



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

**Processo nº** 10314.006786/2005-10  
**Recurso nº** 343.246 Voluntário  
**Acórdão nº** 3202-00.200 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de outubro de 2010  
**Matéria** II-IPI - REGIME AUTOMOTIVO  
**Recorrente** LAND ROVER DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** DRJ - SÃO PAULO-II/SP

TH61

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Período de apuração: 24/07/1998 a 09/12/1999

REGIME AUTOMOTIVO. PERÍODO DO PROGRAMA: 1998 A 2001.  
LANÇAMENTO EFETUADO EM 18/7/2005. DECADÊNCIA NÃO OCORRIDA.

Nos casos de benefício concedido sob acordo do Regime Automotivo (Lei nº 9.449/97), o prazo decadencial para lançamento do crédito tributário ficará sujeito ao prazo do art. 173, I, do CTN, a ser contado a partir da comunicação do encerramento do programa à SRF pelo órgão gestor.

**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO/IPI. REGIME AUTOMOTIVO.**

Fundado em interpretação da PGFN, o Parecer Cosit nº 13/2004 tratou da matéria de forma profunda e abrangente e concluiu pelo descabimento da exigência desses tributos e consectários legais no caso de inadimplemento de compromissos assumidos no Regime Automotivo.

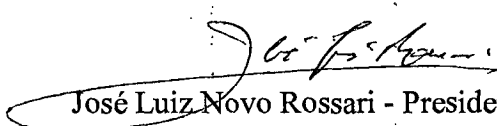
**REGIME AUTOMOTIVO. DESCUMPRIMENTO DO ÍNDICE MÉDIO DE NACIONALIZAÇÃO (IMN). MULTA REGULAMENTAR.**

A legislação é expressa e clara quanto à condição de que seja observado o IMN em cada ano calendário, exceto no caso das *newcomers*, em que esse índice deverá ser atingido no prazo de até três anos (art. 7º, § 2º, da Lei nº 9.449/97 e art. 11, § 2º, "a", do Decreto nº 2.072/96). Descumprido o IMN, o beneficiário do regime fica sujeito à multa regulamentar de 70% sobre o valor FOB das importações de insumos com redução do Imposto de Importação que concorreram para o inadimplemento do compromisso, sendo que, no caso em exame, todas as importações com redução concorreram para esse inadimplemento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência, o conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda votou pelas conclusões. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial para excluir os tributos e multa sobre eles incidentes. Vencidos os conselheiros Heroldes Bahr Neto e Rodrigo Cardozo Miranda que davam provimento integral. O conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda fará Declaração de voto.

  
José Luiz Novo Rossari - Presidente e Relator

Editado em: 19/01/2011.

Participaram do presente julgamento os conselheiros José Luiz Novo Rossari, João Luiz Fregonazzi, Heroldes Bahr Neto, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilberto de Castro Moreira Junior e Irene Souza da Trindade Torres. Fez sustentação oral o advogado Alberto Daudt de Oliveira- 50932 OAB/RJ.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão de primeira instância que concluiu pela procedência da exigência do Imposto de Importação e do IPI vinculado, e da multa regulamentar de 70% sobre o valor FOB das importações, por descumprimento de normas pertinentes ao regime automotivo de que trata o Decreto nº 2.072, de 1996 e Lei nº 9.449, de 1997.

Verifica-se a existência de detalhado relatório, constante do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-II/SP, e que bem descreve a matéria de que trata este processo, razão por que o adoto e transcrevo, *verbis*:

“Em face do Ofício Nº 221/02-SDP/COGIFI datado de 04 de março de 2002, encaminhado à Receita Federal pela Secretaria do Desenvolvimento da Produção vinculada ao MDIC – Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, em que foi comunicado o encerramento do Programa “Newcomer” referente ao regime automotivo da empresa supra mencionada, objeto do Certificado de Habilitação nº 198 de 05/12/1997, por decurso de prazo, com indicativo de adimplemento contratual aos arts. 6º, 7º, 8º e 9º e de inadimplemento contratual com relação à alínea “a” do parágrafo 2º do artigo 11 do Decreto 2.072/96, bem como com indicativo de não utilização de benefício no ano de 2002 no que se refere à exigência estabelecida pela alínea “c” do parágrafo 2º do artigo 11 do mencionado Decreto (fls. 04/05)

A fiscalização foi instada a proceder a verificações tendentes a confirmar a acusada inadimplência do compromisso em foco (fls. 01,02 e 03).

O referido Certificado reporta-se ao Termo de Aprovação nº 198 de 1997 (fls. 17/18) que assegurou ao titular o direito de proceder a determinadas importações com redução de impostos condicionados ao cumprimento dos limites estabelecidos no Decreto nº 2.027/96. Encontra-se anexado ao processo o Certificado de

Habilitação Nº 198/97 (fl. 19), bem como o Certificado Aditivo de número 198/II/98 (fl. 20).

Procedimentos fiscais preliminares à autuação envolveram intimação à fiscalizada (Termo de Intimação – fls. 22), para que fossem apresentados documentos e esclarecimentos com vistas a esclarecer a acusada inadimplência. A empresa apresentou documentos solicitados (fls. 47/49)

Em 18/07/2005, foram lavrados os Autos de Infração (fls. 58/ss) para cobrança do Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, multa de ofício sobre o I.I. (art. 44, da Lei no 9.430/96), multa de ofício sobre o IPI (art. 80, inciso I da Lei no 4502/64, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei 9430/96), multa regulamentar de 70% (prevista no artigo 13º. da Lei no 9.449/97) e os devidos juros moratórios.

A descrição dos fatos consta do “Relatório Fiscal” (fls. 51/57), onde a fiscalização alega, em síntese que:

- procedeu a fiscalização do programa referente ao Regime Automotivo firmado entre a União Federal e a empresa Land Rover do Brasil Ltda., registrada sob CNPJ no 65.533.218/0001-57, atualmente cancelada por sido incorporada pela Ford Motor Company do Brasil Ltda. – CNPJ no 03.470.727/0001-20;

- o Regime Automotivo, instituído pela Lei 9.440/97, permitiu que determinadas empresas (parágrafo 1º do artigo 1º) importassem bens de capital e insumos, desde que fossem utilizados em seu processo produtivo, e veículos com redução do imposto de importação, desde que atendidas condições fixadas em regulamento. As condições que as empresas deveriam atender estavam previstas nos artigos 2º e 7º da Lei 9.440/97, que foram regulamentadas pelos artigos 6º e 13º do Decreto 2.072/96. As multas pelo descumprimento do regime estão previstas no artigo 13º da Lei 9.440/97;

- a partir do momento em que o MIDC - Ministério Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior – comunicou (através do Ofício No 221/02 de 04/03/2002) o encerramento do programa é que foi estabelecido o início do prazo decadencial para verificação do cumprimento do contrato, nos termos do disposto no artigo 173, inciso I do CTN;

- assim, através do MPF no 0815500.2005-00065-3 foi efetuada a fiscalização do Regime Automotivo retro mencionado. A empresa foi intimada a apresentar documentos de interesse da fiscalização;

- a fiscalização elaborou “planilhas” comparando o “Demonstrativo do IMN – Índice Médio de Nacionalização Declarado”, com base nos Relatórios fornecidos pela empresa e o “Demonstrativo do IMN – Índice Médio de Nacionalização Apurado”, com base nos dados apurados pela auditoria fiscal realizada (folha 54);

- a fiscalização não detectou variação significativa entre o IMN informado pela empresa e o apurado pela auditoria fiscal, permanecendo ambos em 40,1%, sendo a empresa deveria ter cumprido com IMN de pelo menos 50%, segundo o que dispõe o parágrafo 2º do artigo 11 do Decreto 2.072/96;

- desta forma, entendeu que como o IMN – Índice Médio de Nacionalização ficou abaixo de 50% cabe a penalidade prevista no inciso V do artigo 14º do Decreto 2.072/96;

- foi demonstrada a forma de apuração da base de cálculo da multa pelo descumprimento do IMN, bem como a relação das declarações de importações sobre os quais será aplicada a citada multa (folha 55/57)

Ciente da exigência fiscal em 03/08/2005, a autuada apresentou tempestivamente, em 02/09/2005, Impugnação de folha No 2.166 e seguintes, onde alega em síntese:

- preliminarmente, entende que a cobrança não deve prosperar haja vista a decadência do direito à constituição do crédito tributário relativo ao imposto de importação correspondente a operações realizadas em 1998/1999, que foi lançado em 18/07/2005. Aduz que é flagrante a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir-lo, já que transcorreu o prazo estabelecido no artigo 150, parágrafo 4º do CTN, ou seja, o lançamento deve ser efetuado em 5 anos contados da data de ocorrência do fato tributário, isto é, 5 anos contados da data do registro de cada Declaração de Importação;

- neste sentido, transcreve ementa de decisão da 2ª. Câmara do 3º. CC relativo ao regime Drawback (fl. 2169);

- entende que, mesmo aplicando o prazo decadencial estabelecido no artigo 173, I, do CTN, resta decaído o direito da Fazenda Nacional à constituição do crédito tributário em questão. O lançamento, neste caso, poderia ter sido efetuado até o 1º de janeiro de 2004 e 1º de janeiro de 2005 e não em 18/07/2005 como foi feito;

- enquanto vigente o “contrato do regime automotivo” o Fisco permanece impedido de exigir o pagamento do crédito tributário, entretanto, não há norma legal impeditiva da constituição do crédito tributário pelo lançamento, com exigibilidade suspensa;

- cita o Parecer PGFN/CRJN no 1.064/93 no sentido de que deve a autoridade constituir o crédito tributário pelo lançamento, deixando suspensa a sua exigibilidade;

- no tocante ao cumprimento das obrigações assumidas no “contrato do regime automotivo”, alega que a alínea “a” do artigo 11 do Decreto 2.072/96 estabeleceu o IMN para as “newcomers” em 50%. Com base nisso, entende que a fiscalização deveria ter verificado se a Impugnante em algum dos três anos que lhe foram conferidos (1998 a 2001) atingiu o IMN de 50%;

- em 2001 a Impugnante atingiu o IMN de 55,3%, assim, resta atendida a exigência estabelecida na adesão ao “regime automotivo”;

- equivocou-se a fiscalização que o IMN a ser levado em conta deve ser calculado “considerando-se a média de 3 anos”. O referido dispositivo legal estabelece expressamente que o índice deve ser atendido no prazo de até 3 anos, e não mediante “média dos três anos”;

- entende integralmente cumprida a cláusula do IMN, uma vez que no 3º ano do prazo que lhe foi concedido, ou seja, em 2001, atingiu o percentual de 53% superior ao exigido de 50%;

- alega, ainda, que a fiscalização sequer levou em conta os efeitos da variação cambial, em prejuízo à Impugnante, isto porque no período de vigência do “contrato do regime automotivo” a média anual da taxa de câmbio no Brasil variou muito, afetando o custo em reais do material importado. Se considerados os efeitos da variação cambial no cálculo do IMN – Índice Médio de Nacionalização – tanto no

ano 2001 (o índice seria de 70,7%) como na média dos três anos “criada pela fiscalização” (passaria a 51,6%) estaria atendido o citado índice;

- salienta que é inadmissível a sobreposição de multas de lançamento de ofício, prevista no artigo 44, I, da Lei 9.430/96 com a multa regulamentar prevista na legislação que disciplinou o Regime Automotivo. Entende que deve ser afastada a cobrança da multa de lançamento de ofício, que é inaplicável ao presente caso;

- a multa regulamentar, se cabível, deve ser calculada unicamente sobre as importações em excesso efetuadas com redução do imposto de importação e que resultarem no não cumprimento do IMN de 50%, nos termos do inciso V do artigo 14 do Decreto 2.072/96;

- a fiscalização, em afronta ao dispositivo acima citado, utilizou como base de cálculo o valor FOB correspondente ao total das importações de insumos com redução dos tributos, e não apenas o valor FOB das importações em excesso;

- assim, pede-se o reconhecimento da nulidade da multa aplicada, uma vez que consoante demonstrado, não é a penalidade prevista para a infração por ela supostamente praticada, sob pena de violação ao princípio constitucional da legalidade. Caso não seja este o entendimento, requer a realização de perícia para a correta apuração do valor da multa regularmente aplicável ao caso, indicando seu perito;

- alega, ainda, que a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC não pode prosperar, posto que afronta os artigos 161, parágrafo 1º do CTN e 192, parágrafo 3º da Constituição Federal;

- caso se entenda devidos os juros de mora, há que ser afastada a cobrança dos mesmos no período anterior a março de 2002, ou seja no período anterior a data de expedição do Ofício no 220/02 do MIDC, pois foi o ato que constituiu a Impugnante em mora, no que tange ao imposto;

- conclui, solicitando que sejam julgados improcedentes os Autos de Infração lavrados pelos motivos expostos.”

O julgamento de primeira instância foi realizado pela 1ª Turma da DRJ em São Paulo-II/SP, tendo sido o lançamento considerado procedente por unanimidade, nos termos do Acórdão DRJ/SPOII nº 17-25.729, de 12/6/2008 (fls. 2202/2219), cuja ementa dispõe, *verbis*:

*“Assunto: Imposto sobre a Importação - II*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2002*

*REGIME AUTOMOTIVO. Descumprimento de condições onerosas previstas no Regime*

*Ficou demonstrado que o beneficiário não atingiu o IMN - Índice Médio de Nacionalização mínimo previsto na legislação. Para o caso em tela, em que a Impugnante é empresa montadora ou fabricante de veículos automotores terrestres de passageiros e de uso misto de três rodas ou mais e jipes, o IMN deve ser de 50% tomando-se por base um período de três anos, considerando-se como primeiro ano o prazo entre a data de início da produção e 31 de dezembro do ano subsequente,*

*DT*

*conforme estabelece a alínea "a", parágrafo 2º, artigo 11 do Decreto 2.072/96.*

*Por força do disposto no artigo 13 da Lei 9.449/97, regulamentado pelo artigo 14 do Decreto nº 2.072/96, o beneficiário está sujeito ao pagamento da multa de 70% sobre o valor FOB das importações de insumos realizadas que concorrerem para o descumprimento do IMN.*

*Na falta de pagamento de tributos é cabível a aplicação da multa de ofício, infração prevista no art. 44, inciso I, e art. 45 da Lei nº 9.430/96.*

*Lançamento Procedente"*

O órgão julgador rejeitou a preliminar de decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, por ter se pautado pela conclusão de que a contagem desse prazo rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, do que resulta ter sido lançado no prazo o crédito tributário. Também indeferiu o pedido de realização de prova pericial para os efeitos de apuração do valor da multa, por entender que o pedido não se refere ao esclarecimento de dúvidas técnicas, e sim, apenas para buscar guarida para a sua interpretação de textos legais. No mérito, o órgão julgador decidiu com base no entendimento de que, em sendo a impugnante uma empresa montadora ou fabricante de veículos automotores terrestres de passageiros e de uso misto de três rodas ou mais e jipes, o Índice Médio de Nacionalização – IMN deve ser de 50% tomando-se por base um período de três anos, considerando-se como primeiro ano o prazo entre a data de início da produção e 31 de dezembro do ano subsequente, conforme estabelece o art. 11, § 2º, "a", do Decreto nº 2.072/96; que foi esse o critério utilizado pelo Fisco. Acrescentou a DRJ que a impugnante tenta aplicar ao seu caso a hipótese prevista no § 2º, "b", que pode ser aplicado apenas às empresas montadoras e fabricantes de autopeças e pneumáticos (alínea "h" do inciso IV do art. 2º do Decreto). Concluiu a DRJ, assim, que o Fisco interpretou e aplicou corretamente a legislação de regência da matéria. Quanto à multa regulamentar, o órgão julgador concluiu que não procede a alegação da impugnante, de que deve ser calculada unicamente sobre as importações em excesso efetuadas com redução do imposto, e não sobre o total das importações de insumos com redução, tendo em vista que o Fisco considerou como base de cálculo exatamente os insumos importados com redução que concorreram para o descumprimento do IMN. De mais, foi mantida a multa de ofício, por entender que ficou caracterizada a falta de pagamento de tributos e em vista de ter natureza diversa da multa regulamentar, esta por descumprimento específico de condições do regime automotivo. Quanto à exigência da taxa Selic como juros de mora, o órgão julgador entendeu ter sido correta sua aplicação, em vista de previsão legal no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, e por não possuir a autoridade administrativa competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis (CF/1988, art. 102).

A interessada apresenta recurso às fls. 2232/2252, no qual repete a preliminar de decadência e as razões de mérito já arguidas em sua impugnação, e alega o descabimento da exigência dos tributos, à vista do que dispõe o Parecer Cosit nº 13/2004 e decisões do Terceiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razões por que dele tomo conhecimento.

### Preliminar de decadência do direito de lançar

A recorrente incorre em equívoco ao interpretar a legislação pertinente à decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento, ao pretender, no caso concreto, considerar o crédito extinto pela aplicação do disposto no art. 150, § 4º, do CTN, do que decorreria a decadência em relação às importações realizadas em 1998 e 1999 em razão de o Auto de Infração ter sido lavrado em 18/7/2005.

Cumprе ressaltar que, no caso de benefícios acordados sob a égide do Regime Automotivo, a Fazenda não pode efetuar o lançamento antes do término do prazo de operacionalização do regime, tendo em vista tratar-se de situação em que o benefício depende de futura verificação quanto ao efetivo cumprimento das condições fixadas no Termo de Aprovação. Assim, não pode o Fisco agir antes de o programa ser oficialmente encerrado pelo seu órgão concedente e administrador.

Verifica-se que o programa foi desenvolvido entre 1998 e 2001 (não houve operações em 2002) e teve o seu encerramento declarado em 20/2/2002 e comunicado à SRF pelo Ofício nº 221, de 4/3/2002, da Secretaria do Desenvolvimento da Produção, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (fls. 4/5). Destarte, somente a partir dessa comunicação, e com o pleno conhecimento das operações praticadas pela beneficiária do regime, é que foi oportunizado à SRF tomar as providências tendentes à formalização de eventual exigência de crédito tributário.

No caso em exame, é aplicável o disposto no art. 173, I, do CTN, que estabelece que, *verbis*:

*"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"*

O encerramento foi comunicado à SRF pela SDP/MDIC em 4/3/2002, do que decorre que somente a partir desta data é que o lançamento poderia ter sido efetuado. Destarte, à vista da norma do CTN acima transcrita, o prazo de decadência iniciou-se em 1º/1/2003, com término em 31/12/2007. Como o Auto de Infração foi formalizado em 3/8/2005, data de sua ciência, não há que se falar em decadência, visto ter sido formalizado dentro do quinquênio legal. Pelo exposto, rejeito a preliminar de decadência.

### Exigência do Imposto de Importação e do IPI

Quanto à exigência dos tributos, o Parecer Cosit nº 13, de 31/5/2004, em extensa análise, tratou de forma profunda e abrangente a questão pertinente ao cabimento ou

não dos impostos devidos na importação em casos de inadimplemento das condições estabelecidas para o gozo dos benefícios previstos na Lei nº 9.449/97.

Para o exame em questão, e demandada pela Coana/SRF, a Cosit consultou a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e louvou-se nas interpretações desse órgão exaradas no Parecer PGFN/CAT/Nº 540/2004, de 27/4/2004, para concluir que, *verbis*:

*"A inobservância das proporções, limites e índice constantes dos arts. 2º e 7º da Lei nº 9.449, de 1997, enseja a aplicação tão-somente da penalidade prevista no art. 13 da citada lei, não sendo cabível a aplicação do disposto nos arts. 155 e 179 do CTN. Além disso, não devem ser cobrados os tributos que deixaram de ser recolhidos, nem a multa do art. 44 da Lei nº 9.430/96"*

Diante do que foi concluído pela Coordenação-Geral de Tributação, não para qualquer dúvida a respeito da matéria, de forma que devem ser excluídas dos créditos tributários formalizados nos Autos de Infração as parcelas correspondentes ao Imposto de Importação e ao IPI vinculado, e aos acréscimos de multas de ofício de 75% (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 e art. 80, I, da Lei nº 4.502/64, na redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, respectivamente) e de juros moratórios.

#### **Descumprimento do IMN**

A recorrente alega que a fiscalização deveria ter verificado se em algum dos três anos que lhe foram concedidos pelo § 2º do art. 7º da Lei nº 9.449/97 foi atingido o Índice Médio de Nacionalização (IMN) de 50%, visto que em 2001 o IMN foi de 55,3%.

Sobre a exigência desse índice, dispõe a Lei nº 9.449/97 dispõe, *verbis*:

*"Art. 1º Poderá ser concedida, nas condições fixadas em regulamento, com vigência até 31 de dezembro de 1999:<sup>1</sup>*

*(...)*

*II - redução de até noventa por cento do imposto de importação incidente sobre matérias-primas, partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, e pneumáticos; e*

*(...)*

*§ 1º O disposto nos incisos I e II aplica-se exclusivamente às empresas montadoras e aos fabricantes de:*

*a) veículos automotores terrestres de passageiros e de uso misto de três rodas ou mais e jipes;*

<sup>1</sup> Lei nº 9.532/97:

"Art. 55. Ficam reduzidos à metade os percentuais relacionados nos incisos I, II, III e V do art. 1º da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e nos incisos I, II e III do art. 1º da Lei nº 9.449, de 14 de março de 1997."



b) caminhonetes, furgões, pick-ups e veículos automotores, de quatro rodas ou mais, para transporte de mercadorias de capacidade máxima de carga não superior a quatro toneladas;

c) veículos automotores terrestres de transporte de mercadorias de capacidade de carga igual ou superior a quatro toneladas, veículos terrestres para transporte de dez pessoas ou mais e caminhões-tratores;

d) tratores agrícolas e colheitadeiras;

e) tratores, máquinas rodoviárias e de escavação e empilhadeiras;

f) carroçarias para veículos automotores em geral;

g) reboques e semi-reboques utilizados para o transporte de mercadorias; e

h) partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos - acabados e semi-acabados - e pneumáticos, destinados aos produtos relacionados nesta e nas alíneas anteriores.

(...)

"Art. 7º O Poder Executivo poderá estabelecer, para as empresas montadoras e fabricantes dos produtos relacionados nas alíneas "a" a "h" do § 1º do art. 1º, em cuja produção forem utilizados insumos importados, relacionados no inciso II do mesmo artigo, índice médio de nacionalização anual, [sic] decorrente de compromissos internacionais assumidos pelo Brasil. (o correto é "anual", como expresso no § 1º)

§ 1º O índice médio de nacionalização anual será uma proporção, entre o valor das partes, peças, componentes, conjuntos, subconjuntos e matérias-primas produzidos no País e a soma do valor destes produtos produzidos no País com o valor FOB das importações destes produtos, deduzidos os impostos e o valor das importações realizadas sob o regime de drawback utilizados na produção global das empresas, em cada ano calendário.

§ 2º Para as empresas que venham a se instalar no País, para as linhas de produção, novas e completas, onde se verifique acréscimo de capacidade instalada e para as fábricas novas de empresas já instaladas, definidas em regulamento, o índice de que trata este artigo deverá ser atendido no prazo de até três anos, conforme dispuser o regulamento, sendo que o primeiro ano será considerado a partir da data de início da produção dos referidos produtos, até 31 de dezembro do ano subsequente, findo o qual se utilizará o critério do ano calendário.

Como se verifica das normas acima transcritas, a Lei estabeleceu um índice médio de nacionalização anual para as empresas montadoras e fabricantes dos produtos relacionados nas alíneas "a" a "h" do art. 1º.

*lu.*

Essa Lei foi regulamentada pelo Decreto nº 2.072/96, que dispôs, *verbis*:

"Art. 2º Para fins desse Decreto, consideram-se:

(...)

IV - "Beneficiários": empresas montadoras e fabricantes de:

a) veículos automotores terrestres de passageiros e de uso misto de três rodas ou mais e jipes;

(...)

h) partes, peças e componentes, conjuntos e subconjuntos - acabados e semi-acabados - e pneumáticos, destinados aos produtos relacionados nesta e nas alíneas anteriores;

(...)

XI - "Índice Médio de Nacionalização": proporção entre o valor dos "Insumos" produzidos no País e a soma dos "Insumos" produzidos no País com o valor FOB das importações de "Insumos", deduzidos os impostos e o valor das importações realizadas sob o regime de drawback, utilizados na produção global de cada "beneficiário", em cada ano calendário;

(...)

"Art. 11. O "Índice Médio de Nacionalização" deverá ser de, no mínimo, sessenta por cento.

(...)

§ 2º Para as Newcomers o "Índice Médio de Nacionalização" será de, no mínimo:

a) cinquenta por cento, tomando-se por base um período de três anos, considerando-se como primeiro ano o prazo entre a data de início da produção dos produtos relacionados nas alíneas a a g do inciso IV do art. 2º e 31 de dezembro do ano subsequente;

b) cinquenta por cento, tomando-se por base um período de um ano, definido como o prazo entre a data de início da produção dos produtos relacionados na alínea h do inciso IV do art. 2º e 31 de dezembro do ano subsequente;

c) sessenta por cento, por ano calendário, a partir do final do período a que se referem as alíneas anteriores;

A recorrente está enquadrada na alínea "a" do § 1º da Lei e no art. 2º, IV, "a", do Decreto acima transcrito, por se tratar de montadora ou fabricante de veículos automotores terrestres de passageiros e de uso misto de três rodas ou mais e jipes.

No caso das *newcomers* como a recorrente, enquadradas nas alíneas "a" a "g" do inciso IV do art. 2º, o regulamento fixou o IMN de 50% com base em um período de três (3) anos, conforme estabelece o art. 11, § 2º, "a". Destarte, a pretensão da recorrente, de que fosse considerado o período de um (1) ano, não tem qualquer amparo legal, visto que tal prazo

foi fixado apenas para os casos da alínea “h” do inciso IV do art. 2º, conforme estabelece o art. 11, § 2º, “b”, pertinente às empresas montadoras e fabricantes de partes, peças e componentes, conjuntos e subconjuntos - acabados e semi-acabados - e pneumáticos.

A legislação é expressa e clara quanto à condição de que seja observado o IMN anual, de conformidade, inclusive, com a definição estabelecida expressamente no art. 2º, XI, da norma regulamentar, que determina essa condição “*em cada ano calendário*”. Vê-se que a alínea “c” do § 2º do art. 11 do Decreto também mantém a exigência do IMN por ano calendário para os períodos posteriores aos das alíneas “a” e “b”. O que se distingue no caso da recorrente, de acordo com a exceção prevista na legislação específica, é que essa média deve ser apurada no período de três anos, considerado como primeiro ano o de início de produção (1998) contado até 31/12/99.

Verifica-se no Relatório Fiscal (fl. 54), que tanto o demonstrativo declarado pela empresa, como o apurado pelo Fisco, mostram índices médios (IMN) de 40,08% e 40,05%, respectivamente, o que demonstra irrisória variação entre tais apurações, mas expressa inequivocamente o descumprimento do índice de 50% previsto na legislação.

De outra parte, as variações cambiais não têm influência no que respeita aos termos contratuais, visto não terem sido objeto de cláusula específica no Termo de Aprovação. No caso, trata-se de eventos econômicos cuja previsibilidade deve ser considerada pelas empresas quando de assunção de compromissos como no caso em exame, de programa amparado pelo Regime Automotivo.

Pelo exposto, entendo que a fiscalização agiu corretamente na aplicação da legislação pertinente à matéria, confirmando, aliás, o entendimento anteriormente ressaltado pela Secretaria do Desenvolvimento da Produção do MDIC, que em seu Ofício de comunicação do encerramento do Programa “Newcomer”, referente ao Regime Automotivo firmado pela recorrente, externou o indicativo de inadimplemento contratual do IMN.

#### **Apuração da multa regulamentar de 70%**

Em decorrência de não ter atingido o índice mínimo, a beneficiária do regime ficou sujeita à multa de 70% sobre o valor FOB das importações realizadas, conforme previsto no art. 13 da Lei nº 9.449/97, *verbis*:

*“Art. 13. A inobservância ao disposto nas proporções, limites e índice a que se referem os arts. 2º e 7º estará sujeita a multa de:*

*(...)*

*V - setenta por cento aplicada sobre o valor FOB das importações realizadas nas condições previstas no inciso II do art. 1º, que concorrer para o descumprimento do índice a que se refere o caput do art. 7º;” (Nota: insumos com redução de imposto)(destaquei)*

A recorrente alega que a fiscalização utilizou como base de cálculo o valor FOB correspondente ao total das importações de insumos com redução do Imposto de Importação, e não apenas o valor FOB das importações em excesso, que considera o procedimento mais correto, solicitando perícia para o cálculo da referida penalidade. De plano, afasto tal pedido, visto que o procedimento fiscal foi levado a efeito com base nas informações

11

prestadas pela própria beneficiária durante o desenvolvimento do regime, sendo desnecessária a prova requerida por constar de forma robustecida nos autos.

Já na decisão da DRJ, o relator afirmou que não procede a alegação da empresa e que a fiscalização utilizou como base de cálculo da autuação fiscal o valor FOB de todos os insumos importados com redução, por terem concorrido para o descumprimento do IMN.

A respeito da lide, e para que não se dê incorreta interpretação à norma legal, cumpre inicialmente ser feito um esclarecimento sobre o que representa o excesso no valor de US\$ 3,568,772.27 apurado pelo Fisco a partir das planilhas de fl. 54 e que a recorrente considera como correta base de cálculo para a aplicação da multa.

Na realidade, tal valor não se refere ao excesso de importações com redução do imposto, e sim, ao valor das importações com redução e sem redução do imposto que implicaram o descumprimento do índice (IMN) de que trata o art. 11, § 2º, "a", do Decreto nº 2.072/96.

Acontece que, de acordo com a proporção definida no art. 2º, XI, desse Decreto, para efeitos do cálculo de apuração do IMN o numerador da proporção é o valor dos insumos produzidos no País (média de US\$ 7,188,690.04), enquanto que o denominador é o valor da soma desses mesmos insumos produzidos no País (média de US\$ 7,188,690.04) com o valor FOB das importações de insumos (média de US\$ 10,757,463.33).

Assim, para que fosse atingido o índice de 50%, o valor total das importações de insumos com e sem redução de imposto não poderia ultrapassar a US\$ 7,188,690.04. O chamado "excesso" apurado pela fiscalização, nada mais é do que a diferença entre o valor total dos insumos importados com e sem redução de imposto e esse limite, que não poderia ser ultrapassado (US\$ 10,757,463.33 – US\$ 7,188,690.04).

Ora, as importações sem redução feitas pela recorrente já ultrapassavam esse limite, visto que montaram média de US\$ 8,640,004.84. Portanto, mesmo que não houvesse qualquer importação de insumos com redução, já estaria a recorrente incursa no descumprimento do IMN estabelecido na legislação que rege o regime automotivo. No entanto, também foram feitas importações com redução do imposto, tendo sido apurado que tais importações montaram a média de US\$ 2,117,457.49. Tal valor deve ser considerado como parcela que concorreu integralmente para o descumprimento do IMN.

Como a multa deve ser aplicada tão somente sobre o valor FOB das importações com redução, entendo correta a interpretação da fiscalização no que se refere à apuração da multa, ratificada que foi pelo órgão julgador de primeira instância, no sentido de considerar, como base de cálculo dessa penalidade, o total das importações de insumos efetuadas pela recorrente com redução que concorreram para o descumprimento do IMN, e que, no caso em exame, monta no período do programa o valor FOB de US\$ 6,352,620.57, equivalente a R\$ 10.456.212,94, sobre o qual foi aplicada a multa de 70% prevista em lei.

#### **Juros de mora com base na taxa Selic**

Finalmente, a exigência da taxa Selic como juros moratórios é matéria pacífica e superada na esfera administrativa, tendo sido objeto de edição da Súmula nº 4 do

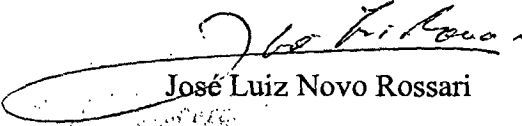
CARF, divulgada pela CARF nº 106, de 21/12/2009 (DOU de 22/12/2009), que estabeleceu, *verbis*:

*"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."*

No caso sob exame, tais juros deverão incidir tão somente sobre o valor da multa regulamentar tratada no tópico anterior, tendo em vista a exclusão da exigência dos impostos devidos na importação.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por que seja rejeitada a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento do crédito tributário e, no mérito, se dê provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam excluídas do lançamento as exigências do Imposto de Importação e do IPI, bem como de seus acréscimos de multa de ofício e de juros moratórios, permanecendo no entanto mantida a exigência da multa de 70% prevista no art. 13, V, da Lei nº 9.449/97.

  
José Luiz Novo Rossari

### **Declaração de Voto**

Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda

Em que pesem os doutos fundamentos expendidos pelo Ilustre Conselheiro relator, e, com todas as vênias, me parece que eles não merecem prosperar na sua integralidade.

Com efeito, no meu entendimento, a questão relativa à variação cambial necessariamente deve ser levada em consideração para se verificar o inadimplemento ou não do regime automotivo, notadamente em períodos (1999 a 2001) em que houve uma variação considerável no valor da moeda nacional.

Sem dúvida alguma referida variação cambial deve ser entendida como "fato do príncipe", e, nesse sentido, acolho os termos do julgamento proferido pela Colenda Terceira Turma do antigo Terceiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa é a seguinte:

**REGIME AUTOMOTIVO. LEI Nº 9.449/97. EXIGÊNCIA ACUMULADA DE MULTAS REGULAMENTARES E**

*IMPOSTOS ADUANEIROS. PARECER COSIT 13/2004 E PARECER PGFN/CAT/Nº 540/2004, DE 27 DE ABRIL DE 2004. IMPROCEDÊNCIA.*

*A inobservância dos termos contidos nos arts. 2º e 7º da Lei 9.449/97 enseja tão-somente a aplicação da penalidade prevista no art.13 daquela Lei, não podendo ser cobrados os tributos que deixaram de ser recolhidos, nem a multa do art. 44 da Lei 9.430/96, já que referida Lei previu penalidades específicas para a hipótese de descumprimento das referidas contrapartidas dos contribuintes habilitados ao benefício fiscal em questão, os quais prevalecem sobre o regime geral fixado no CTN.*

*DESCUMPRIMENTO PARCIAL DAS CONDIÇÕES. MULTA REGULAMENTAR. EXERCÍCIO DE 1999. IMPROCEDÊNCIA.*

*Se considerada a súbita desvalorização monetária ocorrida em 1999 como "fato do príncipe", os termos do Regime foram cumpridos no referido exercício, sendo indevida a multa regulamentar neste item.*

*BENS DE CAPITAL. PROVA JUNTADA NA IMPUGNAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.*

*Devem ser considerados para o exercício de 1997 os bens de capital que foram comprovados por documentos apresentados na impugnação (dentre os de valor de US\$ 182.061,00), para efeito de obtenção da proporção entre as aquisições de bens de capital produzidos no país e as importações de bens de capital.*

*BENS DE CAPITAL E SEUS ACESSÓRIOS, PEÇAS DE REPOSIÇÃO E SOBRESSALENTES PRÉ-EXISTENTES. GLOSA. PROCEDÊNCIA.*

*É procedente a autuação quanto aos valores glosados pela fiscalização por serem referidos a bens de capital de fabricação própria, ou não, mas relativos a bens de capital pré-existentes ao início do regime automotivo, ou a acessórios, sobressalentes e peças de reposição, relativos a bens pré-existentes.*

*RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO. (grifos e destaques nossos)*

De se destacar, por oportuno, o seguinte excerto do voto proferido pelo Ilustre relator, Conselheiro Nilton Bartoli, *verbis*:

(...)

*A recorrente reconhece que o índice sob análise efetivamente não foi atingido no ano de 1999, mas alega que tal circunstância não decorre de fato a ela imputável, mas sim a um fato do príncipe, alheio ao seu controle e vontade.*

*Alega que o índice de nacionalização médio é obtido pela comparação entre o valor em dólares americanos dos insumos obtidos no mercado interno no ano de 1999 e o valor, em*

dólares, dos insumos importados no mesmo ano. A inobservância do índice particularmente nesse ano de 1999 foi exclusivamente causada pela súbita e abrupta desvalorização cambial ocorrida em janeiro de 1999. Depois de longo período em que as autoridades monetárias do país garantiram a paridade entre real e dólar, a moeda brasileira foi drasticamente desvalorizada, passando de uma cotação de R\$ 1,2079 no mês de dezembro/1998 para a cotação de R\$ 1,9824, em janeiro/1999, registrando num só mês uma desvalorização de 64,12%.

Chama a atenção para que se for considerada a desvalorização média anual referente a todo o período de 1999 chega-se a uma desvalorização média anual de 53,2%. Que caso fosse aplicado às importações realizadas em 1999 a mesma taxa de câmbio de dezembro de 1998, o valor em dólares, das aquisições de insumo no mercado interno, passaria de US\$ 27.992.157,44 para US\$ 43.693.859,78, valor significativamente superior, e assim a proporção exigida não teria sido descumprida, como de resto não foi em nenhum outro exercício.

Diz com razão que a penalidade, seja tributária ou contratual, pressupõe uma imputabilidade do evento causal ao agente, conforme o art.112 do CTN. Não se trata de exigir ou dispensar a intenção do agente, que uma coisa é não se exigir o dolo, ou eventualmente culpa, como elemento constitutivo da infração, outra totalmente diferente é admitir punição independentemente de vínculo causal entre o agente e o evento indesejado.

*Assiste razão à recorrente quanto a este ponto.*

*Não se trata de desconsiderar a margem de risco inerente a qualquer negócio, inclusive quanto a uma possível flutuação da taxa cambial, porém quando se examina o ocorrido especificamente no ano de 1999, no Brasil, a questão ganha contornos específicos que caracterizam com nitidez o chamado fato do príncipe.*

*Por mais artificial e discutível que fosse a política cambial patrocinada pelo governo brasileiro desde a implantação do "real", essa política que definia uma faixa rígida dentro da qual poderia flutuar o câmbio (as bandas cambiais) era a política não apenas reitora de toda a política econômica levada a efeito por mais de quatro anos, mas foi defendida ardorosamente pelo governo nas eleições presidenciais de 1998 como fator essencial de equilíbrio da economia. A sua brusca mudança de orientação levou a demissões seqüenciadas dos condutores da política econômica no Banco Central, e representou uma radical mudança de rumos, absolutamente inesperada, pelo menos para o comum dos mortais.*

*Não seria legal, nem lógico e nem ético, que se desconsiderasse que o ato governamental foi decisivo para o cálculo do índice em foco pela mera superdesvalorização do real, ou seja, o que aqui se firma é que no ano de 1999 não houve uma aquisição de insumos nacionais em desproporção com 1997 ou 1998, exercícios em que foi sabidamente cumprido o índice, e mais,*

*agora sim serve o argumento do triênio levantado pela recorrente, que mesmo com a má desvalorização, ainda assim, se for considerado o triênio, de 1997 a 1999, o índice médio de nacionalização seria atingido, o que serve como argumento de reforço de que o volume de aquisições de insumos nacionais foi dentro dos padrões exigidos para a obtenção do benefício fiscal, e que a razão extraordinária de descumprimento fugiu completamente à possibilidade de atuação da recorrente, por um fato que decorreu de uma mudança brusca e inesperada da política cambial do governo brasileiro que decidiu, por razões de conveniência e oportunidade, desvalorizar fortemente sua moeda e dessa maneira afetou profundamente o cálculo do índice médio de nacionalização de insumos.*

*Portanto, no caso, é de se reconhecer que não cabe a sanção regulamentar pelo não atendimento do índice de 60% especificamente no ano de 1999.*

*(...) grifos e destaques nossos*

Assim, neste particular, entendo que o v. acórdão merece ser reformado a fim de que o auto de infração seja considerado insubsistente.

Por outro lado, também entendo que o voto proferido pelo Ilustre Conselheiro relator no tocante ao índice médio de nacionalização, mais especificamente quanto a se considerar a “média de 3 anos” para fins de cumprimento do regime automotivo, não merece prosperar.

Deveras, não me parece legítimo exigir que o índice previsto na lei seja uma “média de 3 anos”, porquanto, ao meu sentir, entender dessa forma, com esteio no disposto na alínea “a” do § 2º do artigo 11 do Decreto nº 2.072/96, significaria dar uma interpretação que colide e vai além do que preceitua o dispositivo legal, ou seja, o § 2º do artigo 7º da Lei nº 9.449/97.

O § 2º do artigo 7º da Lei nº 9.449/97, a propósito, assim reza:

*“Art. 7º O Poder Executivo poderá estabelecer, para as empresas montadoras e fabricantes dos produtos relacionados nas alíneas “a” a “h” do § 1º do art. 1º, em cuja produção forem utilizados insumos importados, relacionados no inciso II do mesmo artigo, índice médio de nacionalização atual, [sic] decorrente de compromissos internacionais assumidos pelo Brasil.*

*§ 1º O índice médio de nacionalização anual será uma proporção, entre o valor das partes, peças, componentes, conjuntos, subconjuntos e matérias-primas produzidos no País e a soma do valor destes produtos produzidos no País com o valor FOB das importações destes produtos, deduzidos os impostos e o valor das importações realizadas sob o regime de drawback utilizados na produção global das empresas, em cada ano calendário.*



*§ 2º Para as empresas que venham a se instalar no País, para as linhas de produção, novas e completas, onde se verifique acréscimo de capacidade instalada e para as fábricas novas de empresas já instaladas, definidas em regulamento, o índice de que trata este artigo deverá ser atendido no prazo de até três anos, conforme dispuser o regulamento, sendo que o primeiro ano será considerado a partir da data de início da produção dos referidos produtos, até 31 de dezembro do ano subsequente, findo o qual se utilizará o critério do ano calendário. (grifos e destaques nossos)*

O dispositivo legal, assim, aponta claramente que *o índice de que trata este artigo deverá ser atendido no prazo de até três anos*, conforme dispuser o regulamento. Ou seja, o dispositivo diz, claramente, que o índice deverá ser atingido em até três anos.

Já a alínea "a" do § 2º do artigo 11 do Decreto nº 2.072/96, ao revés, dá a entender que o referido índice médio deverá ser atingido *tomando por base um período de três anos*, ou seja, considerando uma média do período de três anos:

*Art. 11. O "Índice Médio de Nacionalização" deverá ser de, no mínimo, sessenta por cento.*

*(...)*

*§ 2º Para as Newcomers o "Índice Médio de Nacionalização" será de, no mínimo:*

*a) cinquenta por cento, tomando-se por base um período de três anos, considerando-se como primeiro ano o prazo entre a data de início da produção dos produtos relacionados nas alíneas a a g do inciso IV do art. 2º e 31 de dezembro do ano subsequente;*

*b) cinquenta por cento, tomando-se por base um período de um ano, definido como o prazo entre a data de início da produção dos produtos relacionados na alínea h do inciso IV do art. 2º e 31 de dezembro do ano subsequente*

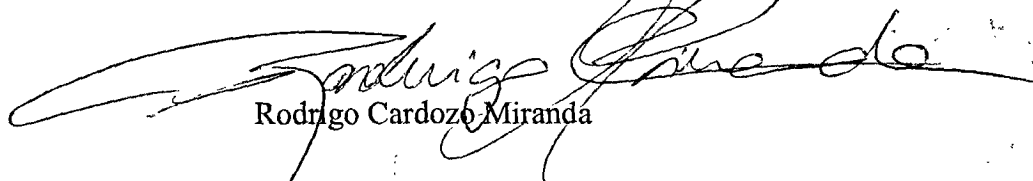
*c) sessenta por cento, por ano calendário, a partir do final do período a que se referem as alíneas anteriores."*

Meu entendimento é no sentido de que o regulamento dispôs algo diverso do que foi preceituado na lei, na medida em que o legislador foi explícito ao exigir a obtenção de determinado índice em **até três anos**. Se quisesse ter dito **media de três anos**, teria deixado isso claro – o que, aliás, não era nada difícil.

Além disso, a menção final no § 2º do artigo 7º da Lei nº 9.449/97 sobre o alcance do índice *conforme dispuser o regulamento*, não modifica em nada a prevalência do disposto na lei em detrimento de eventual previsão contrária do regulamento, que a ela, lei, deve ser conformar.

Parece-me, assim, que o v. acórdão recorrido, também quanto a este ponto, não merece ser mantido, visto que o referido decreto desrespeitou o preceito legal.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, e com todas as vênias aos que comungam de posicionamento contrário, voto no sentido de DAR PROVIMENTO integral ao recurso voluntário para considerar insubsistente o auto de infração.



Rodrigo Cardozo Miranda