

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10314.003322/94-57  
SESSÃO DE : 20 de agosto de 1998  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.810  
RECURSO N.º : 119.061  
RECORRENTE : GREAT CARS COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

**NULIDADE.**

Considera-se nulo o Auto de Infração que não especifique, de forma clara e incontroversa, a disposição legal infringida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em anular o processo a partir do Auto de Infração, inclusive, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 20 de agosto de 1998

  
HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral da Representação Extrajudicial  
da Fazenda Nacional  
Em 15/10/98

  
LUCIANA CORTEZ RORIZ PONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

  
ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora

**15 OUT 1998**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, RICARDO LUZ DE BARROS BARRETO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES e LUIS ANTONIO FLORA

RECURSO Nº : 119.061  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.810  
RECORRENTE : GREAT CARS COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

## RELATÓRIO

A empresa supracitada submeteu a despacho de importação, através da D.I. nº 303.999/94, registrada em 22/04/94, a mercadoria descrita como "01 (Automóvel) Jipe Chrysler, Grand Cherokee Laredo, modelo Nº ZJL74, ano de fabricação 1993, modelo 1994, com 4 portas, a gasolina, motor 5.2 Litros, 8 cilindros, 220 HP, zero Km, 5.198 CC, 16 válvulas, Tração 4x4, com transmissão automática, com equipamentos de fábrica, cor verde metálico e equipamentos opcionais - Pacote 28 E (câmbio automático - 4), ar condicionado, AM/FM Cassete, Decoração LAREDO, Janela Escamoteável, Trio Elétrico, Motor 8.0 cilindros", classificando-a na posição TIPI 8703.24.0500, com alíquotas do Imposto de Importação de 35% e do I.P.I.-vinculado de 12%.

Recolheu, a título de Imposto de Importação, o valor de CR\$ 8.992.737,83 e, a título de I.P.I., CR\$ 4.162.352,94.

Em ato de conferência física, a fiscalização constatou que a correta classificação fiscal do bem acima descrito é 8703.24.0801, com alíquota "ad valorem" de 30% de I.P.I., no exato mandamento do Parecer Normativo nº 02/94, de 24/03/94.

Em decorrência do apurado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04, para exigir da autuada o recolhimento da diferença de tributo, no montante de 9.319,81 UFIR's (nove mil trezentas e dezenove ufir e oitenta e um centésimos).

Regularmente cientificada em 17/06/94, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva à ação fiscal, argumentando, basicamente, :

- 1) que a data de chegada da mercadoria ao País se deu em 15/01/94;
- 2) que, ao publicar o Ato Normativo supramencionado, o legislador incluiu como características de veículos jipes, aspectos técnicos fora dos parâmetros considerados e apontados por acordo internacional de definição de um jipe, mesmo porque em tais considerações internacionais, os veículos considerados jipes não possuem "guinchos".
- 3) que, quando da publicação do referido Ato, o veículo já tinha desembarcado do Território Nacional e o importador já possuía

RECURSO Nº : 119.061  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.810

uma Guia de Importação que autorizava a operação. Assim, tal Parecer se torna ato inconstitucional, uma vez que passou a cercear os direitos do importador no tocante a preços de comercialização dos veículos.

- 4) que, na ocasião, foram importados 26 veículos, desembaraçados 20, sendo que a liberação dos demais ficou impedida pela publicação do citado Ato.
- 5) Que o veículo de que se trata apresenta todas as características de jipe, com exceção do item “guincho”;
- 6) que o fato gerador do imposto em questão se dá no momento do desembaraço aduaneiro, mas que a entrada da mercadoria no País ocorreu em 20/01/94, portanto antes da publicação do Parecer Normativo.
- 7) Que a própria D.I. que acobertou a importação, registrada em 22/04/94, foi elaborada nos moldes da legislação até então em vigor.
- 8) Requer, assim, a liberação do veículo, mediante o pagamento de fiança bancária, em consonância com a Portaria 389/76, sendo o Auto de Infração julgado insubsistente.

Com a apresentação da Carta de Fiança, o veículo foi liberado em 22/08/94.

Às fls. 68 consta “Termo Complementar ao Auto de Infração”, lavrado em 31/01/95, por ter o contribuinte deixado de efetuar o lançamento e o recolhimento da diferença do tributo, sendo-lhe assim exigido o recolhimento da multa prevista no art. 364, inc. II, do RIPI, acrescida dos encargos legais cabíveis.

A ação fiscal foi julgada procedente, em parte, através da Decisão DRJ/SP nº 7035/96-42.313 (fls. 80/82), com a seguinte Ementa:

“Classificação Tarifária.

Automóvel marca Grand Cherokee, tipo jipe, modelo LAREDO, classifica-se no código tarifário 8703.24.0801, no exato mandamento do Parecer Normativo nº 02/94, de 24/03/94.”

A Autoridade monocrática, por considerar inaplicável, na hipótese, a penalidade prevista no artigo 364, inciso II, do RIPI, exonerou o importador de seu recolhimento.

*ELIA*

RECURSO Nº : 119.061  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.810

Conforme consta em A. R. às fls. 83-verso, o interessado tomou ciência da Decisão singular em 16/12/96.

Com guarda de prazo, o importador, através de representante legalmente habilitado, interpôs recurso a este Terceiro Conselho de Contribuintes, pelas razões que expôs:

- 1) a reclassificação tarifária feita pela autoridade autuante é inconstitucional, uma vez que o importador já possuía, em mãos, a respectiva Guia que acobertava a operação, ou seja, a autorização do Governo Brasileiro para a importação do veículo em tela. Que tal Ato, assim, passou a cercear os direitos do importador no tocante ao preço final de comercialização do mesmo.
- 2) Que a majoração da alíquota para recolhimento do IPI foi feita através de Ato Declaratório (Normativo) de nº 32, de 28/09/93, complementado pelo Parecer Normativo nº 02/94.
- 3) Que a mercadoria entrou no País em 20/01/94 sendo o desembaraço aduaneiro aos 22/04/94, datas anteriores à edição do Parecer Normativo nº 02, de 24/03/94.
- 4) Que a definição de jipe adotada pelo ato normativo discorda de todos os parâmetros mecânicos e técnicos, inclusive internacionais e assim considerados pelos próprios fabricantes.
- 5) Que o veículo em questão, à luz do Parecer Normativo nº 02/94, não se enquadra perfeitamente no código 8703.24.0801, pois possui combustível a gasolina, motor 5.2 lts., tração 4x4, 16 válvulas, 5.198 CC, 220 HP e 8 Cilindros. Logo, com cilindradas superiores aos descritos e tipificados na TIPI/TAB com referência à tal, e classificado como jipe, seguindo o item 8 da classificação fiscal, e de igual maneira não atendendo a veículo de uso misto.
- 6) Que o IPI é um imposto que tem como característica não implicar em nenhuma contraprestação por parte do Estado, sendo, assim, um imposto não vinculado. E que por se tratar, na hipótese, de mercadoria importada, também sujeita à incidência do Imposto de Importação, seu fato gerador não ocorre apenas com o desembaraço aduaneiro do bem importado, mas sim com sua entrada no Território Nacional.
- 7) Que o recorrente se sente ferido no que diz respeito ao "Princípio da Igualdade", esculpido no caput do art. 5º, da CF, eis que não se

*ELUC*

RECURSO Nº : 119.061  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.810

pode falar em igualdade de todos perante a lei sem se falar em igualdade de todos perante os tributos. Tal princípio deve ainda ser combinado com o parágrafo 1º do art. 145, e com o inc. II do art., 150, ambos da Carta Magna.

- 8) Que os atos normativos e declaratórios, expedidos pelas autoridades administrativas, têm obrigatoriedade para as autoridades subordinadas e não para os contribuintes, aos quais servem como orientação. Tais atos não são leis, fato pelo qual o contribuinte não está obrigado a observá-los.
- 9) Que o inc. I, do art. 150 da CF veda às pessoas de direito público exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça e que o inc. II do art. 5º, do mesmo Diploma faz referência ao Princípio da Legalidade, ao dizer que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Portanto, exige-se lei para criação ou majoração do Tributo. É o Princípio da Legalidade regra básica do Sistema Tributário e Primeiras Garantias em favor do contribuinte
- 10) Que o inc. II, do art. 103, do CTN refere-se às meras decisões que não têm caráter de lei e que os efeitos normativos das mesmas só passam a ter vigência após 30 dias da data de sua publicação. O princípio de tudo é que o fato gerador está na CF, é sempre oriundo da lei e, na hipótese dos autos, é o desembarque do bem no Território Nacional.
- 11) Que deve prevalecer, ainda, o Princípio da Anterioridade, vez que não é possível instituir-se ou cobrar-se tributo no mesmo exercício financeiro em que a lei o criou, conforme disposto no art. 150, III, “b”, da CF.
- 12) Que é totalmente absurda a hipótese de se criar tributo retroativo, que incidiria sobre fatos geradores já ocorridos, o que se depreende do disposto no parágrafo 1º, do art. 153, quando diz: “.... Atendidas as disposições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.”
- 13) Resta, portanto, demonstrado que tal majoração não atendeu a qualquer dos princípios retro mencionados, quais sejam, os da Igualdade, Legalidade e Anterioridade.
- 14) Que a União só pode instituir novos impostos mediante Lei Complementar (art. 154, I), desde que não cumulativos e nem que

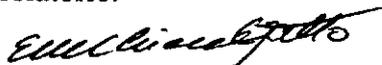
RECURSO Nº : 119.061  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.810

tenham fato gerador ou base e cálculo próprios de impostos já previstos na Lei Maior.

- 15) Que, em favor da recorrente, labuta o disposto no art. 170, inc. IX, da CF, que estabelece “tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no Brasil”, o que é o caso da importadora.
- 16) Que, como já dito repetidas vezes, a chegada da mercadoria se deu em 15/01/94 e, portanto, antes da edição do aludido Parecer Normativo, não havendo pois que se falar em majoração de alíquotas, com amparo nos Princípios Constitucionais, sendo que o trâmite aduaneiro apenas não foi concluído por empecilhos causados pela própria DRF. Referido Parecer Normativo jamais poderia atingir desembarques anteriores à data de sua promulgação, até porque só existiria ilícito se houvesse lei anterior que assim o definisse. Além do que a lei só pode retroagir se for em benefício “pró réu”.
- 17) Por outro lado, as mencionadas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 8.703, em confronto com o Parecer Normativo nº 02/94, demonstram que nenhum veículo será de tal maneira enquadrado, a não ser os próprios “guinchos”, pois tais veículos e até mesmo os de carga que transitam em nossas ruas podem ser considerados de uso misto.
- 18) Pelo exposto, espera que este Terceiro Conselho de Contribuintes dê provimento ao recurso interposto.

Apresentando suas contra-razões à peça recursal, manifesta-se a Procuradoria da Fazenda Nacional às fls. 95 dos autos, requerendo a manutenção da Decisão recorrida.

É o relatório.



RECURSO Nº : 119.061  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.810

### VOTO

O presente processo versa sobre matéria já por várias vezes discutida neste Colegiado, referente às disposições constantes do Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 32/93, bem como do Parecer Normativo nº 02/94, de 24/03/94.

Contudo, antes de adentrar no mérito do litígio instaurado na hipótese dos autos, cabe ressaltar que, em preliminar, deve-se analisar os aspectos formais envolvidos na presente autuação, que também não são estranhos para esta Segunda Câmara, uma vez que, em outros processos referentes às mesmas partes aqui presentes, os mesmos se apresentaram.

Refiro-me, no caso, ao Recurso nº 119.060, relatado pela Ilustre Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo e julgado em Sessão realizada em 24/06/98

Por considerar que o voto proferido em relação àquele recurso espelha “in totum” o meu entendimento sobre a matéria, peço “vênia” para adotá-lo na hipótese destes autos, passando a sua transcrição e alertando quanto a possíveis adaptações que possam vir a ser necessárias, referentes a aspectos não essenciais no que se refere ao próprio conteúdo.

“O exame das peças do presente processo mostra que a razão do litígio reside na correta classificação tarifária do veículo marca CRYSLER, modelo JIPE GRAND CHEROKEE LAREDO, desclassificado do código TAB/SH 8703.24.0500 (destinado aos jipes) e reclassificado no código 8703.24.0801 (privativo dos veículos de uso misto).

Preliminarmente ao estudo do mérito, é conveniente que se verifique o aspecto formal dos autos, à luz do Decreto 70.235/72, que estabelece as regras do Processo Administrativo Fiscal.

A peça inicial e fundamental do processo, que é o Auto de Infração, aponta como enquadramento legal do suposto ilícito (fls. 02-verso), “*verbis*”:

“Em ato de conferência física, verificamos que a correta classificação fiscal do bem acima descrito é 87.03.24.08.01, com a alíquota “ad valorem” de 30% (trinta por cento) de IPI (Imposto s/ Produtos Industrializados), no exato mandamento do PARECER NORMATIVO Nº 02/94, de 24/03/94.” (grifei)

RECURSO Nº : 119.061  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.810

Como se nota, não há indicação do item transgredido, dentro do universo de itens que compõem o referido parecer, o que contraria o artigo 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, que determina que o Auto de Infração deve conter, obrigatoriamente, a disposição legal infringida. Tal lapso não traria maiores consequências, se o ato em foco abordasse um único tema. Entretanto, o Parecer Normativo COSIT nº 02/94 aborda dois temas distintos, a saber:

- do 1º ao 4º item - esclarece dúvidas suscitadas pelo Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 32/93, que estabeleceu os requisitos necessários para que um veículo fosse classificado como jipe (no caso, a dúvida era sobre o significado de “guincho ou local apropriado para recebê-lo”); e

- do 5º item em diante - trata do procedimento a ser adotado, caso o veículo sob exame possua dupla classificação - jipe e veículo de uso misto (o texto orienta no sentido de que, uma vez atendidas as condições para que o veículo seja considerado jipe, estabelecidas no Ato Declaratório acima, caso o veículo possa também ser classificado como de uso misto, ou seja, caso atenda simultaneamente a ambas as classificações, ele deverá ser enquadrado no código situado em último lugar na ordem numérica).

A omissão do Auto de Infração quanto ao item infringido dá margem a duas interpretações. Primeiramente, poder-se-ia imaginar que, não possuindo guincho ou local apropriado a recebê-lo, “no exato mandamento do Parecer Normativo nº 02/94”, o veículo foi desclassificado como “jipe”, pois é disso que trata a primeira parte do parecer em foco. Entretanto, o fato de o veículo em tela ter sido reclassificado no código destinado aos “veículos de uso misto” leva a crer que se tratava efetivamente de um jipe (inclusive com o guincho ou local apropriado para recebê-lo), mas que apresentava simultaneamente as características de veículo de uso misto, daí tendo resultado a infração, pois esse é o “exato mandamento” da segunda parte do parecer que serviu de base para a autuação.

Entretanto, com surpresa se verifica que a impugnação em momento algum aborda o problema da dupla classificação jipe/uso misto, e que toda a argumentação é direcionada no sentido da ausência de guincho ou local apropriado a recebê-lo, como se depreende do trecho que abaixo se transcreve (fls. 11):

“Cabe-nos ainda salientar que, se formos tomar ao pé da letra as novas definições de jipe, raríssimos serão os veículos que as tenham, e caso

RECURSO Nº : 119.061  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.810

seja necessário, seja feito laudo para constatação de veículo com características de jipe, o veículo em questão as terá todas, menos, pela falta de um item absurdamente e propositadamente colocado pelo legislador, que é o tal “guincho”, peça única que então passou a desclassificar o veículo como jipe, somente nas leis brasileiras, que vêm desrespeitando até os acordos internacionais, o que se tornou objeto de mandado de segurança da Associação Brasileira dos Comerciantes e Importadores de Veículos Automotores - ABRACIVA, perante a Justiça Federal, e é nesse tocante que IMPUGNAMOS O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, face a absurda e ínfima desclassificação do veículo pela falta de um guincho, que pode até ser considerado e vendido como mero acessório!” (grifei)

Posteriormente o Serviço de Tributação da Inspeção da Receita Federal em São Paulo, em informação de fls. 67 a 70, vem corroborar o entendimento esposado pela autuada, no que diz respeito ao motivo da autuação, concluindo (fls. 70):

“A ação fiscal instaurada comprova a prática do ilícito em espécie e extensão, eis que, o veículo importado não está provido de guincho para reboque.” (grifei)

Apesar do lapso verificado no Auto de Infração, até esse momento parece não haver dúvida quanto à causa da autuação, uma vez que o próprio autuado e um dos setores da repartição autuante (Seção de Tributação) concordam que a autuação ocorreu em função da ausência de requisito necessário à classificação do veículo como jipe (no caso, o guincho).

Entretanto, a decisão emanada da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP vem mudar totalmente o eixo da discussão, quando deixa de enfrentar as argumentações contidas na impugnação, relativas à ausência do guincho, e analisa a matéria exclusivamente sob o ângulo da dupla classificação - jipe / uso misto-, passando assim a admitir que o veículo em questão era efetivamente um jipe, pressupondo-se com todas as características exigidas. O trecho abaixo transcrito (fls. 81/82) demonstra esse entendimento:

“a) o Ato Declaratório (Normativo) nº 32, de 28/09/93, estabelece os requisitos para a classificação fiscal dos veículos denominados “jipes” na NBM/SH (tração nas quatro rodas, guincho ou local apropriado para recebê-lo, etc);

*ELUC*

RECURSO Nº : 119.061  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.810

b) as notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 8703 estabelecem que “entendem-se por veículos de uso misto, na acepção da presente posição, os veículos com nove lugares sentados no máximo (incluindo o motorista), cujo interior pode ser utilizado, sem modificação da estrutura, tanto para o transporte de pessoas como para o de mercadorias”;

c) o Parecer Normativo nº 02/94 determina que os veículos de passageiros que atendam às condições para serem classificados como jipes e como veículos de uso misto (“Station Wagons”), devem ser classificados, por aplicação da RGI 3ª, “c”, combinada com a (RGI-1), ambas da NBM/SH, nos códigos referentes aos veículos de uso misto, porque esses códigos estão em ordem numérica superior aos dos jipes;

d) é certo que o veículo automotor em questão trata-se de um jipe/veículo de uso misto; assim, o código NBM/SH correto para o mesmo é o código 8703.24.0801.” (grifei)

Como se vê, constam do processo manifestações de duas autoridades da Receita Federal especializadas em tributação (Seção de Tributação e Delegacia de Julgamento), com conteúdos totalmente opostos. Claro está que o lapso manifesto no Auto de Infração criou essa contradição, impedindo a correta análise dos fatos e, em especial, do recurso, uma vez que as duas abordagens são antagônicas: o próprio recorrente, bem como o Serviço de Tributação da IRF-São Paulo, admitiram que o veículo importado não possui guincho nem local apropriado para recebê-lo, o que é suficiente para desclassificá-lo como “jipe” (alíquota de 12%). Nesse caso, sua classificação poderia ter sido deslocada para o código relativo a “Outros” (alíquota de 25%). Entretanto, o fato de o veículo ter sido deslocado justamente para o código referente a “veículos de uso misto” (alíquota de 30%), aliado à menção ao Ato Declaratório COSIT nº 02/94 no Auto de Infração, denota tratar-se efetivamente de um jipe, com todas as características necessárias, inclusive o guincho, mas que possui também as características de uso misto, abordagem esta defendida na decisão da DRJ-São Paulo.

Diante da controvérsia, sem que se saiba o real motivo da autuação, não há que se falar na análise do recurso, pois os dois temas que poderiam ter dado causa ao Auto de Infração teriam linhas de argumentação diversas.

O artigo 59, inciso II, parágrafo 2º, do Decreto nº 70.235/72, estabelece que serão nulos os despachos e decisões com preterição do

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.061  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.810

direito de defesa. Com base nesse mandamento legal, voto pela NULIDADE do Auto de Infração objeto do presente processo, no sentido de que a autoridade autuante especifique com detalhes a falta cometida pela autuada, fornecendo a sua completa capitulação legal.”

Consequentemente, deixo de conhecer sobre o mérito.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 1998



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora