



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

Processo n° 10314.720711/2011-85
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3101-001.373 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2013
Matéria Isenção
Recorrente KEIPER DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2010

RECURSO REPETITIVO. INAPLICAÇÃO.

Inaplicável o art. 62-A do RICARF para decisão do STJ que trata de exigência de CND no bojo de despacho aduaneiro de regime especial de drawback, porquanto o caso dos autos trata de exigência de CND nas importações beneficiadas com o regime automotivo.

CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS FEDERAIS. BENEFÍCIO FISCAL DA LEI Nº 10.182/2001. REGIME AUTOMOTIVO. CANAL VERDE. EXIGIBILIDADE.

A concessão ou reconhecimento do benefício fiscal previsto na Lei nº 10.182/2001 fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, de sua regularidade fiscal. A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá exigir a comprovação, pelo contribuinte, de sua regularidade fiscal, durante o procedimento de Revisão Aduaneira, para as declarações de importação parametrizadas para o canal verde de conferência aduaneira.

CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS FEDERAIS. BENEFÍCIO FISCAL DA LEI Nº 10.182/2001. REGIME AUTOMOTIVO. CANAL VERMELHO E AMARELO. INEXIGIBILIDADE.

A concessão ou reconhecimento do benefício fiscal previsto na Lei nº 10.182/2001 fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, de sua regularidade fiscal. A verificação da regularidade fiscal do sujeito passivo cabe à autoridade fiscal (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil) responsável pelo procedimento de conferência aduaneira, para as declarações de importação parametrizadas para os canais amarelo e vermelho.

CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS FEDERAIS. SUSPENSÃO DO IPI. ART. 5º DA LEI Nº 9.826/99. INEXIGIBILIDADE.

A suspensão do IPI de que trata o artigo 5º da Lei nº 9.826/99 refere-se à condição relativa ao fato gerador da obrigação tributária e destinação, de natureza objetiva. Não se trata de uma faculdade do contribuinte, mas de um mandamento normativo, não sendo cabível a exigência de prova da regularidade fiscal do importador.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, rejeitar a preliminar de aplicação do art. 62-A do Regimento Interno do Carf, e manter a exigência de Imposto de Importação (II) para as Declarações de Importação sujeitas ao Canal Verde de Conferência Aduaneira. Vencidos os Conselheiros Leonardo Mussi da Silva, Adriana Oliveira e Ribeiro e Luiz Roberto Domingo; e por maioria, dar provimento ao recurso voluntário para excluir da autuação a exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e de II para as Declarações de Importação sujeitas aos demais canais de Conferência Aduaneira. Vencido o Conselheiro Corinto Oliveira Machado, que negava provimento. Designado o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral o advogado Giordano Bruno Vieira de Barros, OAB/DF nº 23.433, representante do sujeito passivo

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Luiz Roberto Domingo - Relator.

Rodrigo Mineiro Fernandes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Leonardo Mussi da Silva, Rodrigo Mineiro Fernandes, Adriana Oliveira e Ribeiro, Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ que manteve a exigência de tributos incidentes sobre a importação de bens amparados pelo regime automotivo tendo em vista que a fiscalização, em revisão aduaneira, entendeu que a não apresentação dos instrumentos denominados “certidão negativa de débitos” no momento do registro da DI configura inadimplemento de condição necessária à fruição do benefício fiscal.

Por bem sintetizar os fatos do processo, adoto o relatório da decisão Recorrida, abaixo transcrita:

A fiscalização na empresa KEIPER teve como objetivo verificar a regularidade da fruição dos benefícios do Regime Automotivo no período compreendido entre outubro de 2006 e dezembro de 2010, citando que a redação das

Leis nº 8.212/91 e 8.036/90 não deixa dúvida de que os instrumentos necessários para comprovar a regularidade fiscal imposta pela Lei nº 9.069/95, quando da importação com benefício fiscal, são a Certidão Negativa de Débito Previdenciária (CND) e o Certificado de Regularidade do FGTS.

Tais benefícios utilizados foram:

REDUÇÃO de 40% do Imposto de Importação (II), com base no artigo 136 do Decreto nº 4.543/02 combinado com a Lei nº 10.182/01 e o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 1/06, parágrafo II;

SUSPENSÃO do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de acordo com o artigo 246, parágrafo I, inciso I, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/02) e o artigo 9º da Instrução Normativa SRF 296/03 combinado com o artigo 5º da Lei nº 9.826/99, com redação dada pelo artigo 4º da Lei nº 10.485/02.

A fiscalização fez uma pesquisa no banco de dados da Previdência e da Caixa Econômica Federal para saber se a KEIPER possuía as certidões supracitadas, obtendo a lista das certidões emitidas pelo INSS no período fiscalizado, verificando que a empresa não possuía certidão negativa entre os dias 10/01/2008 a 20/01/2008, 06/06/2009 a 17/06/2009 e 23/11/2010 a 29/11/2010. Em relação ao Certificado de regularidade do FGTS, não havia certidão negativa nos períodos de 09/09/2006 a 10/09/2006, 11/10/2006 a 17/10/2006, 17/11/2006 a 02/12/2006, 02/01/2007 a 03/01/2007, 03/02/2007 a 04/02/2007, 07/03/2007 a 25/03/2007, 27/05/2007 a 14/06/2007, 15/07/2007 a 16/08/2007, 07/12/2007 a 29/01/2008, 29/02/2008 a 09/03/2008, 09/04/2008 a 08/05/2008, 08/06/2008 a 19/06/2008, 15/08/2008 a 26/08/2008, 26/10/2008, 26/11/2008 a 06/01/2009, 08/03/2009 a 16/03/2009, 16/04/2009 a 04/05/2009, 04/06/2009 a 16/06/2009, 17/07/2009 a 22/07/2009, 22/08/2009 a 13/09/2009, 14/10/2009 a 15/10/2009, 15/11/2009, 15/01/2010 a 09/02/2010, 12/03/2010 a 18/03/2010, 19/05/2010 a 26/05/2010, 26/06/2010 a 27/06/2010, 27/08/2010 a 09/09/2010, 10/10/2010 a 13/10/2010 e 11/12/2010 a 13/12/2010.

A conclusão fiscal é que foram registradas diversas declarações de importação com redução de II e suspensão de IPI em períodos em que a KEIPER não estava coberta por certidões negativas, o que configura utilização indevida do benefício fiscal, ressaltando que foi dada oportunidade à KEIPER para que apresentasse as certidões negativas dos períodos em questão, mas a empresa não o fez.

A fiscalização entendeu pela revogação dos benefícios fiscais obtidos quando do registro/desembaraço das declarações de importação registradas no período sem cobertura por certidões negativas, lançando os tributos renunciados, acrescidos de juros e multa de mora, totalizando o valor de (...).

As infrações decorrentes dos fatos apurados foram a não comprovação da quitação de contribuições previdenciárias e da regularidade fiscal junto ao FGTS, utilizando indevidamente a redução do imposto sobre a importação II e a suspensão do IPI, com falta/insuficiência de recolhimento de Pis e Cofins: uma vez que a base de cálculo desses tributos é formada pelo ICMS e este, por sua vez, tem sua base de cálculo formada pelo II e pelo IPI, afetando, indiretamente, o recolhimento de PIS e da COFINS, inclusive em casos em que há redução ou suspensão utilizadas indevidamente.

A interessada apresentou impugnação alegando, em síntese, que:

Cumpriu a lei 10182/2001 para fruição do benefício, comprovando sua regularidade fiscal no momento da concessão da habilitação no SISCOMEX, não havendo determinação legal quanto à necessidade de apresentação de certidão de regularidade fiscal para cada despacho efetivado na vigência do benefício.

- o art. 60 da lei 9069/95 não fixa o momento da comprovação da regularidade fiscal.

Inexistem débitos para que se possa lavrar o presente auto de infração.

- a quantidade de dias em que a impugnante não possuía certidão do INSS ou do FGTS é insignificante, tendo havido afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

- ainda que não detivesse os meios de prova necessários para demonstrar sua situação fiscal e previdenciária, não possuía pendência cadastral.

- quando foi fiscalizada, apresentou todos os documentos que comprovam a quitação dos débitos.

- não teve atendidos seus pedidos de prorrogação de prazos.

- presunções não podem dar ensejo a obrigações tributárias.

- houve excesso em matéria tributária, violando o princípio da segurança jurídica.

- requer a insubsistência da ação fiscal.

Os membros da Turma da DRJ acordaram, por maioria, em julgar improcedente a impugnação, conforme os fundamentos consubstanciados na ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2010

REGIME AUTOMOTIVO.

Para obtenção do benefício fiscal, além do cumprimento de requisitos específicos, deve haver a regularidade fiscal no momento em que se pleiteia a isenção dos tributos incidentes sobre a importação, ou seja, no despacho aduaneiro.

Impugnação Improcedente

O voto vencido declarado trouxe à baila questão acerca do ônus da prova da irregularidade fiscal, salientando que a legislação previdenciária e a legislação do FGTS são anteriores à Lei nº 9.069/95, norma específica em relação a incentivos e benefícios fiscais administrados pela Receita Federal, e que trouxe, em seu art. 60, a obrigação de comprovação de quitação e não a apresentação do instrumento “certidão negativa”.

Fundamenta seu entendimento, inclusive, no aspecto teleológico da norma, indicando que o objetivo último do art. 60 da Lei nº 9.069/1995 é evitar que uma empresa com débitos tributários possa se beneficiar de um incentivo fiscal e que o Fisco não pode aplicar presunção de irregularidade fiscal para negar o benefício.

Inconformada com a decisão de primeiro grau, a Recorrente apresentou recurso voluntário trazendo aos autos ampla comprovação da apuração e quitação de débitos previdenciários, de FGTS e tributos e contribuições federais.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Roberto Domingo,

Conheço do Recurso por atender aos requisitos de admissibilidade.

Preliminarmente é importante ressaltar que a fiscalização cinge a exigência apenas e tão somente na não apresentação do “papel” denominado certidão negativa de débitos no momento do desembaraço aduaneiro. Nenhum débito foi apontado e nenhuma irregularidade fiscal foi apontada, o que demonstra a arbitrariedade e ilegalidade da exigência. Apenas essa constatação já seria bastante e suficiente para declarar a insubsistência desse teratológico auto de infração.

Trata-se de um de serviço à segurança jurídica e ao Erário, uma vez que quer desconsiderar benefício fiscal garantido em lei sob o argumento de irregularidade fiscal sem apontar um único débito fiscal.

Como lucidamente consignou o Ilustre julgador de primeira instância Paulo Baz Agra, a Lei nº 9.069 “é do ano de 1995, posterior portanto às leis do FGTS (Lei nº 8.036/1990) e do INSS (Lei nº 8.212/1991) e é específica em relação a incentivos e benefícios fiscais administrados pela Receita Federal. Além disso, em nenhum momento tal norma coloca a apresentação do documento “certidão negativa” como condição para fruição de incentivos fiscais. O que a norma afirma é que a empresa deve estar quite com suas obrigações fiscais, e isso pode ocorrer independente da existência ou não da certidão.” e “Não podemos nunca perder de vista o aspecto teleológico da norma. O objetivo último do art. 60 da Lei nº 9.069/1995 é evitar que uma empresa com débitos tributários possa se beneficiar de um incentivo fiscal. Se a fiscalização nega à empresa o aproveitamento do benefício fiscal, aplica uma presunção de que a mesma não estaria regular no momento das importações.”

Não bastasse as questões atinentes à especialidade da norma contida na Lei nº 9.069/1995 e a ausência de vinculação da norma mais recente às norma anteriores, trazidas pelo voto vencido, importante ressaltar outros elementos e valores jurídicos que conduzem a apreciação do mérito em direção oposta à contida no lançamento.

Inobstante, passo a analisar a descrição dos fatos e as normas que fundamentaram a exigência tributária.

Cabe ressaltar que apesar de a fiscalização ter mencionado diversas normas no “enquadramento legal” de cada um dos lançamentos, estas não representam à exaustão o fundamento do lançamento, uma vez que a fiscalização constrói a exigência a partir da interpretação da exigência específica de regularidade fiscal da norma que criou o regime automotivo – Lei nº 10.182/2001, da Lei nº 9.069/1995, cujo art. 60 impõe a comprovação de quitação de tributos na concessão ou reconhecimento de incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, para definir que a apresentação da CND prevista na Lei nº 8.212/1991 e do Certificado de Regularidade do FGTS, previsto no art. 27 da Lei nº 8.036/1990, são instrumentos necessários e imprescindíveis ao gozo da

redução do II, suspensão do IPI e, por via de conseqüências, isenção do Pis Importação e Cofins Importação.

Primeiramente, é de se ressaltar que o bem jurídico protegido – a não concessão de benefícios fiscais àquele que está em dívida com o Erário; a *res publica* – não foi em nenhum momento atingido pela ausência de apresentação dos papéis intitulados **Certidão Negativa de Débito-CND e Certificado de Regularidade do FGTS** exigidos pela fiscalização. Noto que há uma exigência formal sem qualquer correlação à materialidade fática de eventual inadimplência. Do que é possível verificar do conjunto probatório dos autos, diferentemente das alegações de inadimplemento formal trazidas pelo Fisco, o contribuinte comprovou que, apesar da ausência dos instrumentos exigidos, não está inadimplente nem com o FGTS nem com a previdência social.

Ora, o art. 37 da Lei nº 9.784/99¹, também socorre o contribuinte neste feito, uma vez que, a alegada regularidade fiscal, em relação ao FGTS e Previdência Social, seria plenamente comprovada pela expedição, pela repartição de origem, de ofício ao FGTS e de simples verificação nos registros da própria Receita Federal para os débitos previdenciários.

Portanto, pretende-se excluir um benefício fiscal por conta da não apresentação de um “papéis” que ateste regularidade com FGTS e Previdência, sem que haja o apontamento de um único débito que comprove a irregularidade fiscal.

Em verdade, trata-se de uma interpretação dedutiva que parte da norma específica para as normas genéricas da previdência, do FGTS e de benefícios fiscais. O que se verifica é que se está diante de uma antinomia aparente, pela qual a obrigação determinada por uma norma tem escopo menor que as obrigações determinadas por outras normas, ou seja, em face de um dato fato verifica-se a incidência de diversas normas jurídicas ao mesmo tempo, mas que comportam conflitos entre si. Explico: diante da habilitação no regime automotivo que exige que a postulante seja “*de reconhecida idoneidade fiscal, assim considerada a empresa que preencha os requisitos exigidos para o fornecimento de certidão negativa ou de certidão positiva, com efeitos de negativa, de débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF*” (Lei nº 10.182, de 12 de fevereiro de 2001, art. 6º, inciso I, e “Instrução Normativa SRF nº 254, de 11 de dezembro de 2002” art. 5º, inciso I, poderia o Fisco fazer incidir, após a habilitação, outras normas jurídicas com escopo mais abrangente na exigência de certificações que não aquelas previstas na norma relativa ao Regime Automotivo?

Norberto Bobbio ensina que o ordenamento jurídico é composto de um conjunto harmônico de normas e que, a princípio, não seria possível a antinomia de normas, ou estas seriam um “defeito” do sistema:

Devido à tendência de cada ordenamento jurídico se constituir em sistema, a presença de antinomias em sentido próprio é um defeito que o intérprete tende a eliminar. Como antinomia significa o encontro de duas proposições incompatíveis, que não podem ser ambas verdadeiras, e, com referência a um sistema normativo, o encontro de duas normas que não podem ser ambas aplicadas, a eliminação do inconveniente não poderá constituir em outra coisa senão na eliminação de uma das duas normas (no caso de normas contrárias, também na eliminação das duas).

¹ Lei nº 9784/1999:

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução provará, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Mas qual das duas normas deve ser eliminada? Aqui está o problema mais grave das antinomias. O que dissemos no item 3 refere-se às regras para estabelecer quando nos encontramos frente a uma antinomia. Mas, uma coisa é descobrir a antinomia, outra, resolvê-la. As regras vistas até agora nos servem para saber que duas normas são incompatíveis, mas nada nos dizem sobre qual das duas deva ser conservada ou eliminada. É necessário passar da determinação das antinomias à solução das antinomias.

No curso de sua secular obra de interpretação das leis, a jurisprudência e laborou algumas regras para a solução das antinomias, que são comumente aceitas. Por outro lado, é necessário acrescentar logo que essas regras não servem para resolver todos os casos possíveis de antinomia. Daqui deriva a necessidade de introduzir uma nova distinção no âmbito das antinomias próprias, isto é, a distinção entre as antinomias solúveis e as antinomias insolúveis. As razões pelas quais nem todas as antinomias são solúveis são duas:

1) há casos de antinomias nos quais não se pode aplicar nenhuma das regras pensadas para a solução das antinomias;

2) há casos em que se podem aplicar ao mesmo tempo duas ou mais regras em conflito entre si.

Chamamos as antinomias solúveis de aparentes; chamamos as insolúveis de reais. Diremos, portanto, que as antinomias reais são aquelas em que o intérprete é abandonado a si mesmo ou pela falta de um critério ou por conflito entre os critérios dados: a elas dedicaremos os dois parágrafos seguintes.

As regras fundamentais para a solução das antinomias são três:

a) o critério cronológico;

b) o critério hierárquico;

c) o critério da especialidade.

(Bobbio, Norberto.UnB, 1995, p. 91/92)

De plano, percebe-se que a demanda exsurge do aparente conflito de normas sendo que a defendida pelo contribuinte, está limitada ao escopo da regularidade fiscal na habilitação (Lei nº 10182/) ou, no máximo, no âmbito do que prevê o art. 60 da Lei nº 9.069/1995, enquanto a fiscalização pretende aplicar as normas que ampliam a comprovação de regularidade fiscal à apresentação de CND previdenciária e da Certificação de Regularidade do FGTS.

Não tenho dúvida que há uma antinomia solúvel, da forma que explicou Bobbio, passível de solução pelos critérios da cronologia e especialidade.

Como se sabe a Lei nº 10.182, foi publicada em 14 de fevereiro de 2001, entrando em vigor na data da sua publicação.

Portanto, o legislador, ciente das prescrições legais definidas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com as alterações trazidas pela Lei nº 9.032, de 28 de abril de 1995, e na Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, ao redigir o art. 6º da Lei nº 10.182/2001, decidiu, para os benefícios do Regime Automotivo, reduzir o escopo das exigências de: “apresentação” de CND e Certificado de Regularidade do FGTS, para: “comprovação de regularidade com o pagamento de todos os tributos e contribuições sociais federais”, a qual pode ser feita por qualquer meio.

Ainda que não se limite a obrigação de comprovação de regularidade fiscal à habilitação no regime automotivo, ampliando-a para o momento do desembaraço aduaneiro, é certo que a Lei nº 9.069, publicada em 30 de junho de 1995, também atende ao critério cronológico para que se afaste a aplicação das normas precedentes de 1991 e 1990.

Explica Bobbio que *“O critério cronológico, chamado também de lex posterior, é aquele com base no qual, entre duas normas incompatíveis, prevalece a norma posterior: lex posterior derogat priori. Esse critério não necessita de comentário particular. Existe uma regra geral no Direito em que a vontade posterior revoga a precedente, e que de dois atos de vontade da mesma pessoa vale o último no tempo. Imagine-se a Lei como expressão da vontade do legislador e não haverá dificuldade em justificar a regra. A regra contrária obstaria o progresso jurídico, a adaptação gradual do Direito às exigências sociais. Pensemos, por absurdo, nas conseqüências que derivariam da regra que prescrevesse ater-se à norma precedente. Além disso, presume-se que o legislador não queira fazer coisa inútil e sem finalidade: se devesse prevalecer a norma precedente, a lei sucessiva seria um ato inútil e sem finalidade.”*

É com base nesse supedâneo que a norma mais recente prevalece sobre as mais antigas, não havendo base jurídica para o Fisco formular exigência mais abrangente que a definida na lei de regência.

Nesse ponto, inclusive – lei de regência – é que se insere a segunda regra de solução de antinomias, ou seja, a norma especial prevalece ante a norma geral.

Ao se compulsar as normas em conflito, percebe-se que a Lei nº 8.212/1991 é especial no trato do coteio da previdência social, mas geral na exigência de regularidade fiscal para concessão de benefícios fiscais. O mesmo se pode dizer da Lei nº 8.036/1990, especial em relação ao FGTS, mas geral na exigência da regularidade com o fundo para concessão de benefícios fiscais.

A Lei nº 9.069/1995, apesar de ementada como “dispõe sobre o Plano Real, o Sistema Monetário Nacional, estabelece as regras e condições de emissão do REAL e os critérios para conversão das obrigações para o REAL, e dá outras providências”, contempla, nas outras providências o art. 60, que impõe a condição de comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais, para concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. É norma genérica em relação a todos os benefícios fiscais.

A Lei nº 10.182/2001, apresentação como norma especial que regula os critérios, requisitos e condições para obtenção do benefício fiscal do regime automotivo, a saber: “Restaura a vigência da Lei no 8.989, de 24 de fevereiro de 1995, que dispõe sobre a isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na aquisição de automóveis destinados ao transporte autônomo de passageiros e ao uso de portadores de deficiência física, reduz o imposto de importação para os produtos que especifica, e dá outras providências”.

Estabelecendo, especifica e especialmente, para o regime automotivo as condições de regularidade fiscal, perante, apenas os tributos administrados pela Receita Federal.

Diante do critério da especialidade não há como dizer que as normas de institutos jurídicos especiais de outros regimes ou de regimes gerais prevaleçam sobre normas especiais aplicáveis ao caso concreto.

Inobstante, é certo que o auto de infração traz em seu bojo o entendimento de que a “redação das Leis nº 8.212/91 e 8.036/90 não deixa dúvida de que os instrumentos necessários para comprovar a regularidade fiscal imposta pela Lei nº 9.069/95, quando da importação com benefício fiscal, são a Certidão Negativa de Débito Previdenciária (CND) e o Certificado de Regularidade do FGTS”. Portanto, restringindo a análise apenas no fundamento utilizado pelo lançamento, é fundamental verificar os requisitos intrínsecos às leis citadas para atendimento do art. 60 da Lei nº 9,069/95.

Inicialmente, cumpre ressaltar que o FGTS não é uma contribuição social nem tributo segundo interpretação dada pelo Supremo Tribunal Federal no RE 100249:

Fundo de Garantia por Tempo de Serviço. Sua natureza jurídica. Constituição, art. 165, XIII. Lei n. 5.107, de 13.9.1966. As contribuições para o FGTS não se caracterizam como crédito tributário ou contribuições a tributo equiparáveis. Sua sede esta no art. 165, XIII, da constituição. Assegura-se ao trabalhador estabilidade, ou fundo de garantia equivalente. Dessa garantia, de índole social, promana, assim, a exigibilidade pelo trabalhador do pagamento do FGTS, quando despedido, na forma prevista em lei. Cuida-se de um direito do trabalhador. Dá-lhe o Estado garantia desse pagamento. A contribuição pelo empregador, no caso, deflui do fato de ser ele o sujeito passivo da obrigação, de natureza trabalhista e social, que encontra, na regra constitucional aludida, sua fonte. A atuação do estado, ou de órgão da administração pública, em prol do recolhimento da contribuição do FGTS, não implica torna-lo titular do direito a contribuição, mas, apenas, decorre do cumprimento, pelo poder público, de obrigação de fiscalizar e tutelar a garantia assegurada ao empregado optante pelo FGTS. Não exige o estado, quando aciona o empregador, valores a serem recolhidos ao Erário, como receita pública. Não há, daí, contribuição de natureza fiscal ou parafiscal. os depósitos do FGTS pressupõem vínculo jurídico, com disciplina no direito do trabalho. Não se aplica as contribuições do FGTS o disposto nos arts. 173 e 174, do CTN. Recurso extraordinário conhecido, por ofensa ao art. 165, XIII, da Constituição, e provido, para afastar a prescrição quinquenal da ação.

(RE 100249, Relator(a): Min. OSCAR CORREA, Relator(a) p/
Acórdão: Min. NÉRI DA SILVEIRA, Tribunal Pleno, julgado em

02/12/1987, DJ 01-07-1988 PP-16903 EMENT VOL-01508-09 PP-01903)

Destituída de sua natureza tributária, o FGTS, de cunho trabalhista social, não tem o condão de compor a classe das obrigações contidas no art. 60 da Lei nº 9.069, pois não se trata de tributo ou contribuição federal.

Outra questão que socorre a Recorrente é o julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo, REsp 1041237/SP, do entendimento de que quando há exigência de comprovação de certidão na habilitação, não pode a administração exigir a certidão no gozo do benefício.

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. REGIME DE DRAWBACK. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO (CND). INEXIGIBILIDADE. ARTIGO 60, DA LEI 9.069/95.

1. Drawback é a operação pela qual a matéria-prima ingressa em território nacional com isenção ou suspensão de impostos, para ser reexportada após sofrer beneficiamento.

2. O artigo 60, da Lei nº 9.069/95, dispõe que: "a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais".

3. Destarte, ressoa ilícita a exigência de nova certidão negativa de débito no momento do desembaraço aduaneiro da respectiva importação, se a comprovação de quitação de tributos federais já fora apresentada quando da concessão do benefício inerente às operações pelo regime de drawback (Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 839.116/BA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 21.08.2008, DJe 01.10.2008; REsp 859.119/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 06.05.2008, DJe 20.05.2008; e REsp 385.634/BA, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 21.02.2006, DJ 29.03.2006).

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1041237/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/10/2009, DJe 19/11/2009)

Ora, definido pelo STJ o conteúdo e o alcance da norma prevista pelo art. 60 da Lei nº 9.069/95, deve este Conselho seguir o entendimento pacificado como forma de diminuir as demandas mantidas pelo Estado inutilmente. Assim, prevê o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo

Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Portanto, considerando que o STJ já definiu que é “ilícita a exigência de nova certidão negativa de débito no momento do desembaraço aduaneiro da respectiva importação, se a comprovação de quitação de tributos federais já fora apresentada quando da concessão do benefício”, em situação idêntica a dos autos, não cabe ao CARF contrapor-se a tal entendimento sob pena de afrontar o regimento interno, que conferiu essa competência ao julgador administrativo, no ato de revisão dos atos da administração tributária.

Mas não são apenas essas razões que protegem o direito da recorrente. No âmbito do próprio CARF já se encontra SUMULADO, em caso que guarda verossimilhança, o entendimento de que o contribuinte pode comprovar seu adimplemento do curso do processo administrativo:

Súmula CARF nº 37: Para fins de deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), a exigência de comprovação de regularidade fiscal deve se ater ao período a que se referir a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica na qual se deu a opção pelo incentivo, admitindo-se a prova da quitação em qualquer momento do processo administrativo, nos termos do Decreto nº 70.235/72.

Ora, como se sabe regularidade fiscal não deve ser confundido com o “papel” que demonstra tal situação, ou seja, não se confunde com a chamada Certidão Negativa de Débitos. Trata-se de uma situação que pode ser comprovada a qualquer tempo pelo contribuinte e, portanto, é “estado” que pode ser demonstrado pela parte ou verificado pela própria administração. Inclusive, a perda do direito ao benefício fiscal depende da prova do inadimplemento; da prova da irregularidade; a prova de que as eventuais declarações não correspondem à realidade.

De outro lado, a exclusão da Recorrente do regime automotivo pela simples não apresentação do papel que comprova a adimplência das obrigações fiscais federais, apesar de ter comprovado que recolheu todos os tributos devidos, não atende aos requisitos da razoabilidade, pois se quer substituir o requisito material de “regularidade fiscais” pelo requisito formal “apresentação de certidão” o que implica em impedir a obtenção do benefício no caso de, apesar de não ter qualquer irregularidade fiscal, não obter no prazo do vencimento da CND vincenda, uma nova CND.

Ora, é fato público e notório que a Receita Federal do Brasil, em especial em Delegacias de grandes cidades, a dificuldade e a morosidade na obtenção de certidões negativas por grandes empresas, de modo que não se pode negar a realidade que há lapsos temporais entre o vencimento de uma certidão negativa e o vigência de uma nova certidão. E essa realidade não era diferente no âmbito do Instituto Nacional da Seguridade Social, quando tinha a atribuição de fiscalização, arrecadação e controle do custeio da previdência social, antes da Lei 11.941/2009.

Desta forma, por quaisquer perspectivas que se analise a lide posta a julgamento, não vejo como conferir legalidade ou justiça a exclusão da recorrente do regime automotivo, apenas por não apresentar um “papel” que ateste o que a Recorrente comprovou nos autos.

Caso fique vencido nos argumentos autônomos acima, cabe ressaltar que nos caso em que o despacho aduaneiro das importações realizadas se deram pelo canal vermelho e

amarelo, nos quais a Fiscalização teve acesso e oportunidade de conferir a documentação exigida para obtenção do desembaraço aduaneiro com os benefícios do regime automotivo, na forma da IN SRF 680/2006, entendendo que houve homologação expressa dos requisitos legais, não podendo a administração alterar seu entendimento, salvo os casos previstos no art. 149 do CTN, em especial os incisos VII ou IX, mas ambos dependeriam de comprovação não realizada nos autos.

Por fim, entendo que os canais amarelo e vermelho, no âmbito do despacho aduaneiro, se efetivam com o desembaraço aduaneiro por meio de ato administrativo que fixa critérios jurídicos os quais não poderiam ser alterados nos termos do art. 146 do CTN, ou seja, a autoridade responsável por analisar os documentos no momento do despacho aduaneiro entendeu que as certidões do FTGS e INSS não eram necessárias à obtenção do benefício, não poderia, posteriormente, a própria administração realizar nova exigência alterando o critério jurídico adotado no desembaraço.

Diante desses argumentos, é que entendo que, cada um deles isoladamente, é bastante e suficiente para afastar as exigências perpetradas pelos autos de infração, motivo pelo qual DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Luiz Roberto Domingo - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Redator Designado.

Divergimos do I. relator quanto à exigência de Certidão Negativa de Débito (CND) do contribuinte beneficiado pela Lei nº 10.182/2001, como prova de quitação de tributos e contribuições federais, conforme exigido pelas Leis nº 9.069/95, nº 8.212/91 e nº 8.036/90. Entretanto, fazemos uma ressalva quanto à exigência, em procedimento de fiscalização aduaneira de zona secundária, dentro do instituto da revisão aduaneira, da CND para as declarações de importação desembaraçadas nos canais vermelho e amarelo de conferência aduaneira, em prestígio à autoridade competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil) que efetuou a análise das declarações de importação parametrizadas para os referidos canais, que analisou ao menos documentalmente a operação de importação, inclusive a prova de regularidade supostamente feita ou julgada desnecessária por aquela autoridade.

Entendemos que o desembaraço dos produtos importados representa tão-somente a conclusão da conferência aduaneira, consoante o art. 51 do Decreto-lei nº 37/66, sendo que a conclusão do despacho aduaneiro ocorre apenas com a revisão aduaneira, nos termos de seu art. 54, *verbis*:

Decreto-Lei nº 37/1966

[...]

Seção II - Conclusão do Despacho

Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

No caso das declarações de importação parametrizadas para o canal verde, nenhuma conferência é efetuada, nenhuma análise da regularidade fiscal da beneficiária é feita.

Nessas operações de importações, o desembaraço significa apenas a entrega das mercadorias ao importador, que deve aguardar cinco anos, contados do registro da DI, para ter seu lançamento homologado. Durante esse período a operação de importação fica sujeita à revisão aduaneira, na qual poderão ser exigidos todos os documentos indispensáveis para comprovar a efetividade da operação e sua adequação à legislação em vigor à época da ocorrência do fato gerador, inclusive a prova de regularidade fiscal do beneficiário, como é o caso em análise, conforme exigido pelas Leis nº 9.069/95, nº 8.212/91 e nº 8.036/90.

Entretanto, situação diversa ocorre nas importações parametrizadas para os canais amarelo e vermelho de conferência aduaneira, nos quais há presunção de conferência de documentos. Nesse caso, a comprovação da regularidade fiscal do beneficiário foi analisada pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo procedimento, que era a autoridade máxima para efetuar tal análise. Nos casos em questão, não me parece que tenha ficado provada a irregularidade da empresa por ocasião dos desembaraços, que presumidamente tiveram sua regularidade fiscal exigida e comprovada, tendo em vista que ao menos a conferência documental foi realizada. Não significa que as operações de importação não possam ser revistas, desde que observado o prazo decadencial, mas transferem o ônus da prova à fiscalização. Não foi o que ocorreu no presente caso, para as declarações de importação desembaraçadas nos canais vermelho e amarelo. Como presumidamente a análise da regularidade fiscal foi efetuada pela autoridade competente na conferência aduaneira, o procedimento revisional deveria apresentar provas de que essa análise não foi efetuada e que o beneficiário não apresentava situação fiscal regular. Não se trata de considerar a impossibilidade de revisão aduaneira para as declarações de importação parametrizadas para os canais amarelo e vermelho, cujos desembaraços aduaneiros, em nosso entendimento, não configuram a homologação expressa do lançamento do imposto de importação, afastando a aplicação do artigo 146 do CTN, que trata de impossibilidade de modificação de critério jurídico adotado pela autoridade administrativa **no exercício do lançamento**. No caso em análise, a revisão aduaneira é possível, mas o ônus da prova cabe à fiscalização, visto que na etapa anterior do despacho aduaneiro (conferência da mercadoria) presumidamente a prova de regularidade fiscal foi verificada.

Também divergimos do I. relator quanto à aplicação do art. 62-A do RICARF para decisão do STJ, em sede de recurso repetitivo, REsp 1041237/SP, que trata de exigência de CND no bojo de despacho aduaneiro de regime especial de drawback, porquanto o caso dos autos trata de exigência de CND nas importações beneficiadas com o regime automotivo.

Concordamos com o I. relator quanto a **não** exigência de CND pela União para os benefícios da Lei nº 9.826/99.

A suspensão do IPI prevista na legislação tributária são medidas de caráter excepcional instituídas pelo legislador a fim de preservar eventuais créditos tributários ainda não constituídos em face de situações especiais, até a consolidação do fato econômico final, situação esta que ensejará a exigência do tributo ou a aplicação de isenção ou outro benefício fiscal. Na suspensão do IPI, o crédito tributário não é constituído, ficando sujeito à implementação de uma condição à qual foi subordinada pelo legislador. Não se trata da suspensão prevista no artigo 151 do Código Tributário Nacional, que visa suspender a exigibilidade do crédito tributário já constituído através de lançamento regularmente efetuado.

A caracterização da suspensão do IPI depende da verificação do fato econômico final, **pode ser apenas uma postergação do recolhimento do tributo com ganhos**

apenas financeiros ou pode se tornar um verdadeiro benefício fiscal quando a fase subsequente não esteja sujeito à tributação (isenção ou alíquota zero) ou mesmo sujeita a uma alíquota inferior à prevista para a fase anterior, logicamente em situações similares em que não ocorreu a suspensão. Portanto, a suspensão pode caracterizar-se como um benefício fiscal, desde que a tributação futura seja inferior à tributação presente (sem a suspensão) ou caracterizar-se como uma mera técnica arrecadatória, como o diferimento e a substituição tributária. Nesse caso o tributo não recolhido no primeiro momento será recolhido no segundo momento, não configurando em economia fiscal. O STJ no Recurso Especial nº 419.744-PR, no Recurso Especial nº 415.921-PR, e no Recurso Especial nº 491.304-PR, referiu-se à suspensão do IPI de que trata o art. 5º da Lei nº 9.826/99, como “benefício da suspensão do IPI”, sem, entretanto, entrar no mérito sobre a natureza jurídica do instituto da suspensão.

O artigo 5º da Lei nº 9.826/99 trata tanto da saída em operação interna com suspensão quanto da importação de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos produtos autopropulsados. A condição legal prevista na norma é a destinação do produto, inclusive importado, no emprego, pelo estabelecimento industrial adquirente, na produção de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes ou peças dos produtos autopropulsados; ou na montagem dos produtos autopropulsados. A aplicação da suspensão do IPI é obrigatória para aqueles casos referidos na norma. Não se trata de uma faculdade do contribuinte, mas de um mandamento: [...] **serão desembaraçados com suspensão do IPI** quando importados diretamente por estabelecimento industrial (§ 1º do Art. 5º da Lei nº 9.826/99 – grifo nosso).

Na suspensão do IPI de que trata o artigo 5º da Lei nº 9.826/99, literalmente a norma determinou sua condição, qual seja, a destinação do item importado para a produção de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes ou peças dos produtos autopropulsados, ou na montagem dos produtos autopropulsados. Claramente a norma está referindo a condição relativa ao fato gerador da obrigação tributária e destinação, de natureza objetiva. Não é o caso de condições pessoais de seu destinatário, ao menos diretamente.

Sendo a suspensão do IPI uma técnica fiscal, ou sendo a suspensão do IPI um benefício ou incentivo fiscal, mas concedido em caráter objetivo, não nos parece adequada a exigência de prova da regularidade fiscal do importador.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário para manter a exigência de Imposto de Importação para as Declarações de Importação sujeitas ao Canal Verde de Conferência Aduaneira; e por dar provimento ao recurso voluntário para excluir da autuação a exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados e para excluir da autuação a exigência de Imposto de Importação para as Declarações de Importação sujeitas aos demais canais de Conferência Aduaneira.

Rodrigo Mineiro Fernandes