



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

**Processo n°** 10314.721294/2016-01  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-006.064 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de abril de 2019  
**Matéria** COFINS-IMPORTAÇÃO  
**Recorrente** ASTRAZENECA DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2015

ADICIONAL DE UM PONTO PERCENTUAL À COFINS-IMPORTAÇÃO.

Cabe o adicional de COFINS-Importação, previsto no §21 do artigo 8º da Lei nº 10.865/2004 (com redação dada pela Lei nº 12.844/2013), em importações de produtos que gozavam da redução a zero da alíquota, prevista no Decreto nº 6.416/2008.

INFORMAÇÃO DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA. DECLARAÇÃO INEXATA.

Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria ao importador que prestar de forma inexata informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial, necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Morais Pereira (Presidente). Ausente a Conselheira Liziane Angelotti Meira.

## Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 24/06/2016, para constituição de crédito tributário no valor total de R\$ 35.494.342,68, correspondente ao adicional de um ponto percentual à COFINS-Importação, multa por informação inexata ou incompleta, multa de ofício e juros de mora.

Do Relatório Fiscal, parte integrante do AI, às fls. 02/1157, destacam-se, em síntese, as seguintes informações:

- A ação fiscal foi movida com vistas a apurar o regular pagamento da COFINS-Importação no período entre 01/08/2013 e 31/12/2015.

- Constatou-se que no referido período a empresa não recolheu o adicional de um ponto percentual da COFINS-Importação previsto no § 21, do art. 8º da Lei 10.865/2004, com redação dada pela Lei 12.844/13;

- Apresenta a legislação e o entendimento da RFB referente à incidência do adicional de 1% da COFINS-Importação nas mercadorias com redução de alíquota a zero, previstas no Decreto nº 6.426/2008 e posterior incidência do adicional sobre os produtos listados no Anexo I da Lei nº 12546/11;

- Para fins de cálculo da multa por declaração inexata de 1% sobre o valor aduaneiro, foram excluídas as DI's, constantes deste auto, que já tinham sido objeto de autuação com base no mesmo enquadramento legal previsto no art. 711 do Regulamento aduaneiro;

Cientificada do auto de Infração, a interessada apresentou a impugnação de fls. 7875/7918, acompanhada dos documentos de fls. 7920/8267, na qual cita jurisprudência e doutrinas, alegando, em síntese, que:

1) Impossibilidade de Revisão do Despacho Aduaneiro de Importação – alteração do critério jurídico.

- O desembaraço aduaneiro da mercadoria configura-se como ato de homologação de lançamento dos valores dos tributos declarados como devidos na DI pelo importador, principalmente, quando realizado com conferência aduaneira (canais amarelo e vermelho). De forma que eventual alteração da interpretação da legislação pela autoridade administrativa não pode ser aplicada retroativamente, pois violam os artigos 145, 146 e 149 do CTN.

- As alterações introduzidas pela Lei nº 12.844/2013, que alteraram a redação do § 21 do artigo 8º da Lei nº 10.865/04, não tiveram nenhuma influência no regime de tributação de produtos farmacêuticos previstos no art. 8º, §11, inciso I da Lei nº 10.865/04. Isso porque a lei especial não foi alterada pela lei geral.

2) Ilegitimidade do Recolhimento do Adicional de 1% da COFINS-Importação.

- Lei geral não revoga lei especial anterior de forma presumida;

- Não há nenhuma menção expressa pelo § 21 do artigo 8º da Lei 10.865/2004 ou pela Lei nº 12.844/2013 de que a norma específica que prevê a alíquota zero para os produtos farmacêuticos teria sido revogada;

- A norma que determina a aplicação da alíquota zero de COFINS-Importação de produtos farmacêuticos, por ser norma especial, e dada a ausência de revogação expressa do legislador pela norma geral, permanece válida e vigente, produzindo os efeitos e mantendo a desoneração até os dias atuais;

- Viola o Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio da Organização do comércio (GATT) – que garante que o tratamento de produtos importados não sejam diferenciados em relação aos produtos iguais ou similares de origem nacional. Nesta esteira, constata-se que a indústria farmacêutica brasileira, fabricante de produtos farmacêuticos, não está sujeita à incidência do adicional de 1% da COFINS-Importação.

3) Impossibilidade de aplicação da multa por prestação de informação inexata no caso concreto.

“... caso se entenda pela incidência do adicional de 1% da COFINS-Importação nas importações dos produtos farmacêuticos realizadas pela Astrazeneca, o que se admite apenas em razão do princípio da eventualidade, deve ser aplicada apenas a multa imposta em razão da falta de pagamento, uma vez que esta absorve a penalidade decorrente da indicação incorreta da alíquota e em razão da proibição de dupla penalização pelo mesmo fato.”

- Necessidade de efetivo prejuízo ao procedimento de controle aduaneiro como requisito para aplicação da multa por informação inexata.

A fiscalização não provou qual teria sido o prejuízo ao procedimento de controle aduaneiro causado pelo suposto erro do impugnante, bem como não comprovou que a indicação da alíquota entendida como incorreta teria efetivamente prejudicado o procedimento de controle aduaneiro.

- A aplicação concomitante com a multa de ofício possui caráter confiscatório;

4) Impossibilidade da cobrança da multa e juros – aplicação do art. 100, § único do CTN.

'...mais de cinquenta Declarações de Importação registradas no período autuado foram parametrizadas em canal amarelo ou vermelho, culminando, em quarenta e seis oportunidades, no desembaraço aduaneiro com a emissão do CI sem qualquer exigência fiscal e, em cinco operações em que foi solicitado o recolhimento de multa c/ou a retificação de alguns dados específicos, mas sempre estranhos ao adicional de 1 % da COFINS-Importação.

167. Dessa forma, não há dúvidas de que o Fisco, em razão das práticas reiteradamente observadas, entendeu ser correto o procedimento adotado pelo Impugnante de que a importação dos produtos farmacêuticos estaria sujeita à alíquota zero da COFINS-Importação.'

- A impugnante não pode ser penalizada com a aplicação das multas e juros de mora, tendo em vista que as práticas adotadas foram observadas pelas autoridades

administrativas em diversos outros desembaraços aduaneiros de mercadorias classificadas sob a mesma NCM da presente autuação.

5) Ilegitimidade da cobrança de juros sobre multa de ofício.

Não há previsão legal para incidência de juros sobre multa.

Do Pedido:

I) seja reconhecida a ilegitimidade dos créditos tributários e cancelamento do auto de infração;

II) em caráter sucessivo, seja afastada a imposição de multa ou juros em razão da aplicação do § único do art. 100 do CTN;

III) seja reconhecida, de forma cumulativa ao item "II" acima, a ilegalidade da aplicação da multa por prestação de informação inexata prevista no artigo 711, III do Regulamento Aduaneiro;

IV) seja reconhecida a impossibilidade de aplicação de juros de mora sobre o valor da multa após a lavratura do auto de infração.

É o relatório."

Em 31/05/17, a DRJ em Curitiba julgou a impugnação improcedente e o Acórdão nº 06-59.274 foi assim ementado:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2015*

*ADICIONAL DE UM PONTO PERCENTUAL À COFINS-IMPORTAÇÃO.*

*Cabe o adicional de COFINS-Importação previsto no §21 do artigo 8º da Lei nº 10.865/2004 (com redação dada pela Lei nº 12844/2013), em importações de produtos que gozavam da redução a zero da alíquota prevista no Decreto nº 6.416/2008.*

*INFORMAÇÃO DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA. DECLARAÇÃO INEXATA.*

*Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria ao importador que prestar de forma inexata informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial, necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido"*

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que repete os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de auto de infração, para cobrança do Adicional de 1% da COFINS-Importação, acrescida de multa de ofício e juros, e multa administrativa de 1% sobre o valor aduaneiro, por prestação de informação incorreta nos documentos de importação.

Passo ao exame das alegações de defesa, adotando como referência os títulos dos tópicos contidos no recurso voluntário.

### MÉRITO

#### ***"III.1 — IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DO DESPACHO ADUANEIRO DE IMPORTAÇÃO — ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO"***

***"(a) O desembaraço aduaneiro dos produtos farmacêuticos — fixação de critério jurídico aplicável aos fatos objeto do presente Auto de Infração"***

***"(b) A homologação do lançamento pelo desembaraço aduaneiro — impossibilidade de alteração de critério jurídico com efeitos retroativos — violação aos artigos 145, 146 e 149 do CTN"***

***"(c) Entendimento das Autoridades Fiscais ao tempo do fato gerador"***

***"(d) A jurisprudência sobre a impossibilidade de revisão aduaneira nas hipóteses de modificação do critério jurídico"***

#### ***"III.2 A ILEGITIMIDADE DO RECOLHIMENTO DO ADICIONAL DE 1% DA COFINS-IMPORTAÇÃO"***

***"(a) Lei geral posterior não revoga lei especial anterior"***

***"(b) Violação ao acordo GATT"***

Nos tópicos em epígrafe, foram reproduzidos os argumentos apresentados na impugnação, os quais foram devidamente sumariados e enfrentados pela DRJ, que os refutou.

Não assiste razão à recorrente.

Para fins de economia processual, e com base no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, adoto como minhas razões de decidir os correspondentes trechos dos votos condutores da decisão de piso (fls. 8.669 a 8.679), da lavra do i. Julgador Ivani Suave, e do Acórdão nº 3201-004.341, datado de 24/10/18, do i. Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior.

Destaco que a segunda decisão adiciona importantes contra-argumentos aos contidos no tópico *"III.2 - A ilegitimidade do recolhimento do adicional de 1% da Cofins-*

*Importação*" e que, na mesma linha, encontra-se o Acórdão CARF nº 3402-005.597, de 26/09/18, do i. Conselheiro Pedro Souza Bispo.

#### **Acórdão DRJ nº 06-59.274**

"Destaca-se que como resolução de ordem geral, aplicável às soluções adotadas para todas as matérias litigiosas desse lançamento, cabe dizer que eventuais jurisprudências administrativa e/ou judiciais trazidas aos autos pelo Impugnante não lhe beneficiam, haja vista que as decisões arguidas, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, não constituem normas complementares do Direito Tributário, porquanto não haja lei que lhes atribua eficácia normativa. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente se aplicando às partes envolvidas nos litígios correspondentes.

#### ***Da impossibilidade de revisão aduaneira e ilegitimidade do recolhimento do adicional de 1% da COFINS-Importação***

O fato dos fabricantes de produtos farmacêuticos no Brasil não estarem sujeitos à incidência do adicional de 1% da COFINS-Importação estar violando a cláusula de "Tratamento Nacional" prevista no GATT - Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – acordo internacional, o qual dispõe que os bens importados devem receber o mesmo tratamento concedido a produto equivalente de origem nacional, trata-se de assunto alheio à esfera administrativa, tendo em vista que a administração pública rege-se pelo princípio da estrita legalidade (CF, art. 37, caput), especialmente em matéria de administração tributária, que é uma atividade administrativa plenamente vinculada (CTN, arts. 3o e 142, parágrafo único).

Por conseguinte, cabe à esfera administrativa aplicar as normas legais nos estritos limites de seu conteúdo, pois o poder da autoridade administrativa é vinculado, sob pena de responsabilidade funcional. Nesse sentido, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida à instância administrativa, assim como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário. Dessa forma os argumentos baseados em ilegalidade ou inconstitucionalidade não podem ser acatados.

Em relação às importações dos mesmos produtos por várias declarações de importação parametrizadas nos canais amarelo e vermelho, as quais foram devidamente desembaraçadas pelas autoridades aduaneiras, não existindo erro de fato que pudesse dar ensejo a revisão aduaneira, tem-se a informar que o Decreto-Lei nº 37, de 1966, base legal da maior parte dos dispositivos do Regulamento Aduaneiro, prevê em seu art. 54 que cabe ao regulamento a forma de revisão para apuração da regularidade do recolhimento de tributos e outros gravames devidos à Fazenda Nacional.

*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.*

A regulamentação do dispositivo acima foi estabelecida por meio do artigo 638 do Decreto nº 6.759/2009 - Regulamento Aduaneiro, que trata da Revisão

Aduaneira, que é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação quanto aos aspectos fiscais, mas principalmente, quanto às informações prestadas pelo importador. Esta revisão pode ser realizada enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, in verbis:

*Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 2o; e Decreto-Lei no 1.578, de 1977, art. 8o).*

*§ 1o Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.*

*§ 2o A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contados da data:*

*I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 2o); e*

*II - do registro de exportação.*

*§ 3o Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.*

Desta forma é garantido à Fazenda Nacional realizar a revisão aduaneira no período de 5 (cinco) anos a contar do registro da declaração de importação, instituto este claramente distinto da conferência aduaneira, realizada por ocasião da importação da mercadoria. O ato de desembaraço da mercadoria realizado em sede de despacho aduaneiro não tem qualquer efeito homologatório quanto às informações prestadas na declaração de importação e tampouco fixa, por parte do Fisco, qualquer critério jurídico por que se deva orientar o contribuinte em ocasiões futuras. Ressaltando, que a Declaração de Importação trata-se de uma declaração do importador e o seu desembaraço é o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira, tal como definido no art. 571 do Regulamento aduaneiro.

Também alega a impugnante que a alteração da interpretação da legislação pela autoridade administrativa não pode ser aplicada retroativamente, pois violam os artigos 145, 146 e 149 do CTN.

Vejam, de início, o que dispõe o art. 146 do CTN, in verbis:

*“Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”*

No presente caso, não há nada que impeça a revisão do despacho aduaneiro no tocante à incidência do adicional de 1% da COFINS-Importação, pois não houve nenhuma mudança de interpretação na legislação tributária ou possibilidade de aplicação de interpretação diversa da utilizada quando do registro da DI, situações que também caracterizariam mudança de critério jurídico e impediriam que se efetuasse novo lançamento, conforme ensinamento de HUGO DE BRITO MACHADO:

*“Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outras das alternativas admitidas e que enseja determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado.” (Curso de Direito Tributário, Malheiros, São Paulo, 2007, p. 203)*

Assim, buscando dar maior segurança jurídica ao lançamento, o art. 146 do CTN define que, em se tratando de normas relativas ao lançamento, uma nova interpretação dada à legislação somente se aplicará aos fatos geradores ocorridos posteriormente à introdução desta nova interpretação no universo jurídico.

Haveria a mudança de critério jurídico a que se refere o art. 146 do Código Tributário Nacional apenas na hipótese de a autoridade fiscal proceder ao lançamento de conformidade com ato normativo baixado pela administração relativo à não aplicação do adicional de 1% da COFINS-Importação e, diante de segundo ato normativo, posteriormente editado, veiculando nova interpretação jurídica para a mesma mercadoria, procedesse a novo lançamento. Ou seja, nesse caso estar-se-ia diante de mudança de critério jurídico que, de conformidade com o art. 146 do CTN, apenas poderia vigorar para fatos geradores ocorridos posteriormente a sua introdução.

Como pode-se observar nos autos, o lançamento em análise teve origem no procedimento de revisão aduaneira, no qual foi constatado que o importador não recolheu o adicional de COFINS-Importação previsto no §21 do artigo 8º da Lei nº 10.865/2004 (com redação dada pela Lei nº 12844/2013), em importações de produtos que gozavam da redução a zero da alíquota prevista no Decreto nº 6.416/2008.

Para fins de compreensão, destaca-se texto da Lei nº 10.865/2004, in verbis:

*"Art. 8º-As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas:*

*(...)*

*§11. Fica o Poder Executivo autorizado a reduzir a O (zero) e a restabelecer as alíquotas do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, incidentes sobre:*

*I - produtos químicos e farmacêuticos classificados nos Capítulos 29 e 30 da NCM:*

*II - produtos destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo Poder Público e laboratórios de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02. 30.06. 39.26. 40.15 e 90.18 da NCM. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) "*

(...)

*§21. As alíquotas da COFINS-Importação de que trata este artigo ficam acrescidas de um ponto percentual na hipótese de importação dos bens classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) "*

Da leitura da norma se extrai que enquanto o § 11 autoriza o Poder Executivo a reduzir a zero e a restabelecer as alíquotas dos produtos farmacêuticos em questão o § 21 acresce em um ponto percentual a alíquota do COFINS-Importação dos produtos relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546/2011, no qual também constam a NCM's objeto do auto em análise. Assim, não se trata de alteração de critério jurídico quanto à interpretação, mas de observância ao mandamento da nova Lei nº 12.844/2013, a qual estendeu o adicional de um ponto percentual a todo o artigo 8º da Lei nº 10.865/2004, ou seja, incluiu as alíquotas previstas nos parágrafos, que originalmente estavam fora do alcance de incidência desse adicional.

Corroborando com esse entendimento o Parecer Normativo COSIT nº 10, de 20 de novembro de 2014, que é norma complementar que integra a legislação tributária, em destaque ao item 18, abaixo transcrito:

*“18. A outro giro, também com base na premissa fixada no parágrafo 14, conclui-se que, a partir da redação do § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, dada pela Medida Provisória nº 612, de 2013, e pela Lei nº 12.844, de 2013, atualmente vigente, o adicional da COFINS-Importação deve ser aplicado na importação de produtos em relação aos quais a COFINS-Importação incida com a aplicação de qualquer das alíquotas estabelecidas no art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, sejam mencionadas no caput ou nos parágrafos do citado artigo, desde que sejam listados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 2011. “*

Diante disso, se no decorrer do procedimento de despacho aduaneiro não foi detectado que a importadora havia deixado de incluir o adicional de um ponto percentual COFINS-Importação, situação esta que porventura veio a ser detectada em procedimento de revisão aduaneira, e resultou em lançamento; isso não se deu por ter sido alterado o critério jurídico utilizado nos dois procedimentos distintos (despacho aduaneiro e revisão aduaneira), mas, simplesmente, porque a suposta infração não foi constatada quando do despacho aduaneiro.

Quanto à violação aos artigos 145 e 149 do CTN, verifica-se que:

*Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*

*I - impugnação do sujeito passivo;*

*II - recurso de ofício;*

*III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149.*

*O artigo 149 do Código Tributário Nacional assim determina:*

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*I - quando a lei assim o determine;*

*II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;*

*III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade; PR CURITIBA DRJ Fl. 8673*

*IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;*

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

*VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;*

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

*VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;*

*IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.*

*Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.*

O inciso IV do art. 149 menciona quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória, o lançamento é realizado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Tendo o importador cometido erro ao indicar a alíquota “zero” ao invés de 1% para o COFINS-Importação como determina a legislação, o lançamento foi devidamente realizado.

Ainda, os Auditores Fiscais não dispõem da necessária legitimidade para dispensar qualquer crédito tributário, pelo contrário, estão expressamente obrigados

a exigí-lo, conforme se depreende dos arts. 141 e parágrafo único do art. 142 do CTN, in verbis:

*Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.*

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Tem-se, portanto, que as providências adotadas pela fiscalização ao proceder a revisão aduaneira estão em perfeita sintonia com os ditames legais, afastando, assim, a alegação de que houve alteração de critério jurídico na autuação sob comento."

#### **Acórdão CARF nº 3201.004.341**

### **I. DO ADICIONAL DE 1% DO COFINS-IMPORTAÇÃO**

Quanto à exigência do pagamento do adicional de 1% da COFINS-Importação em todas as importações de produtos químicos e farmacêuticos classificados nos Capítulos 29 e 30 da NCM, a Recorrente sustenta que deve prevalecer a regra no § 11, do artigo 8º da Lei nº 10.865, de 2004, em detrimento do comando do § 21 deste mesmo artigo, haja vista que aquela é norma especial, aplicável em detrimento desta, norma geral, vejamos:

*Lei 10.865/2004*

*Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas:(Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015)*

(...)

*§ 11. Fica o Poder Executivo autorizado a reduzir a 0 (zero) e a restabelecer as alíquotas do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, incidentes sobre:*

*I produtos químicos e farmacêuticos classificados nos Capítulos 29 e 30 da NCM;*

(...)

*§ 21. As alíquotas da COFINS-Importação de que trata este artigo ficam acrescidas de um ponto percentual na hipótese de importação dos bens classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relacionados no*

**Anexo I da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)**

*(Grifo nosso)*

No caso dos autos, tem-se que se está diante de adicional de alíquota, instituído pelo citado parágrafo 21, incidente sobre todos os itens arrolados pelo apontado anexo da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI.

É de trazer a baila o histórico de alteração legislativa do parágrafo 21 da mencionada Lei:

*§ 21. A alíquota de que trata o inciso II do caput é acrescida de um ponto percentual, na hipótese de importação dos bens classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relacionados no Anexo à Lei no 12.546, de 14 de dezembro de 2011. (Redação dada pela Medida Provisória nº 563, de 2012) (DOU 4.4.12)*

*§ 21. A alíquota de que trata o inciso II do caput é acrescida de um ponto percentual, na hipótese de importação dos bens classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relacionados no Anexo da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012) Produção de efeito (DOU 18.9.12)*

*§ 21. As alíquotas da COFINS-Importação de que trata este artigo ficam acrescidas de um ponto percentual, na hipótese de importação dos bens classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 2011, relacionados no Anexo I à Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. (Redação dada pela Medida Provisória nº 612, de 2013) (Vigência) (Vigência encerrada) (DOU 4.4.13)*

*§ 21. As alíquotas da COFINS-Importação de que trata este artigo ficam acrescidas de um ponto percentual na hipótese de importação dos bens classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vigência) (Revogado pela Medida Provisória nº 774, de 2017) (Produção de efeito) (Vigência encerrada) (Vide Medida Provisória nº 794 de 2017) (Vigência encerrada)(DOU 19.7.13)*

Com isso, é de se notar que foi respeitado a anterioridade nonagesimal, uma vez, que a norma entrou em vigência em 4.4.12 pela MP 563/12, posteriormente, sofrendo algumas alterações.

Ainda, é de se dizer, a referida alíquota de 1% deve ser acrescida à alíquota própria de cada item, se este, por sua vez, também estiver inserto no anexo de que trata o Decreto nº 7.660, de 23/12/2011, como é o caso dos autos.

Melhor explicitando: o parágrafo 21 em comento estatui que sobre as alíquotas da COFINS-Importação já previstas pelos demais parágrafos e incisos do artigo 8º da mesma Lei deverá ser somada a nova alíquota no patamar de um ponto

percentual, caso se esteja frente à hipótese de importação de produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

Com efeito, à alíquota zero, prevista no § 11 do artigo 8º da Lei nº 10.865/2004, deve sobrepor-se a alíquota de 1% (um por cento) prevista no § 21 do artigo 8º da Lei nº 10.865/2004, redundando numa alíquota final total referente a COFINS-Importação de 1% para os itens trazidos do exterior pela Recorrente.

Não há a pretendida manutenção da alíquota zero com relação aos bens importados pelo impetrante, não havendo falar em norma especial que blindaria tais produtos da incidência da alíquota de 1% de que trata o parágrafo 21. Isso porque este implicou alteração da alíquota total de todos os bens classificados na Tipi, não somente dos produtos descritos no parágrafo 11.

Trata-se, portanto, de adicional, não havendo a revogação do parágrafo 11 do artigo 8º, que prevê alíquota zero para determinados produtos, seja de forma expressa ou tácita, pelas disposições do parágrafo 21 do mesmo artigo 8º, inexistindo conflito entre as normas que imponha interpretação pelo critério da especialidade.

Há, ao revés, o conflito é apenas aparente, considerando-se que os dispositivos tem aplicabilidade conjunta para a apuração da alíquota devida, guardando a devida harmonia.

Corroborando, a Solução de Consulta COSIT no. 194/17, assim foi exarado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS - EMENTA: COFINS-IMPORTAÇÃO. ALÍQUOTA ZERO. APLICAÇÃO DO ADICIONAL DE ALÍQUOTA DE 1%.O adicional da COFINS-Importação deve ser aplicado nas importações dos produtos listados nos artigos 1º e 2º do Decreto nº 6.426, de 2008, realizadas a partir de 1º de agosto de 2013, pois a redução a zero da alíquota da citada contribuição implementada pelo Decreto foi autorizada diretamente pelo art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, em seu § 11. O pagamento do adicional da COFINS-Importação de que trata o § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, não gera para seu sujeito passivo, em qualquer hipótese, direito de apuração de crédito da Cofins. Vinculada ao Parecer Normativo Cosit nº 10, de 2014, publicado no DOU de 21 de novembro de 2014. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.865, de 2004, arts. 1º e 8º; Decreto nº 6.426, de 2008, arts. 1º e 2º. ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO EMENTA: CESSAÇÃO DE EFEITOS DA CONSULTA. Os efeitos produzidos pela consulta cessarão após 30 (trinta) dias da data de publicação na Imprensa Oficial, posteriormente à apresentação da consulta e antes de sua solução, de ato normativo que discipline a matéria consultada. DISPOSITIVOS LEGAIS: Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, § 4º.*

Desta feita, não merece prosperar o pleito no quesito do adicional de 1% do COFINS-Importação e da anterioridade nonagesimal.

## II. APLICAÇÃO DO GATT

No que pertine à violação ao princípio da não discriminação (e, por conseguinte, aos princípios da isonomia e da livre concorrência), previsto no artigo III do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio GATT, que, a seu turno, proíbe que os Membros da Organização Mundial do Comércio OMC discriminem os produtos importados após esses seu ingresso no mercado doméstico.

É de trazer a baila que o GATT que os países não devem promover a diferenciação da tributação em relação aos produtos oriundos de outros países, assim, nos tratados, existe mecanismo próprio para eventual proteção da indústria nacional.

No entanto, o Contribuinte faz alegações do tratamento diferenciado do COFINS-Importação em relação do COFINS praticado com a indústria nacional.

Ocorre que no caso em tela o contribuinte não demonstrou em nenhum momento tal tratamento diferenciado, pois seria ônus do contribuinte demonstrar tal discriminação em relação ao seu produto importado.

De qualquer sorte, em casos análogos, corroborando para com o mesmo entendimento, os Tribunais Superiores tem reconhecido a inexistência de qualquer discriminação, vejamos:

*EMENTA: TRIBUTÁRIO. COFINS-IMPORTAÇÃO. ADICIONAL DE ALÍQUOTA. LEI 12.844/13. ART. 8º, § 21 DA LEI 10.865/04. GATT. LEI COMPLEMENTAR. ISONOMIA. 1. O acréscimo de um ponto percentual na alíquota da COFINS-Importação é um mero adicional à alíquota já existente, não havendo interferência alguma na materialidade da incidência, que continua sendo a importação de produtos ou serviços. 2. Sendo o produto importado de qualquer país signatário do GATT, a incidência do adicional à alíquota da COFINS-Importação será idêntica. 3. O adicional à alíquota da COFINS-Importação ocorreu justamente para dar cumprimento ao princípio da isonomia entre a tributação dos produtos nacionais e dos importados. 4. Majoração dos honorários, por força do art. 85, §11 do CPC. (TRF4, AC 500098586.2016.4.04.7205, PRIMEIRA TURMA, Relator ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, juntado aos autos em 24/05/2018)*

*EMENTA Agravo regimental no recurso extraordinário. Tributário. COFINS-Importação. Majoração da alíquota em 1%. Lei nº 12.715/2012. Lei Complementar. Desnecessidade. Princípio da Isonomia. Ausência de afronta. Orientação jurisprudencial consolidada no RE nº 559.937/RS, com repercussão geral reconhecida. 1. A instituição do adicional de 1% da COFINS-Importação, perpetrada pelo art. 8º, § 21, da Lei nº 10.865/2004, com a redação dada pelo art. 53 da Lei nº 12.715/2012, e direcionada a determinados setores da economia, prescindia de lei complementar, na esteira do que decidido no RE nº 559.937/RS, com repercussão geral reconhecida. É, portanto, plenamente constitucional a majoração da alíquota da contribuição por meio de lei ordinária. 2. A majoração da alíquota da COFINS-Importação para alguns produtos importados não caracteriza, por si só, violação do princípio da isonomia, tampouco afronta à norma do art. 195, § 9º, da Constituição. Possibilidade de tratamento diferenciado quando*

*presente política tributária de extrafiscalidade devidamente justificada. 3. Agravo regimental não provido. Deixo de majorar os honorários advocatícios na forma do art. 85, § 11, do novo Código de Processo Civil, uma vez que não houve o arbitramento de honorários sucumbenciais pela Corte de origem. (RE 969735 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 24/02/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe050 DIVULG 15032017 PUBLIC 16032017)*

*TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ADICIONAL DA COFINS IMPORTAÇÃO. ART. 8º, § 21, DA LEI 10.865/2004. INAPLICABILIDADE DA CLÁUSULA DE OBRIGAÇÃO DE TRATAMENTO NACIONAL AO PIS/ COFINS-IMPORTAÇÃO. I Na origem, trata-se de mandado de segurança em que se objetiva provimento judicial para determinar o afastamento da incidência do adicional de COFINS-Importação na forma do enunciado n. 213 da Súmula do STJ. II A edição da Lei n. 12.844/2013 não trouxe para o ordenamento jurídico conflito normativo, ao contrário, harmonizou-se com o restante da Lei n. 10.865/2004, disciplinando as normas que tratam de "importação dos bens classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011", entre as quais se inclui a regra do § 12, VI e VII. III A Segunda Turma desta Corte, no julgamento do REsp n. 1.437.172/RS, Rel.p/Ac o Min. Herman Benjamin, concluiu, por maioria, que a Cláusula de "Obrigação de Tratamento Nacional" não se aplica ao PIS/ COFINS-Importação, sendo desnecessária a análise da existência efetiva de tratamento desvantajoso ao produto originário do exterior decorrente da majoração em 1% da alíquota da COFINS-Importação, visto que, ainda que se confirme tal desvantagem, não há que se falar em violação da referida cláusula, haja vista sua inaplicabilidade em relação às referidas contribuições. Precedente: REsp 1.513.436/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 1º/12/2015, DJe 9/12/2015. IV Agravo interno improvido. (AgInt no REsp 1528220/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/12/2017, DJe 14/12/2017)*

Assim, não merece prosperar o pleito no mencionado tópico."

Com base no acima exposto, nego provimento aos argumentos da recorrente.

### **"III.3 — A IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA POR PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO INEXATA NO CASO CONCRETO"**

De acordo o "Princípio da Cosunção", o "ilícito meio" (indicação da alíquota incorreta, sujeito à multa de 1% sobre o valor aduaneiro) "é absorvido pelo ilícito fim" (falta de recolhimento do Adicional de 1% da COFINS - Importação, cujo valor do principal foi acrescido de multa de ofício de 75%), pelo que o primeiro deveria ser cancelado. O contribuinte não deve ser duplamente punido pela mesmo fato.

Ademais, a cobrança de ambas as multas tem caráter confiscatório, o que é viola o direito de propriedade previsto nos incisos LIV do art. 5º e IV do art. 150 da Constituição Federal.

Nestes termos, defendeu-se a recorrente.

Não cabe a este colegiado afastar a aplicação de dispositivos legais que se encontravam plenamente em vigor e aos quais se subsumiam os fatos apurados pela fiscalização, em razão da aplicação do citado princípio. E, nos termos da Súmula CARF nº 2, "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Assim, nego provimento aos argumentos.

**"III.4 — A NECESSIDADE DE EFETIVO PREJUÍZO AO PROCEDIMENTO DE CONTROLE ADUANEIRO COMO REQUISITO PARA APLICAÇÃO DA MULTA POR INFORMAÇÃO INEXATA"**

Pleiteia a exclusão da multa em epígrafe, pois, nos termos do inciso III do *caput* do art. 711 do Decreto nº 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro), somente enseja na aplicação da multa em epígrafe a inexatidão na prestação de informação que cause dano ao controle aduaneiro, o que não ocorreu no caso em tela - erro na indicação da alíquota da COFINS - Importação.

Reproduzo os dispositivos legais nos quais a multa foi capitulada:

**"Inciso III do *caput* e § 1º do art. 711 do RA**

*Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, *caput*; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):*

(. . .)

**III - quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.**

**§ 1o As informações referidas no inciso III do *caput*, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 2º):**

*I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador ou exportador; adquirente (comprador) ou fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;*

*II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;*

*III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que confirmam sua identidade comercial;*

*IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e*

*V - portos de embarque e de desembarque.*

***Instrução Normativa SRF nº 680/06 (disciplina o despacho aduaneiro)***

(. . .)

*Declaração de Importação*

*Art. 4º A Declaração de Importação (DI) será formulada pelo importador no Siscomex e consistirá na prestação das informações constantes do Anexo Único, de acordo com o tipo de declaração e a modalidade de despacho aduaneiro.*

(. . .)

***Anexo Único***

***Informações a serem prestadas pelo importador***

(. . .)

***52 - Alíquota Cofins***

(. . .)" (g.n.)

O inciso III do *caput* e do § 1º do art. 711 do RA é a de que o legislador listou algumas informações cuja falta ou inexatidão no documento de importação considerou como prejudiciais ao controle aduaneiro e, por conseguinte, sujeitas à multa de 1% do valor aduaneiro.

Adicionalmente, delegou à RFB a responsabilidade pela definição das demais informações que seriam imprescindíveis. Esta, por seu turno, incluiu, dentre elas, a alíquota da COFINS.

Assim, uma vez tipificada a infração e cominada a multa, este colegiado há de confirmá-la.

Nego provimento aos argumentos.

***"III.5 - IMPOSSIBILIDADE DA COBRANCA DA MULTA E JUROS - APLICACÃO DO ART. 100, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN"***

Também neste caso, adotarei trecho da decisão recorrida, que traz o argumento da recorrente, e o enfrenta e afasta, adequadamente.

"(. . .)

***"Da Impossibilidade da cobrança da multa e juros – aplicação do art. 100, § único do CTN.***

A impugnante suscita a aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, que preceitua:

*Art. 100 - São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

***III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;***

*IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

***Parágrafo único - A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. (grifado)***

No tocante às práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, o Código Tributário igualmente as considera como normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, consagrando, assim, os usos e costumes como fonte do direito tributário, aduzindo o preceito de que a observância dessas práticas pelo contribuinte impede a aplicação de penalidades e a cobrança de juros de mora.

Do texto legal extrai-se a ilação de que, na condição de instituto jurídico, a configuração de prática reiterada com natureza normativa, apta, portanto, a gerar direitos e obrigações, pressupõe o atendimento dos seguintes requisitos:

a) a prática reiterada pressupõe a inexistência de norma escrita específica a respeito de determinada matéria, motivando assim a adoção de práticas ou costumes, pela autoridade fiscal, com vista a regulamentar a execução da lei ou suprir uma lacuna legal, haja vista que, acaso já exista norma disciplinando a mesma matéria, é despiciendo instituir alguma prática administrativa e qualquer ato praticado nessa situação não se enquadra no conceito de “práticas reiteradas” de que trata o CTN;

b) exatamente por ter o caráter de norma complementar, deve haver compatibilidade entre a prática tida por reiterada e as demais normas da legislação ou, em outras palavras, requer-se a inexistência de norma escrita disposta de modo diverso ao da conduta adotada pela autoridade administrativa, sob pena de a aventada “prática” não se caracterizar como norma complementar e sim verdadeiramente um ato flagrantemente ilícito;

c) a configuração de uma prática reiterada deve revelar uma conduta inequívoca que, de forma manifesta, oficial e conclusiva, veicule o entendimento da Administração acerca de determinado fato ou direito (por interpretação analógica dos demais incisos do referenciado art. 100, os quais dispõem sobre atos dotados dessas características), excluindo-se, por decorrência, os atos praticados a título precário ou ainda os informais ou perfunctórios.

Nesse aspecto, observe-se que, para a matéria especificamente versada nestes autos, há previsão normativa expressa no §21 do artigo 8º da Lei nº 10.865/2004 9 (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013), reforçado pelo Parecer Normativo COSIT nº 10, de 20 de novembro de 2014, o qual supre eventual dúvida acerca da incidência do adicional de um ponto percentual da COFINS-Importação.

Diante dessa circunstância, não cabe aludir a direito consuetudinário, sob o argumento de que a prática administrativa teria conduzido a entendimento diverso, meramente pelo fato de algumas mercadorias terem sido desembaraçadas sem recolhimento do adicional de 1% da COFINS-Importação nas mercadorias com redução de alíquota a zero, previstas no Decreto nº 6.426/2008 e posterior incidência do adicional sobre os produtos listados no Anexo I da Lei nº 12546/11, uma vez que, como visto, em nosso sistema jurídico-tributário, usos e costumes, com eficácia normativa, não podem estar em contrariedade com a norma positivada e sobre ela prevalecer, porque, nessa situação, não se revestiriam da condição de norma complementar, o que, em suma, significa a inadmissibilidade prática reiterada contra legem.

Em decorrência, na situação em causa, os desembaraços das mercadorias sem recolhimento do tributo não se enquadram no conceito de “práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas”, de que trata o art. 100 do CTN, situando-se sempre no campo da ilicitude, que não é convalidada pela reiteração da conduta. Admitir o contrário implicaria sustentar que a vontade, seja da autoridade administrativa, seja do contribuinte, manifestada quando da prática de um ato, sobrepõe-se à norma escrita, alterando, dessa maneira, a própria obrigação tributária. Nesse sentido, pontifica Bernardo Ribeiro de Moraes:

*“O costume conservou, assim, o seu caráter de fonte do direito, embora em posição subordinada à lei. Os usos e costumes, embora fonte secundária do direito tributário, não podem criar ou alterar a obrigação tributária”.*

Ademais, como já visto, não se deve erroneamente imputar ao desembaraço aduaneiro o caráter de ato homologatório; mesmo nos casos em que a parametrização conduza a DI para o canal vermelho, em que é feita a conferência documental e física referente à mercadoria, não se descarta a possibilidade de que eventuais erros cometidos passem despercebidos, somente vindo a ser detectados posteriormente, em procedimento de revisão aduaneira.

Para o caso em tela, devido a total ausência dos requisitos mínimos necessários ao surgimento de uma norma complementar, por motivo de práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, a fiscalização não possuía qualquer discricionariedade (aceitar uma alíquota equivocada).

Assim, não é possível a aplicação ao caso do art. 100, III, combinado ao § único do mesmo artigo do CTN."

### **"III.6 — ILEGITIMIDADE DA COBRANÇA DE JUROS SOBRE MULTA"**

A recorrente argumenta que não há base legal para a cobrança de juros Selic sobre a multa de ofício e administrativa de 1%.

Nego provimento, com base na Súmula CARF nº 108:

Processo nº 10314.721294/2016-01  
Acórdão n.º **3301-006.064**

**S3-C3T1**  
Fl. 8.806

---

*"Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício."*

**Conclusão**

Nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira