



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

PROCESSO N° : 10830.003141/95-17
SESSÃO DE : 09 de maio de 2000
ACÓRDÃO N° : 303-29.309
RECURSO N° : 120.201
RECORRENTE : INDÚSTRIA DE MEIAS AÇO S/A
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP.

**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IPI/VINCULADO À IMPORTAÇÃO.
PROTEÇÃO À BANDEIRA BRASILEIRA (DL-666/69).**

A obrigatoriedade estabelecida pelo Decreto-lei nº 666/69 alterado pelo Decreto-lei nº 687/69 e reiterada nos artigos 217 e 218 do RA, revela-se como uma pré-condição, instituída em caráter geral, que implicitamente integra toda e qualquer lei concedente de isenção de tributos na importação. Vem do CTN, art.176, que deve estar bem especificado em lei, as exatas condições para a concessão de isenção, os tributos a que se aplica e o prazo de duração; nem a Lei nº 8.191/91 nem a legislação que lhe sobreveio, estabeleceram exceção para o benefício em causa, quanto à obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira.

ISENÇÃO ESTABELECIDA PELA LEI 8.191/91

As DI nº 211060/93 e 118388/94 referem-se a máquinas usadas para as quais não há outorga de isenção de IPI nos termos da Lei 8.191/91.

ENQUADRAMENTO INDEVIDO EM "EX" TARIFÁRIO.

O importador quando do registro de DI referente à máquina declarada em código tarifário recepcionado por "ex", incluiu peças sobressalentes como se fossem alcançadas pelo mesmo ato concessório. O "ex" destaca uma mercadoria especificamente, somente enquadrando o produto que corresponder perfeitamente à descrição feita pelo ato concessório.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Fios de poliuretano segmentado, revestidos por enrolamento com fios de filamentos texturizados de poliamida, classificam-se no código TAB-SH 5606.00.0200.

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, quanto à isenção do IPI (item I do AI), vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Sérgio Silveira Melo, Manoel D'Assunção Ferreira Gomes e Irineu Bianchi. Por unanimidade de votos, em negar provimento, quanto à isenção do IPI para material usado (item II do AI), quanto à classificação de peças sobressalentes (item III do AI); quanto à classificação de fios de elastômero revestido (item IV do AI), na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 09 de maio de 2000

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309
RECORRENTE : INDÚSTRIAS DE MEIAS AÇO S/A
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR : ZENALDO LOIBMAN

RELATÓRIO

Este processo tem início com o lançamento de crédito tributário mediante lavratura de auto de infração por Auditor Fiscal vinculado à Delegacia da Receita Federal em Campinas. Conforme se vê às fls. 01/36 foram descritas pelo autuante as infrações cometidas e seus respectivos enquadramentos legais. Em síntese, as infrações identificadas foram as seguintes:

- a empresa autuada promoveu importação de máquinas pretendendo beneficiar-se de isenção do IPI prevista na Lei 8.191/91, prorrogada pela Lei 8.643/93, sem no entanto atender dispositivo legal vigente e precedente do Decreto-lei 666/69, que exige o transporte da mercadoria em navio de bandeira brasileira (DI 8151/91, 7644/91, 211060/93 e 118388/94).
- dentre as DI's acima as de nº 211060/93 e 118388/94 referem-se a máquinas usadas, para as quais não há outorga de isenção de IPI nos termos da Lei 8.191/91.
- a autuada pretendeu aproveitar “EX - Tarifário” que estabeleceu alíquota zero para o Imposto de Importação (II) exclusivamente para as máquinas, em relação a peças sobressalentes (DI 3868/91, 4391/92 e 5145/92).

Relativamente à DI 3868/91 além da irregularidade apontada, a autuada declarou uma redução de 50% na alíquota do IPI sem nenhuma justificativa legal. Instada a apresentar base legal ou documento que sustentasse tal benefício, não o fez.

- da análise das DI nº 102120, 204182, 204183, 207747, 74178, 130030, de 1993, e das DI's nº 13403, 118944, 119891, 123273, 128972, 71406, 133830, 90244, de 1994, verificou-se que a mercadoria importada trata-se de “fio de poliuretano (PUE), segmentado (SPANDEX), conhecido comercialmente como lycra e revestido por enrolamento de fios texturizados”, sendo a alma do fio composta de lycra spandex do tipo não retorcido, cuja classificação correta na NBM é no código 5606.00.0200. Esta conclusão foi obtida a partir de esclarecimentos sobre as

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

características técnicas dos fios importados solicitados à autuada (anexados às fls.257/260) e também no Despacho Homologatório COSIT(DINOM) nº 229/93-DOU de 20/10/93).

- tendo ocorrido falta de recolhimento de tributos, pelas razões já expostas, sujeita-se a autuada à multa de ofício e aos juros de mora consignados no auto de infração.

A autuada apresentou tempestivamente impugnação ao lançamento efetuado, conforme encontra-se anexada às fls.295/310, alegando resumidamente que:

- Foi autuada em procedimento fiscal de revisão de lançamento, por alegados erros jurídicos em várias importações processadas nas repartições alfandegárias da Secretaria da Receita Federal (SRF), que conferiram e desembaraçaram os bens sem qualquer exigência fiscal;
- Declarações de Importação(DI) são atos jurídicos perfeitos e acabados nas repartições onde foram registradas, sendo o procedimento de revisão de lançamento manifestamente ilegal;
- Agindo com usurpação de competência funcional, valendo-se de cópias reprográficas exigidas da requerente, o autuante criou uma situação absurda em que a empresa pela “mão direita da SRF”, através da repartição do despacho acha-se em perfeita ordem e por outro lado, tempos depois, pela “mão esquerda” um AFTN de outra repartição impugna aqueles despachos valendo-se de autoritarismo e ainda com base em cópias reprográficas;
- Como preliminar argui a nulidade do feito por ter o autuante se valido de cópias xerox, já que no âmbito da SRF a revisão de DI é sempre feita à vista de documentos originais;
- Ainda preliminarmente ressalta que não há qualquer controvérsia quanto aos fatos, sendo o litígio unicamente matéria de direito, já que se reporta à revisão de lançamento a pretexto de erro de direito em decorrência de mudança de critério jurídico, o que fere o art. 146 do Código Tributário Nacional (CTN). Não se vislumbra qualquer das hipóteses previstas nos incisos I a IX do art. 149 do CTN;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

- Na época dos desembaraços alfandegários tudo transcorreu normalmente tendo sido expressamente reconhecida a alíquota zero para as peças de reposição de máquinas, a classificação tarifária dos fios têxteis, como também a regularidade do transporte e a irrelevância para usufruir isenção do IPI, o fato de serem os bens usados;
- Quanto ao mérito da isenção do IPI, a Lei 8.191/91 não condicionou a fruição do benefício ao transporte da mercadoria em navio de bandeira brasileira, e em sendo este diploma legal específico e superveniente à norma anterior, com o propósito de incrementar e modernizar o parque industrial do país, deve assim ser interpretado nos estritos termos do art.176 do CTN.
- A isenção do IPI para bens de capital usados importados, por força da regra do art. 98 do CTN, uma vez que o país de exportação é membro do GATT, deve seguir o mesmo tratamento daqueles de fabricação nacional, que não são tributados;
- Peças de reposição e ou sobressalentes de máquinas importadas seguem necessariamente o regime das máquinas a que se destinam, tendo neste tópico o Auditor Fiscal, equivocadamente imposto a alíquota própria nas DI's 3868/91, 4391/92 e 5145/92;
- Na classificação fiscal dos fios têxteis, a autuação não tem sustentação por se tratar de matéria-prima já conferida à vista dos produtos e como não houve dúvida de qualquer espécie acabaram desembaraçados, consumando-se os fatos;
- Conforme alegado, o procedimento fiscal com base em cópias xerox é inédito, anômalo, ilegal e antiético, porquanto os documentos originais foram verificados e encontram-se em outras repartições, razões pelas quais requer diligências para manifestação dos agentes que atuaram naquela fase, sob pena de ilegal e inconstitucional cerceamento à defesa.

A autoridade julgadora de 1^a instância proferiu sua Decisão às fls. 337/348 considerando **procedente em parte** a ação fiscal, para excluir a TRD como juros de mora, no período de 04/02 a 29/07/91 e também excluir as multas de ofício imputadas, por não constituir infração a solicitação indevida de isenção ou redução, conforme ADN-COSIT nº 10/97.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

Resumidamente foram as seguintes argumentações que sustentaram sua Decisão :

- Registre-se em princípio que as exigências contidas no processo decorrem do estrito cumprimento da atividade de fiscalização das importações;
- a fiscalização e o controle das mercadorias importadas, além da verificação preliminar no local de entrada no país (zona primária), são exercidos no interior do país, denominado zona secundária, sobre todas as pessoas naturais ou jurídicas, que de qualquer forma relacionem-se com a importação, conforme dispõe o art. 8º do DL 399/68.
- a jurisdição dos serviços aduaneiros estende-se por todo o território aduaneiro e abrange a zona primária, onde se realiza a verificação das mercadorias, e a zona secundária, onde se realizam auditorias nas empresas envolvidas com operações do comércio exterior. Nessas oportunidades são examinadas as características físicas da mercadoria, enquadramento tarifário, como também favores fiscais pleiteados em cada caso, conforme dispõem os artigos 33 e 54 do DL 37/66.
- quando em auditoria, os agentes do Fisco têm por dever de ofício acesso a todos os livros e documentos pertencentes ao contribuinte, relacionados com sua atividade econômica, que deverão estar sempre à disposição das autoridades pelo período previsto em lei, cuja exibição sempre que requisitada, constitui obrigação legal da empresa auditada, na forma do disposto nos artigos 195 e 196 do CTN.
- no caso em análise, os documentos fornecidos pela autuada, por gozarem da presunção de serem fidedignos até prova em contrário, foram tidos como se originais fossem, não decorrendo disso nenhum prejuízo à autuada;
- a auditoria tomou por base a legislação vigente à época dos fatos, sendo infundada a alegação da impugnante de que houve alteração de critério jurídico uma vez que a revisão não se configura assim, tratando-se tão somente de conclusão do despacho aduaneiro. Sobre a matéria tem-se solenizado este entendimento conforme se verifica, por exemplo no Acórdão 303-28080, publicado no DOU de 24/03/97:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 120.201
ACÓRDÃO N° : 303-29.309

"Pode, a autoridade administrativa, no prazo de cinco anos, fazer revisão do despacho para corrigir enganos, desvios, discrepâncias em relação aos critérios jurídicos já existentes, fixados por lei, e descumpridos pelo importador na formulação do despacho...../// ..Recurso não provido."

- ante o exposto não tem fundamento a alegação de ter sido a ação fiscal praticada por agente incompetente, como também é infundada a tese de ter o feito se baseado em documentos fiscais inidôneos, razões pelas quais rejeito as preliminares de nulidade levantadas quanto a estas matérias, como também o pedido de diligência feito na defesa;
- quanto ao mérito, o benefício da isenção para máquinas e equipamentos concedido pela Lei 8.981/91, por se tratar de renúncia fiscal que condiciona ao Poder Executivo, anulação de despesas correspondentes na LDO, enquadraria-se para sua fruição, nas regras previstas no Decreto-lei 666/69, que sujeita o transporte de bens importados sob tal favor, em navio de bandeira brasileira. O fato de a Lei 8.191/91 não ter estabelecido tal obrigatoriedade, não exonera a autuada do cumprimento das condições impostas pela norma específica sobre o transporte marítimo, uma vez que são matérias distintas, uma relativa à isenção e outra relativa ao transporte;
- não é aplicável ao caso de que trata este processo a assertiva da defesa de que bens de capital usados de fabricação nacional estariam isentos de IPI e como consequência do GATT haveria então a extensão da isenção aos mesmos bens importados de outros países membros, posto que os bens de produção doméstica, em ou outro momento da escala produtiva foram tributados para então serem inseridos na economia. A propósito, cumpre salientar que o fato gerador do IPI, é o desembarque aduaneiro de produto de procedência estrangeira, não se explicitando se usado ou novo.

Com relação ao benefício da isenção outorgado pela Lei 8.191/91, esta sim, em seu art. 1º determina ser apenas produto novo que faz jus à fruição do favor fiscal:

- as mercadorias importadas e desembaraçadas pelas DI 03868/91, 04391/92 e 05145/92 foram enquadradas em "EX" tarifário que concede redução a zero de alíquota de II quando atendidas especificações qualitativas para produtos determinados, dentro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

de uma mesma posição NBM, definidas em ato legal específico, o qual detalha as características especiais que fazem jus ao benefício instituído. Não se desconsiderou o benefício tarifário aplicado às máquinas. Está equivocado o argumento da defesa (item 2.8) de que as peças de reposição e ou sobressalentes das máquinas devam ser incluídas no mesmo tratamento dado ao equipamento principal, por serem relativas a máquinas destinadas ou já integradas ao ativo fixo da empresa.

O fato é que os sobressalentes não estão incluídos no dispositivo legal que concedeu o benefício;

- quando do registro da DI 03868/91, a autuada aplicou redutor de 50% sobre o IPI incidente, sem qualquer base legal. Solicitado esclarecimento sobre o fato, limitou-se inicialmente a mencionar consulta formulada, que se constatou referir-se a outra matéria, posteriormente a autuada confessou não ter identificado lei que embasasse tal redução. De fato este tópico não foi impugnado, sendo procedente a exigência fiscal correspondente;
- no Brasil a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias(NBM) baseada no Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (SH), disciplina e explicita através de regras próprias os critérios a serem seguidos para se determinar corretamente a classificação fiscal de cada mercadoria.
- dentre as normas para classificação das mercadorias despachadas pelas DI relacionadas às fls. 34 dos autos, contidas nas Considerações Gerais ("T" capítulos 50 a 55), da Seção XI (Matérias Têxteis e suas obras), destaca-se no tópico "B" (Fios), que não estão compreendidos nos capítulos 50 a 55 os fios revestidos por enrolamento, fato que afasta a possibilidade de se adotar o código 5402 declarado pela autuada. Analisando as Notas Explicativas dos capítulos seguintes, porém dentro da Seção XI encontra-se na posição 5606.00 "fios revestidos por enrolamento, lâminas e formas semelhantes das posições 5404 ou 5405, revestidos por enrolamento, exceto os de posição 5605 e os fios de crina revestidos por enrolamento; fios de froco; fios denominados de cadeia", e, mais especificamente na mesma posição, encontra-se no item 5606.00.0200 - **Fios revestidos por enrolamento** - que é exatamente o produto despachado pelas referidas DI;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

- finalmente, em tendo as multas de ofício sido aplicadas com base nos artigos 4 e 5 da Lei 8.218/91 e artigos 44 e 45 da Lei 9.430/96, devido a solicitação errônea pela autuada de isenção ou redução, como também pela adoção de código NBM indevido, devem ser excluídas à vista do disposto no ADN/COSIT nº 10/97.

Inconformada com a decisão de instância singular, a autuada apresentou tempestivamente recurso ao Terceiro Conselho de Contribuintes.

Ao longo do recurso, anexado às fls. 357/381 e que por economia processual solicito que se considere aqui transcreto, a recorrente insiste em apontar “atitude fiscalista e visão astigmática por parte do julgador singular.”

A recorrente reapresenta os mesmos argumentos para solicitar preliminarmente a nulidade do procedimento fiscal por considerar inadmissível o procedimento de revisão dos despachos e das DI's com base em cópias dos documentos apresentadas pelo próprio contribuinte e aponta também nulidade da decisão de primeira instância por indeferir o pedido de diligências formulado pela impugnante sem, na sua opinião, justificar o indeferimento. Quanto ao mérito, além dos argumentos antes apresentados, queixa-se que quanto à questão da isenção de IPI sobre bens usados não foi corretamente analisada na decisão de instância singular a argumentação da impugnante. Assim diz “recorde-se de que bens acobertados por isenção é uma coisa que não se confunde, nunca, com bens NÃO TRIBUTADOS pelo IPI... a autuada não invocou a isenção mas sim a igualdade de tratamento tributário, falando do art. 98 do CTN, do GATT e do mandamento contido no § 2º, do art. 5º, da CF....”.

Quanto à redução a zero da alíquota de II de peças de reposição e sobressalentes das máquinas especificadas em “EX”, aduz que qualquer pessoa com alguma militância em assuntos aduaneiros sabe bem que “EX” não é um benefício fiscal e anexa cópia do Ac nº 301-28.474 que aponta o “EX” como um mecanismo tarifário de política aduaneira, e a ele se aplicam todas as regras de classificação tarifária. Assim considera um erro da decisão se reportar ao art. 111 do CTN quanto a este item, posto não tratar-se de benefício fiscal.

Ademais, afirma ser inadmissível a desclassificação tarifária feita pelo agente autuante, pois limitou-se a fazer comentários sem ter em mãos amostras dos produtos importados. Junta cópias de ementas de acórdãos que deram provimento a recurso quando impossível dirimir dúvidas através de laudo laboratorial, e não haja amostra disponível para formulação de novo laudo, não se admite prova emprestada.

Solicita, por fim, que este Colegiado dê integral provimento ao seu recurso.



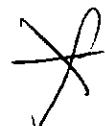
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

Registro que a recorrente deixou de recolher o depósito recursal amparada por medida liminar concedida em Mandado de Segurança conforme atestam os documentos de fls. 382/383.

A PFN deixou de ser ouvida, em razão do valor do crédito tributário lançado .

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

VOTO

O recurso foi apresentado tempestivamente. Entendo estar na esfera de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes o mérito em discussão neste processo. Passo ao exame.

Inicialmente é necessário analisar as questões preliminares levantadas pela recorrente. São duas questões.

A primeira é que considera ser inadmissível o procedimento de revisão de despachos aduaneiros com base em cópias de documentos que a fiscalização obteve do contribuinte. Entende que o art. 455 do RA exige que o reexame do despacho aduaneiro só pode ser realizado nas 1ª vias da DI. Acrescenta que as revisões aduaneiras já haviam acontecido por ocasião dos despachos não advindo naquela ocasião constituição de crédito tributário de qualquer espécie. Após citar o art. 150 do CTN, conclui que após o desembaraço da mercadoria, com a liberação da 4ª via da D.I concretiza-se a homologação do lançamento e automaticamente neste momento se extingue a obrigação tributária.

Inicialmente deve-se dizer que tem sido pacífico o entendimento do Conselho de Contribuintes quanto à perfeita legalidade do procedimento de revisão fiscal. De fato a própria recorrente cita diversas passagens da legislação vigente que apenas corroboram esse entendimento (subitens 5.1;5.2 e 5.3 do Anexo I da IN SRF 40/74 e artigos 455, 456 e 457 do Regulamento Aduaneiro). Entendo que nada há nas citações da IN SRF 40/74 que contrarie essa posição.

Neste ponto socorro-me de arrazoado proferido pela ilustre conselheira Anelise D. Prieto, desta Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, analisando questão análoga:

“No que concerne à preliminar levantada, concordo com Osíris de Azevedo Lopes Filho (In Regimes Aduaneiros Especiais, Revista dos Tribunais, São Paulo, 1994, págs. 74/75), quando afirma que:

“...o lançamento típico do tributo é por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo antecipa, por disposição da legislação específica, o pagamento do tributo, e, posteriormente, a autoridade realiza o ato homologatório do pagamento, configurando-se, então, o lançamento por homologação.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 120.201
ACÓRDÃO N° : 303-29.309

Estabelece, como visto, a lei aduaneira, a obrigatoriedade de se apresentar a declaração de importação, como o elemento básico para o despacho aduaneiro. É na data do registro dessa declaração que se considera ocorrido o elemento temporal do fato gerador do tributo, no caso de mercadorias despachadas para consumo.

Ocorre que, por disposição administrativa, o pagamento dos tributos devidos na importação devem anteceder ao registro da declaração de importação.

Esse tipo de lançamento encerra elevado grau de colaboração do contribuinte, tendo em vista que deve realizar as operações de quantificação do tributo, o que pressupõe, obviamente, a interpretação e aplicação da lei tributária, incluindo conhecimentos específicos sobre classificação de mercadorias, destinados à identificação de sua posição na Tarifa Aduaneira do Brasil, para determinação da alíquota adequada ao cálculo do tributo.

Alguns autores identificam, todavia, o lançamento desse tributo como por declaração, tendo em vista o fornecimento múltiplo e detalhado de dados, que o preenchimento da declaração de importação acarreta.

Ambas as modalidades de lançamento exigem colaboração do contribuinte. A diferença é meramente de grau, nesse aspecto. Maior é, sem dúvida, o nível de participação do sujeito passivo nas fases preparatórias do lançamento por homologação.

O marco decisivo, a diferenciar as duas espécies, é que, no lançamento por homologação, o pagamento e a extinção do crédito, ainda que submetida à condição resolutória, precede ao ato homologatório, que consumará o lançamento por homologação.

Essa antecipação do pagamento determina que o lançamento do Imposto de Importação seja por homologação.'

A Revisão Aduaneira, por conseguinte, é um procedimento legítimo, respaldado no CTN, principalmente em seu artigo 150 quando dispõe sobre o lançamento por homologação, e fundamentado, ainda, no art. 54 do Decreto-lei nº 37/66. Está definida no artigo 455 do Regulamento Aduaneiro como o "ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado”.

Não há que se falar em alteração de critérios jurídicos, posto que estes se resumem às regras para interpretação do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias, e foi com base neles que foi alterada a classificação adotada pela contribuinte, quando fez as declarações de importação com as quais despachou as mercadorias para consumo.

Também não há que se trazer à tona o prazo de 5 dias estabelecido no artigo 447 do Regulamento Aduaneiro, específico para o desembaraço aduaneiro. A Revisão Aduaneira poderá ser realizada enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.”

In casu também não faz sentido a alegação de mudança de critério jurídico quanto às demais infrações identificadas no auto de infração.

Quanto ao fato de o fiscal autuante ter se utilizado de cópias dos documentos de despacho aduaneiro que pertenciam à recorrente, estou de acordo com a argumentação apresentada pelo julgador de 1ª instância, que os documentos fornecidos pela empresa fiscalizada gozam da presunção de serem fidedignos até prova em contrário. Se a recorrente afirma que são cópias fiéis, que as informações são as mesmas constantes do original e o fiscal não identifica nenhuma distorção nas informações, nada vejo nesse procedimento que possa resultar em prejuízo ao direito da recorrente.

Ao contrário da conclusão da recorrente, o art. 150 do CTN estabelece com clareza no seu § 4º que se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; caso decorram cinco anos sem que a Fazenda Pública se pronuncie então haverá o que se convencionou chamar de homologação tácita. Na prática, concordam os juristas, a homologação passível de ocorrer é aquela que ocorre na fração de segundo em que se completa o prazo de 5(cinco) anos a partir da ocorrência do fato gerador sem que a autoridade tributária tenha identificado qualquer necessidade de alteração no procedimento efetuado, ou seja, a chamada homologação tácita. Identificadas razões para alterar o valor do crédito tributário inicialmente indicado, dentro do prazo legal estabelecido de cinco anos, a fiscalização não só pode, como tem a obrigação legal de lançar o crédito tributário faltante. Exetuam-se, evidentemente segundo o mesmo dispositivo legal, para contagem desse prazo decadencial, os casos em que se identifiquem a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Dentro do prazo legal, a administração tributária tem todo o direito de proceder à fiscalização tenha ela caráter de revisão de procedimentos ou não, e caso identifique qualquer irregularidade tem o direito legal de constituir o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

crédito tributário por meio de auto de infração. Está claro que os procedimentos de despacho realizados na repartição aduaneira não gozam da faculdade de infalibilidade, podendo eventualmente acontecer equívocos, algumas vezes até contra o direito do contribuinte, que nessa situação tem todo o direito à impugnação.

Outras vezes, não raro, seja em revisão documental ou por meio de fiscalização realizada na zona secundária, confirmam-se equívocos cometidos contra o erário publico. Tudo de acordo com os artigos 455 e 456, do RA.

Desde que os procedimentos de fiscalização ocorram por meio de pessoa competente juridicamente, dentro do prazo legal estabelecido, como ocorreu no presente caso, não encontro nenhuma razão que possa sustentar o pedido de nulidade formulado.

A segunda questão refere-se a sua inconformidade com o indeferimento pelo Delegado de Julgamento do pedido de diligência às repartições fiscais onde se encontram os documentos originais dos despachos aduaneiros em foco no processo. A seu juízo o indeferimento foi feito sem justificativa.

Não estou de acordo. Se a razão das diligências solicitadas era tão somente para que se confirmasse nos originais que foram realizados os despachos e que naquelas ocasiões não houve nenhum lançamento tributário, por tudo que já foi dito quanto à primeira questão, as referidas diligências eram dispensáveis para a análise do litígio instaurado. A recorrente juntou cópias de Acórdãos proferidos pelo STF, TRF, por TJ Estaduais para afirmar que não se pode negar o direito de produzir provas. Não há dúvida a respeito, porém nada tem a ver com a situação fática. A leitura dos documentos originais somente atestariam, segundo as partes (incluindo a recorrente), que as informações constantes das cópias eram iguais. A audição de funcionários que procederam aos despachos aduaneiros para que confirmassem que naquelas ocasiões nenhuma infração foi identificada resultaria igualmente inócuo, posto que todos concordam que foi isso mesmo que aconteceu, portanto assumiriam essas diligências, caso fossem realizadas, caráter meramente protelatório. Por isso posicionei-me pelo indeferimento do pedido de diligências.

Quanto ao mérito do litígio, foram identificadas no auto de infração quatro infrações a saber :

1)Aproveitamento indevido de isenção sobre mercadorias importadas, por terem sido transportadas em navio de bandeira não brasileira.

No caso presente restou caracterizado que o contribuinte promoveu a importação através de navio com bandeira não brasileira o que, na esteira da jurisprudência formada nesta casa, conduz à perda do favor fiscal. E de se acrescentar que o importador nem mesmo procurou se utilizar da faculdade prevista no § 4º, do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

art. 217, do RA, que permite a liberação da carga com a expedição de documento apropriado pelo órgão competente do Ministério dos Transportes (Waiver). Se observado fosse este procedimento, restaria contornada a determinação legal.

Reside a controvérsia no aspecto de ser obrigatório o transporte de mercadoria importada por via marítima, em navio de bandeira brasileira, para a fruição do benefício fiscal da isenção de IPI prevista na Lei nº 8.191/91, com a observância do disposto no Decreto-lei nº 666/69 com as alterações dadas pelo DL nº 687/69.

Observe-se inicialmente, que as disposições legais que regem o caso presente, e acima mencionadas, encontram-se em plena vigência, são formalmente válidas e com estrita observância dos preceitos constitucionais. Sendo assim, a ninguém é permitido ignorá-las ou deixar de aplicá-las. É de se registrar que tal matéria já foi enfrentada por diversas vezes nas 3 Câmaras deste Terceiro Conselho e mesmo pela própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, resultando num grande rol de acórdãos que ratificam a observância dos referidos Decretos-leis.

Podem ser citados, entre outros, os Acórdãos : 301-27.291, 301-28.148; 301-27.401; 301-27.365; 301-28.079; 301-27.971; 301-27.926; 302-33.202; 302-32.822; 302-33.620; 302-32.789; 302-32.632; 302-33.329; 303-28.744; 303-27.646; 303-28.206; 303-28.440; 303-28.628; 303-27.629 e o AC. CSRF/03-1.817.

Dentre os acórdãos supracitados selecionamos as seguintes ementas para melhor esclarecer o posicionamento que vem sendo majoritário e vitorioso no Conselho de Contribuintes:

Ac. 301-28.079: IPI Vinculado. Mantém-se a isenção do imposto incidente sobre mercadoria importada, com transporte em navio de bandeira estrangeira, se comprovada a expedição anterior ao embarque, pelo Ministério dos Transportes, do documento de liberação de carga de que trata o § 4º, do artigo 217 do RA. Recurso de ofício negado, para manter a decisão recorrida.

Ac. 301-27.971: Isenção – IPI. Vinculado à importação. 1 As disposições do artigo 17º do DL 2433/88 com a redação dada pelo DL 2451/88 se caracteriza como favor governamental (Isenção). 2 – Condições e requisitos para concessão de isenção devem ser observados na forma do artigo 176 do CTN, devendo o transporte dos produtos enquadrados nos citados dispositivos ser feito em navio de bandeira brasileira, conforme dispõem os artigos 2º e 6º do DL 666/69, alterado

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

pelo DL 687/69. 3 - Negado provimento ao recurso voluntário para manter, na íntegra, a decisão recorrida.

Ac. 303-27.464: A importação de bens com isenção de impostos exige o seu transporte por navio de bandeira brasileira ou permissão para transporte em navio de outra bandeira. O não cumprimento da exigência implica perda do benefício.

Ac. 303-28.440: IPI na importação. Isenção. Requisito de bandeira. Descumprido o requisito do transporte em navio de bandeira brasileira, nem apresentada a liberação de carga emitida pelo órgão competente do Ministério dos Transportes, descabe o reconhecimento da isenção do imposto. Descabida, no entanto, a multa do inciso II, do artigo 364, do RIPI, uma vez que a falta de recolhimento decorreu de invocação de isenção. Recurso parcialmente provido.

Ac. 302-32.632: Isenção. IPI. Lei 8.191/91. A exigência de transporte da mercadoria em navio de bandeira brasileira (DL 666/69, artigo 2º e RA., artigo 217, III e 218 II) é uma pré-condição, instituída em caráter geral, que implicitamente integra toda e qualquer lei concedente de isenção de tributos na importação. Recurso não provido.

Há em sentido contrário, no entanto, dois acórdãos proferidos pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho, o 303-28.253 e o 303-28.266. Este último entendeu que por não existir no texto da Lei nº 8.191/91 e Decreto nº 151/91 nenhuma exigência expressa quanto ao transporte em navio de bandeira brasileira, a fruição da isenção do IPI estabelecida na Lei, não estaria condicionada ao que dispõe o RA em consonância com o Decreto-lei nº 666/69 alterado pelo Decreto-lei nº 687/69, tese semelhante à defendida pela recorrente.

Prefiro filiar-me ao entendimento expresso e ratificado na longa relação de acórdãos anteriormente citados e muito bem representado, por exemplo, pelo Acórdão 302-32.632, que levando em conta a existência e plena vigência do estabelecido no Decreto-lei nº 666/69 (alterado pelo DL nº 687/69) conclui que a obrigatoriedade do transporte de produto importado em navio de bandeira brasileira é uma pré-condição instituída, em caráter geral, que implicitamente integra toda e qualquer lei concedente de isenção de tributos na importação.

Não se pode olvidar que preexistia no corpo das leis brasileiras a exigência estabelecida como já sobejamente descrito, fosse a vontade da Lei 8.191/91



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

não vincular o benefício da isenção à obrigatoriedade preexistente, por certo o explicitaria.

Vem do CTN, art.176 que deve estar bem especificado em lei as exatas condições para a concessão de isenção, os tributos a que se aplica, o prazo de duração, etc. nem a Lei nº 8.191/91 nem a legislação que lhe sobreveio, estabeleceram exceção para o benefício em causa, quanto à obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira.

Ademais, um grande número de decisões emanadas das 3 Câmaras deste Terceiro Conselho, somente têm reconhecido a observância da isenção em casos similares ao que agora se discute, quando da existência de acordo internacional de reciprocidade ou autorização governamental por meio de *waiver*.

O fato é que está presente e vigente no universo jurídico brasileiro o DL 666/69 alterado pelo DL 687/69. Nada, na Lei nº 8.191/91 ou outra qualquer, alterou a obrigatoriedade do transporte em navio de bandeira brasileira de produto importado para efeito de aproveitar isenção de tributos.

2) Lei 8.191/91 (ISENÇÃO) X MATERIAL USADO (doc pg.180)

Repetindo argumentação da impugnação, a recorrente argumenta que o foco da sua tese é que bens usados de fabricação nacional não são tributados pelo IPI; então com base no GATT, no art. 98 do CTN e no art. 5º da CF, o IPI não pode onerar bens usados procedentes de país signatário do GATT.

O argumento não merece prosperar. Inicialmente, conforme se observa no doc. de fl. 181, o motivo alegado para a isenção foi o art. 1º da Lei 8.191/91.

De plano verifica-se pela leitura do art.1º da Lei 8.191/81 que a isenção de IPI concedida aos equipamentos e máquinas indicados, fossem importados ou de fabricação nacional, se referia exclusivamente aos novos. A autuação se deu concretamente sobre as infrações constatadas nas DI's nº 211060, de 27/10/93, e nº 118388, de 22/06/94, qual seja equivocado aproveitamento da isenção prevista na lei supra referida por se tratarem de equipamentos/máquinas usados.

Por outro lado, a tese de que bens usados importados de país participante do GATT não podem ser tributados com IPI-vinculado porque os bens usados nacionais não são tributados, não faz sentido.

O fato gerador para o IPI- vinculado à importação é específico, está previsto no Código tributário Nacional(CTN) art.46, inciso I, sendo caracterizado pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

desembaraço aduaneiro. Absolutamente distinto é o fato gerador para tributação pelo IPI de produtos de fabricação nacional, neste caso previsto no inciso II do art. 46, caracterizado pela saída do produto dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do art. 51, do CTN.

Ademais, a importação de equipamentos usados é autorizada em casos específicos. No entanto, o fato gerador do IPI-vinculado se dá no desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira, seja novo ou usado, simplesmente porque a lei não fez distinção.

A lei nº 8.191/91, por sua vez, em seu art.1º limita, restringe a outorga de isenção a produtos novos, importados ou de fabricação nacional.

3) “EX” DE MÁQUINA X PEÇAS SOBRESSALENTES E REDUÇÃO DE IPI NÃO JUSTIFICADA.

O fiscal autuante trouxe à colação, na descrição do auto de infração, importante ensinamento constante da obra “ Hermenêutica e Aplicação do Direito”- de Carlos Maximiliano, Livraria Editora Freitas Bastos, RJ, 1947,pg.399, transcrita em “Teoria e Prática das Isenções Tributárias”- Aurélio pitanga Seixas Filho, companhia Editora Forense, 1990, 2ª Edição, RJ :

“ O rigor é maior em se tratando de disposição excepcional, de isenções ou abrandamento de ônus em proveito de indivíduos ou corporações.... No caso, não tem cabimento o brocardo célebre: ‘in dubio contra fiscum’; na dúvida se decide contra as isenções totais ou parciais, e a favor do fisco; ou melhor, presume-se não haver o Estado aberto mão de sua autoridade para exigir tributos.”

Conforme os autos, o importador quando do registro de DI referente à máquina declarada em código tarifário recepcionado por “ex”, incluiu peças sobressalentes como se fossem alcançadas pelo mesmo “ex”.

O argumento da recorrente é, sucintamente, de que “ex” não é um benefício fiscal e assim o art. 111 do CTN não deve ser usado para dar sustentação à exigência fiscal

Além do entendimento, em epígrafe, da lavra do Prof. Carlos Maximiliano, é bastante interessante a argumentação defendida pelo ilustre jurista Ives Gandra da Silva Martins publicada no informativo semanal ATC nº 16, de 19/05/85,pg.3 (mencionada pelo fiscal autuante à fl.29), onde afirma:

“ A alíquota zero não é senão uma das formas de isenção, pois expressa, claramente, em lei e com as mesmas consequências



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 120.201
ACÓRDÃO N° : 303-29.309

jurídicas. Dizer o legislador que um produto é isento de IPI ou tem aliquota zero é dizer, de forma clara e inequívoca, que por força de favor legal, o produto não sofre qualquer incidência tributária. Os termos se equivalem e, por conseguinte, o que aplicado for para as leis de exclusão tributária quanto à isenção aplicado deveria ser para aliquota zero."

Posiciono-me de acordo com os ensinamentos acima transcritos e na mesma linha jurisprudencial adotada no Conselho de Contribuintes, para definir que o "ex" destaca uma mercadoria especificamente, somente enquadrando o produto que corresponder perfeitamente à descrição feita pelo Ato concessório. Há casos de efetivação de "ex" referindo-se expressamente a partes, peças e sobressalentes, porém, este não foi o caso do ato específico tratado neste processo, onde o "ex" invocado não abrange as peças sobressalentes referentes às DI 03868/91, 04391/92 e 05145/92. Procedente a autuação.

OBS: Consta do auto de infração lançamento de crédito tributário referente a redução de IPI sobre alguns produtos, não justificada. Na sua Decisão, a autoridade julgadora de 1^a instância manteve a exigência posto que na sua impugnação o interessado não fez qualquer referência nem apresentou qualquer justificativa quanto a este tópico. Este esclarecimento é para explicar o título do item 3 (quanto às infrações cometidas).

4) CLASSIFICAÇÃO DOS FIOS DE ELASTANO RECOBERTO.

A recorrente junta citações de Acórdãos do 3º CC e da CSRF que se posicionam contra a utilização de prova emprestada no caso de classificação tarifária onde persistam dúvidas quanto à perfeita identificação do produto em análise e não se dispõe de amostras para nova análise laboratorial. Nesse casos foram providos os recursos apresentados segundo o princípio *in dubio pro réu*.

Data venia nada tem a ver com o caso especificado neste processo. Não há nenhuma dúvida quanto a identificação do produto importado. A classificação fiscal foi feita com base na descrição do produto feita pela importadora acrescida de vasta informação técnica fornecida pela própria recorrente. *In casu* nem foi necessário laudo laboratorial para identificação do produto. Foi inteiramente aceita a descrição formulada pelo importador. A questão restringiu-se apenas quanto à correta classificação fiscal do produto na TAB-SH.

A recorrente não apresentou nenhum argumento para justificar a adoção da posição fiscal que indicou nas DI's, tendo se limitado a considerar inadmissível a desclassificação de mercadorias que foram normalmente conferidas por ocasião de cada um dos despachos aduaneiros, diz "...Trata-se de 14 DI que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

foram manuseadas por vários AFTN de distintas repartições em épocas diferentes, tendo à frente a mercadoria importada. S. Sas. Concordaram com a classificação tarifária indicada pela ora recorrente e, assim, não havendo qualquer espécie de dúvida, homologaram o lançamento em cada um dos despachos. Nesse contexto, é inadmissível sob todos os aspectos o procedimento do AFTN autuante.”

Como já analisei exaustivamente nas preliminares considero infundada a argumentação quanto à impossibilidade de revisão. Também não procede a afirmação de que os lançamentos foram homologados por ocasião dos despachos, de forma a considerar extintos naquelas oportunidades os créditos tributários envolvidos.

A primeira constatação feita pelo autuante quanto a este item foi que a empresa utilizou ao longo do tempo nas importações que fez do produto, diferentes códigos de posição tarifária tais como 5402.49.0399; 5402.39.0399 e 5402.61.9901 sem qualquer justificativa plausível.

Durante a fiscalização, a importadora apresentou informes de produtores do fio de elastano em questão, onde se conclui tratar de fio constituído de “alma” (“core”) de lycra e cobertura (“cover”) de nylon.

O fiscal autuante demonstrou com clareza na descrição do auto de infração às fls. 30/35 a incorreção das classificações tarifárias adotadas pela recorrente nas importações que realizou do produto em foco.

Como se sabe a classificação fiscal com base na NBM-SH deve ser feita à luz das Regras Gerais de Interpretação (RGI), Regras Gerais Complementares e subsidiariamente pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH).

A peça fiscal analisa à exaustão a referida classificação apontando que, as NESH com relação à Seção XI – Matérias Têxteis e suas obras - consoante Nota 3B e exclui os fios revestidos por enrolamento dos Capítulos 50 a 55, como também das posições 5809 ou 5902. Prosseguindo a análise quanto aos demais capítulos da Seção XI da TAB/SH encontram-se no Capítulo 56 as seguintes posições:

5606.00 – Fios revestidos por enrolamento, lâminas e formas semelhantes das posições 5404 ou 5405, revestidas por enrolamento.....

5606.00.0200 – Fios revestidos por enrolamento.(Grifos nossos)

Para a posição 5606.00 a NESH apresenta as seguintes considerações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.201
ACÓRDÃO Nº : 303-29.309

“Estes produtos têm “alma”, geralmente constituída por um ou vários fios têxteis em torno do qual se enrola em espiral um ou vários fios de revestimento. Geralmente os fios de revestimento cobrem inteiramente a “alma”, mas às vezes, as voltas da espiral são espaçadas; neste último caso, estes fios revestidos podem assemelhar-se aos fios retorcidos ou retorcidos múltiplos dos capítulos 50 a 55 dos quais se distinguem, todavia, por não terem a alma torcida com os fios de revestimento.”

No mesmo sentido, posicionou-se a COSIT/SRF conforme Despacho Homologatório (DINOM) nº 229/93, publicado no DOU em 20/10/93, que assim se pronuncia:

“Fios de poliuretano (Elastano-PUE) segmentado (SPANDEX), revestidos por enrolamento com fios de filamentos texturizados de poliamida, comercialmente denominados “Adafil”. Classificação-código TAB 5606.00.0200.”

Por tudo que foi exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de maio de 2000.


ZENALDO LOIBMAN - Relator