar provimento parcial ao apelo da recorrente para excluir da autuação a penalidade relativa ao IPI.***

*[...]*”

Irresignada com a decisão proferida em Acórdão da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial, trazendo que:

- A exclusão da multa referente ao IPI por suposta alteração do enquadramento legal quando do julgamento do recurso voluntário não foi matéria prequestionada ou mesmo pleiteada pela ora recorrida;
- A empresa, quando de seu recurso voluntário, satisfez-se com este tópico do julgamento do auto de infração pela DRJ/SP e que tal redução haveria de ter sido objeto de recurso de ofício, o qual não foi examinado por este Conselho, o que, nulificaria o acórdão;
- O fundamento (não necessariamente o enquadramento) da multa abrandada é semelhante, apenas abstraindo o dolo, mas igualmente se fulcra no descumprimento de regra relativa ao IPI;
- O voto-vencedor teoriza como se a imposição de multa fosse instituto estranho ao debate e contrário à lei, o que não é o caso;
- Após discorrer acerca da necessidade da autoridade fiscal proceder ao lançamento de nova multa, o acórdão não determina a providência que

ele mesmo recomenda, ou seja, a baixa dos autos para a imposição da multa abrandada.

Em despacho de folha 668 a 670, foi admitido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, pela Presidente da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes em exercício à época, por ser tempestivo e, quanto à contrariedade à lei tributária, tendo em vista a decisão ter sido prolatada pelo voto de qualidade.

Considerando a interposição do Recurso Especial, o sujeito passivo apresentou Contrarrazões, manifestando que: (i) o recurso da Fazenda Nacional não deveria nem mesmo ter sido recebido por este Conselho, porque, embora tenha sido proferida decisão não unânime no caso presente, não houve contrariedade a lei ou à evidência de provas; (ii) a Fazenda Nacional pretende a reforma da r. decisão, para que seja aplicada a multa de ofício de 75% por falta de pagamento do IPI, penalidade esta não foi prevista no auto de infração; (iii) jamais a autoridade julgadora poderia ter aplicado a multa de ofício prevista no art. 80, I da Lei 4.502/1964, que frise-se, não foi mencionada no auto de infração em discussão, em prol da multa qualificada do art. 80, III da Lei 4.502/1981;

Em abril de 2010, o Recurso Especial foi apreciado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, sendo formalizado acórdão por redator *ad hoc*, com a seguinte ementa (Grifos meus):

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II*

*Data do fato gerador: 09/01/1995*

*ISENÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*O direito à isenção tributária outorgada com fundamento no art. 1º da Lei nº 8.010/90 é estritamente ligado à utilização dos bens nos fins/finalidades para que foram importados e perece em decorrência do desvio de finalidade dos mesmos, decorrente de sua transferência a terceiros.*

*Exigíveis os tributos incidentes na importação, face ao descumprimento do art. 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal e Lei nº 8.010/1990.*

*MULTA DO IPI.*

***A mudança de enquadramento legal só se permite ao órgão preparador, vedada às Delegacia de Julgamento.***

---

***Recurso Especial do Procurador Provido***

Ademais, transcrevo o voto do redator designado:

*“Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator ad hoc  
Aprecio o Recurso interposto em nome da Fazenda Nacional e  
contrarrazões da contribuinte, ambos em boa forma.*

***Por economia, considerando que esta Conselheira é parte do  
colegiado que julgou a matéria na instância a quo e não mudou  
de posição, adoto integralmente o acórdão 30237.247, decidido  
em 24 de janeiro de 2006, fls. 629 a 646, que leio em plenário.***

***Assim sendo, voto por dar provimento parcial ao recurso  
interposto em nome da Fazenda Nacional, para acolher o  
lançamento, excluindo dele a parte relativa ao IPI, nos termos  
do voto vencedor do relator designado.”***

*Com esse voto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais deu  
provimento ao especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.*

*Antonio Carlos Atulim”*

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Érika Costa Camargos Autran- Relatora

Conheço dos embargos interpostos pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pois tempestivos e considerando que, conforme relatado e depreendendo-se da análise dos autos, constatou-se nos presentes autos evidente **contradição**, vez que a conclusão do voto, bem como da ementa está dissonante com o resultado consignado na folha de rosto do acórdão e da ata da sessão de julgamento.

Em relação à omissão trazida nos embargos apresentados, sob a alegação de que a relatora originária invocou como fundamento do julgado os

mesmos argumentos lançados no acórdão recorrido, deixando de enfrentar as alegações de nulidade trazidas no recurso especial da Fazenda, quais sejam: (i) que a decisão no sentido de excluir a multa referente ao IPI não foi matéria questionada no recurso voluntário; (ii) que a DRJ reduziu substancialmente a multa de ofício, mas tal exoneração deveria ter sido objeto de recurso de ofício e não tendo o acórdão recorrido analisado o recurso de ofício, deve ser declarada sua nulidade; (iii) que o acórdão recorrido é ilegal, pois entende não ser possível a substituição da a penalidade aplicada por outra mais branda, mas deixa de adotar a providência que o colegiado entende cabível, qual seja, a devolução dos autos à unidade de origem para o lançamento da penalidade que entende cabível, conheço da omissão, considerado a íntegra do Recurso Especial interposto pela Fazenda.

Sendo assim, entendo que os embargos interpostos devem ser admitidos, na forma do art. 65, Anexo I, do RICARF/2015 (Portaria 343/15):

*“Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.*

*[..]”*

Não obstante ao conhecimento dos embargos propostos, *a priori*, importante trazer que o Acórdão nº 9303-000.856 resultante da sessão de julgamento de 26 de abril de 2010 da Câmara Superior de Recursos Fiscais causa estranheza em rápida análise, pois traz em sua ementa, entre outros, que, **em relação à multa do IPI, que a mudança de enquadramento legal só se permite ao órgão preparador, vedada às Delegacias de Julgamento.**

Eis que nessa parte, a ementa afluída está em conformidade com o voto vencedor prolatado pelo Conselheiro Luis Antonio Flora constante do acórdão recorrido (Acórdão 302-37.247) pela Fazenda Nacional. Para melhor elucidar, trago parte de seu voto (Grifos meus):

*“Portanto, a decisão recorrida ao descaracterizar a infração qualificada, porque não houve a comprovação de fraude, cancelou tal exigência.*

***Todavia, a imputar à recorrente a multa de ofício (pela falta de recolhimento do imposto), que possui outra disposição legal, extrapolou a sua função de autoridade julgadora, passando, assim, a praticar ato privativo da autoridade preparadora.***

O que, analisando somente a ementa, poderíamos já entender que, em verdade, o que ocorreu na sessão de julgamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais foi o acolhimento do fundamento expressado no Acórdão da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, com a negativa do provimento interposto pela Fazenda Nacional.

Continuando a análise, remetendo-me ao voto do redator designado para formalizar a decisão acordada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, vê-se claro que o redator adotou a integralidade do acórdão 3023.247, pois a conselheira original relatora desse processo não havia mudado de posição em relação ao julgado na 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, quando participava como presidente de turma.

Nesse julgamento da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, recordo que a relatora original do Acórdão nº 9303-000.856 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, presidia a sessão da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes e naquele julgamento havia dado o voto de qualidade para se excluir a multa por falta de recolhimento do IPI, nos termos do voto vencedor redigido pelo Conselheiro Luis Antonio Flora.

Tal informação é de suma importância para o elucidar da dúvida. Eis que, no voto do redator designado por formalizar o acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, considerando que a relatora original não mais nos presenteava com sua presença no CARF, consta (Grifos meus):

*“Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator ad hoc  
Aprecio o Recurso interposto em nome da Fazenda Nacional e  
contrarrrazões da contribuinte, ambos em boa forma.*

*Por economia, considerando que esta **Conselheira é parte do colegiado que julgou a matéria na instância a quo e não mudou de posição, adoto integralmente o acórdão 30237.247, decidido em 24 de janeiro de 2006, fls. 629 a 646, que leio em plenário.***

*Assim sendo, **voto por dar provimento parcial ao recurso interposto em nome da Fazenda Nacional, para acolher o lançamento, excluindo dele a parte relativa ao IPI, nos termos do voto vencedor do relator designado.***

*Com esse voto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais deu provimento ao especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.*

*Antonio Carlos Atulim”*

Nos termos do voto do Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nota-se que, em verdade, o que o redator *ad hoc* designado quis expor é de que o Colegiado da CSRF havia acordado em manter a exclusão da multa pela falta de recolhimento do IPI, NOS TERMOS DO VOTO VENCEDOR DO RELATOR DESIGNADO NO ÂMBITO DO JULGAMENTO DA 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, pois não poder-se-ia alterar o enquadramento legal na 1ª instância administrativa (DRJ).

Assevero que essa decisão da CSRF também se encontra em conformidade com o descrito na ementa do acórdão daquele Colegiado, conforme transcrito novamente:

*“[...]*  
***MULTA DO IPI.***  
*A mudança de enquadramento legal só se permite ao órgão preparador, vedada às Delegacia de Julgamento.”*

Importante também trazer que o Recurso Especial da Fazenda Nacional não trouxe à baila a discussão acerca da isenção tributária do Imposto de Importação, mas somente da exigência da multa do IPI com enquadramento inovado pela DRJ – já que havia sido acordado na 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes que o Imposto de Importação eram exigíveis face ao descumprimento do art. 150, inciso VI, alínea “a, da CF/88 e Lei 8.010/90. O que, por conseguinte, é de se considerar a impossibilidade de a CSRF ter apreciado outra questão, além da multa.

Vejo, dessa forma, que o redator *ad hoc* designado para elaborar o acórdão da CSRF se equivocou ao trazer na ementa desse acórdão menção à exigência desse Imposto de Importação, conforme esposado abaixo:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II*

*Data do fato gerador: 09/01/1995*

*ISENÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*O direito à isenção tributária outorgada com fundamento no art. 1º da Lei nº 8.010/90 é estritamente ligado à utilização dos bens nos fins/finalidades para que foram importados e perece em decorrência do desvio de finalidade dos mesmos, decorrente de sua transferência a terceiros.*

*Exigíveis os tributos incidentes na importação, face ao descumprimento do art. 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal e Lei nº 8.010/1990*

*[...]”*

Depreendendo-se da análise dos autos, constata-se que o redator *ad hoc* designado havia reproduzido sem modificações a ementa do acórdão da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes. Portanto, evidente o equívoco já que tal matéria nem havia sido objeto do Recurso Especial interposto pela Fazenda.

Em vista de todo o exposto, resta claro a ocorrência de erro material no:

- **Voto**, quando o redator designado para redigir o acórdão da CSRF mencionou em seu voto “*voto por dar provimento parcial ao recurso interposto em nome da Fazenda Nacional*”, quando o correto seria “*voto por negar provimento ao recurso interposto em nome da Fazenda Nacional*”, já que esclareceu em seus fundamentos que a decisão se direcionou pela exclusão do lançamento na parte relativa ao IPI – que seria por evidente da multa por falta de recolhimento do IPI (multa relativa ao IPI), além de ter adotado o entendimento do redator designado para elaborar o voto vencedor no julgamento realizado na 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes;
- **Resultado do julgamento da CSRF consignado na folha de rosto do acórdão e da ata da sessão de julgamento, que traz**

**que foi dado provimento ao recurso especial da fazenda,**  
pois contraria indubitavelmente:

- ✓ parte da ementa transcrita no acórdão da CSRF:  
“[...]  
*MULTA DO IPI.*  
*A mudança de enquadramento legal só se permite ao órgão preparador, vedada às Delegacia de Julgamento”*
- ✓ O voto e o fundamento considerado pelo redator designado quando traz que: (i) a relatora original não alterou o seu posicionamento quanto a exclusão da multa por falta de recolhimento do IPI; (ii) deve-se excluir do lançamento a parte relativa ao IPI – lembrando que a única “parte” contestada do IPI é aquela que trata da multa em questão.

A respeito do tema, Nelson Nery Junior ensina: *"Os EDcl podem ter, excepcionalmente, caráter infringente quando utilizados para: a) correção de erro material manifesto; b) suprimento de omissão; c) extirpação de contradição. A infringência do julgado pode ser apenas a consequência do provimento dos EDcl, mas não seu pedido principal, pois isso caracterizaria pedido de reconsideração, finalidade estranha aos EDcl"*.

Continuando, quanto às alegações de omissão trazidas nos embargos apresentados, quais sejam:

- De que a relatora originária invocou como fundamento do julgado os mesmos argumentos lançados no acórdão recorrido, deixando de enfrentar as alegações de nulidade trazidas no recurso especial da Fazenda;
- De que a decisão no sentido de excluir a multa referente ao IPI não foi matéria questionada no recurso voluntário;
- De que a DRJ reduziu substancialmente a multa de ofício, mas tal exoneração deveria ter sido objeto de recurso de ofício e não tendo o acórdão recorrido analisado o recurso de ofício, deve ser declarada sua nulidade;

- De que o acórdão recorrido é ilegal, pois entende não ser possível a substituição da penalidade aplicada por outra mais branda, e que deixa de adotar a providência que o colegiado entende cabível, qual seja, a devolução dos autos à unidade de origem para o lançamento da penalidade que entende cabível.

Importante trazer que:

- O redator *ad hoc* para negar provimento ao recurso especial da fazenda fundamentou seu voto, ***por economia***, adotando os fundamentos do voto vencedor proferido no acórdão da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes – o que parece razoável já que a conselheira original relatora já havia se pronunciado sobre a matéria no processo e não havia alterado a sua posição;
- Que não houve interposição de recurso de ofício quando da decisão da DRJ, por ser o crédito tributário exonerado inferior ao limite de alçada previsto no art. 34 do Decreto nº 70.235/72, e estabelecido pela Portaria MF nº 375 de 7 de dezembro de 2001 – conforme também demonstrado na Folha 607;
- A decisão da DRJ de se imputar a multa por falta de recolhimento IPI não foi objeto de lançamento pela autoridade fazendária, o que também fica transparente no voto do acórdão da Delegacia (Grifos meus):

“[...]”

*Ocorre que, em nenhum momento do processo, o AFRF autuante se manifestou expressamente na identificação daquelas figuras (sonegação, fraude ou conluio) no caso concreto, como também não especificou qual a qualificação para o agravamento da penalidade aplicada. Assim, pela ausência na autuação da indicação do fato qualificador da infração, o que inclusive evidencia o*

*cerceamento do direito de defesa do contribuinte, contrariando comando da Constituição Federal (art. 5º, inciso LV), **parece-nos** cabível a aplicação da multa prevista no art. 364, inciso II do RIIPI-(Decreto nº87.981/82, vigente à época), com a redação do novo RIIPI —Decreto nº 2.637/98, art. 461, inciso I, que tem como matriz-legal o art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.*

*Estariamos diante do direito intertemporal, isto é, a lei incidindo sobre o fato que, concretizando sua hipótese de incidência, acontece durante o tempo em que é vigente.[...]*”

Dessa forma, é de hialina clareza que, nessa parte, houve excesso pela DRJ, quando imputou novo enquadramento – com multa de natureza diversa daquele que foi objeto do lançamento. Eis que afastou a multa qualificada por falta de requisitos (sonegação, fraude e conluio) para aplicar a multa por falta de recolhimento do IPI.

O que, caso houvesse realmente tal pretensão, em respeito ao procedimento a ser observado no âmbito do processo administrativo, deveria essa autoridade devolver os autos à unidade de origem para o lançamento dessa nova penalidade.

Em análise dos autos, infiro também que tal mudança de enquadramento com imputação de multa diversa pode ter causado confusão ao sujeito passivo, cerceando sua defesa, já que não estava contemplado em seu controle de contingências, a imputação dessa multa e na ementa do acórdão da DRJ constava no início da ementa menção à multa qualificada e em seu teor: **“Descaracterizada a infração qualificada, não comprovada no processo [...]**”

O que, a meu sentir, já se justificativa a atitude de o sujeito passivo não ter trazido essa nova matéria (multa com novo enquadramento) em seu recurso voluntário.

Sendo assim, ainda que conheça a existência de omissão incidental, vê-se que o enchimento do vazio não provocaria efeitos modificativos.

Em vista de todo o exposto, dou provimento aos embargos, com efeitos infringentes, para alterar:

- **Parte do voto**, que passa a ser o seguinte (as alterações estão grifadas):

*“Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator ad hoc  
Aprecio o Recurso interposto em nome da Fazenda  
Nacional e contrarrazões da contribuinte, ambos em  
boa forma.*

*Por economia, considerando que esta Conselheira é  
parte do colegiado que julgou a matéria na instância a  
quo e não mudou de posição, adoto integralmente o  
acórdão 30237.247, decidido em 24 de janeiro de  
2006, fls. 629 a 646, que leio em plenário.*

*Assim sendo, voto por negar provimento ao recurso  
interposto em nome da Fazenda Nacional, mantendo  
a exclusão da multa por falta de recolhimento do IPI,  
nos termos do voto vencedor do relator designado  
naquele acórdão da 2ª Câmara do 3º Conselho de  
Contribuintes.*

*Com esse voto, a Câmara Superior de Recursos  
Fiscais negou provimento ao recurso especial da  
Procuradoria da Fazenda Nacional Antonio Carlos  
Atulim”*

- Ementa do acórdão da CSRF, passando a mencionar somente a parte referente à multa:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO  
TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 09/01/1995*

*MULTA DO IPI.*

*A mudança de enquadramento legal só se permite ao  
órgão preparador, vedada às Delegacia de  
Julgamento.”*

- **Resultado do julgamento da CSRF consignado na folha de rosto do acórdão e da ata da sessão de julgamento**, passando a constar (as alterações estão grifadas):

“Recurso Especial do Procurador **Negado**”

“Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, **em negar provimento ao recurso especial.**”

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran