



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

Processo n° 10909.722266/2012-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.616 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria Imposto sobre a Importação - II
Recorrente REMY AUTOMOTIVE BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 09/11/2007 a 30/05/2011

ARTIGO 5º DA LEI N. 10.182/01. BENEFÍCIO FISCAL. REQUISITOS. INDISPENSÁVEL APRECIACÃO SOBRE A DEFINIÇÃO DE PROCESSO PRODUTIVO.

Dentre os vários requisitos para a fruição do benefício fiscal previsto no art. 5º da Lei n. 10.182/2001 está a destinação dos produtos importados para o processos produtivos de automóveis (§ 1º e incisos).

A adição de reles em motores de arranque configura processo produtivo, na modalidade de beneficiamento, autorizando, assim, a utilização do benefício fiscal previsto no art. 5º da Lei n. 10.182/2001.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 09/11/2007 a 30/05/2011

MULTA REGULAMENTAR POR INFORMAÇÃO INEXATA SOBRE A DESTINAÇÃO DA MERCADORIA. CARACTERIZADA A INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DA PENALIDADE. POSSIBILIDADE.

Fica sujeita a multa de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro da mercadoria, o importador ou beneficiário de regime aduaneiro que prestar de forma inexata informação sobre destinação da mercadoria importada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. NÃO COMPROVADO O EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. AFASTAMENTO DA QUALIFICADORA. POSSIBILIDADE.

Se a atuada apenas prestou informações divergentes das que foram obtidas pela fiscalização, no curso do procedimento fiscal, resta descaracterizado o evidente intuito de fraude e a circunstância qualificadora necessária para imposição da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto devido.

JUROS DE MORA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE OFÍCIO. CÁLCULO INDIRETO. POSSIBILIDADE.

A multa de ofício incide sobre o valor do crédito tributário devido e não pago, acrescido dos juros moratórios, calculados com base na variação da taxa Selic, logo, se os juros moratórios integram a base de cálculo da referida multa, necessariamente, eles comporão o valor da multa de ofício devida.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA. A mudança de critério jurídico vedada pelo artigo 146 do Código Tributário Nacional pressupõe a existência de dois ou mais lançamentos fundados em premissas distintas. Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância por alteração do critério jurídico, vencida a Conselheira Lenisa Rodrigues Prado. Designado o Conselheiro Walker Araújo para redigir o voto vencedor. Por maioria de votos, foi rejeitada a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância pela falta de apreciação do agravamento da multa para os produtos químicos (código NCM 3815.90.99), ao jogo de rolos para a conformação do papel (código NCM 8479.90.90) e sobre o aparelho de profundidade de penetração da solda (código NCM 8543.20.00), vencida a Conselheira Lenisa Rodrigues Prado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Fernandes do Nascimento. Por maioria de votos, foi dado provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento os valores relativos à industrialização de 11.269 motores de arranque, conforme laudo e-fls. 4179/4185 e para reduzir a multa qualificada ao percentual de 75%, vencidos os Conselheiros Lenisa Rodrigues Prado que dava provimento integral, a Conselheira Maria do Socorro F. Aguiar que negava provimento, o Conselheiro José Fernandes do Nascimento que dava provimento parcial apenas para afastar a multa qualificada, o Conselheiro Charles Pereira Nunes que dava provimento apenas para excluir do lançamento os 11.269 motores de arranque e os Conselheiros Sarah Maria L. de A. Paes de Souza e José Renato Pereira de Deus que davam provimento também para excluir os juros Selic sobre a multa de ofício. Designado o Conselheiro José Fernandes do Nascimento para redigir o voto vencedor quanto manutenção da multa prevista no artigo 711 do RA/2009, quanto à desqualificação da multa de ofício e quanto à manutenção dos juros de mora sobre a multa de ofício e o Conselheiro

(assinatura digital)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinatura digital)

Lenisa Rodrigues Prado - Relatora

(assinatura digital)

Walker Araújo - Redator designado

(assinatura digital)

José Fernandes do Nascimento - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares de Araújo, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, José Renato Pereira de Deus, Charles Pereira Nunes e Lenisa Prado.

Relatório

A questão tem início em procedimento de fiscalização¹ sobre as importações registradas pela contribuinte no período de 02/07/2007 a 30/05/2011², com vistas à verificar a regularidade do pagamento dos tributos e contribuições, especialmente quanto à fruição do benefício fiscal previsto no art. 5º da Lei n. 10.182/2001. As conclusões abaixo reproduzidas foram extraídas do Relatório Fiscal que subsidia a exigência ora questionada:

⇒DIVERGÊNCIA "A" - ALTERNADORES - NCM8511.50.10: o contribuinte não efetuava a industrialização de alternadores novos, bem como não descreveu o processo produtivo aos quais seriam destinados;

⇒DIVERGÊNCIA "B" - MOTORES DE PARTIDA - NCM 8511.40.00: os códigos desses motores sequer constam no laudo técnico apresentado, de forma que nem mesmo foi descrito o processo produtivo aos quais seriam destinados;

⇒DIVERGÊNCIA "C" - MOTORES DE PARTIDA - NCM 8511.40.00: refere-se aos motores que, de acordo com o contribuinte, não poderiam ser comercializados sem a adição de um relé, componente dito 'imprescindível'. Apurou-se que a informação é falsa, pois jamais houve, no estabelecimento, quantidade de relés suficientes para que tal processo industrial tenha ocorrido;

⇒DIVERGÊNCIA "D" - CATALISADOR (ACELERADOR DE REAÇÃO) - NCM 3815.90.99: trata-se de produto químico, insumo não abrangido pelo benefício fiscal;

⇒ DIVERGÊNCIA "E" - NCM 8479.90.90 - jogo de rolos para a conformação do papel: trata-se de parte para máquinas e não para veículos e não está abrangida pelo benefício fiscal;

¹ Inaugurado pelo Mandado de Procedimento Fiscal n. 0927800-2012-00057-9 (fl. 3960), por meio do qual deu-se início a revisão aduaneira das declarações de importação relacionadas no Anexo I, bem como à verificação da regularidade do pagamento dos tributos e contribuições, especialmente quanto a fruição do benefício fiscal previsto no art. 5º da Lei n. 10.182/2001, além da aplicação das preferências tributárias.

² Para evitar questionamentos sobre a decadência, o fiscal considerou, para fins de lançamento, o período de 01/11/2007 a 30/05/2011.

⇒ DIVERGÊNCIA "F" - NCM 8543.20.00 - aparelho de controle de profundidade de penetração de solda: trata-se um equipamento com finalidade própria não abrangido pelo benefício fiscal;

⇒ DIVERGÊNCIA "G": refere-se a componentes diversos para motores de partida e alternadores, cujos códigos sequer foram informados no Laudo Técnico apresentado, ou seja, o contribuinte sequer indicou a que processo produtivo se referem e a que produto industrializado final se destinaram;

⇒ DIVERGÊNCIA "H": refere-se a componentes diversos para motores de partida e alternadores para os quais foi identificada a comercialização dos próprios bens importados, pois não houve outras entradas ou mercadorias em estoque em quantidade suficiente para justificar a origem das mercadorias comercializadas.

Merece destaque o fato de que, conforme consta na TABELA XXIV, há uma série de componentes que se enquadram simultaneamente nas situações "G" e "H" acima listadas.

Além disso, identificou-se que o contribuinte prestou informações inverídicas quanto ao destino a ser dado às mercadorias importadas, no caso dos motores de arranque e alternadores, motivo pelo qual aplica-se a multa prevista no Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759/09, art. 711, inciso III, e § 1º, inciso II, consideradas as disposições dos §§ 2º a 5º." (fls. 3.960/4.031).

Diante das conclusões acima transcritas, foi lavrado auto de infração onde são exigidas as diferenças entre o valor pago pela contribuinte e o considerado devido pela fiscalização à título de Imposto de Importação (II) incidente sobre a importação de motores de arranque, alternadores e outros componentes do setor automotivo, adquiridos com redução da alíquota do referido imposto. À diferença tributária exigida, foram acrescidos juros moratórios, multa qualificada de 150% e também a multa regulamentar, resultando no valor total de R\$ 7.161.266,05.

Cientificada sobre o referido lançamento, o contribuinte apresentou sua impugnação (fls. 4040/4080), onde aborda de forma mais extensa, os seguintes tópicos de defesa:

(i) a atividade exercida pela Impugnante referente a beneficiamento e acondicionamento configuram hipótese de processo produtivo, fazendo jus ao benefício de redução de alíquota trazido pelo art. 5º, da Lei n. 10.182/2001;

(ii) ainda que não contasse a Impugnante com processo produtivo próprio, o que se faz somente para argumentar, poderia permanecer a fruir da redução de alíquota, uma vez que a legislação de regência não determina que a pessoa do importador e a pessoa do fabricante/montador

sejam a mesma, valendo somente o destino levado a cabo pela mercadoria importada;

(iii) o controle de importação (entrada e saída dos bens) contam com o devido grau de zelo e precisão, não havendo que se falar em inadequação ou falsidade das informações ali prestadas, sendo, portanto, inadequada a aplicação da multa regulamentar na hipótese; e

(iv) alternativamente, no improvável caso que se entenda pela legalidade da cobrança do tributo em voga, ainda assim não poderia se aplicar multa qualificada de 150%, dada sua irregularidade observada com lastro na legislação e na remansosa jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") acerca da impossibilidade de aplicação de tal penalidade quando da inexistência de dolo por parte do contribuinte e nem, tampouco, da multa regulamentar, dado que não houve qualquer imprecisão nas informações prestadas pela Impugnante".

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza julgou improcedente a impugnação em acórdão assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 07/03/2008, 06/05/2008, 28/01/2010, 12/04/2010, 02/06/2010, 16/06/2010, 12/05/2011.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OCORRÊNCIA.

Deve ser considerada não impugnada a matéria referente aos produtos com os códigos 3815.9099, 8543,2000 e 8479.9090 na Nomenclatura Comum do Mercosul, por não ter sido expressamente contestada pelo impugnante, ficando definitivamente constituído na esfera administrativa o respectivo crédito tributário.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 09/11/2007 a 30/05/2011

ARTIGO 5º DA LEI N. 10.182/01. BENEFÍCIO FISCAL. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

Procede a glosa da redução do Imposto sobre a Importação se o importador não logrou êxito em provar que faria jus ao benefício que pleiteara quando do registro das Declarações de Importação e a auditoria revelou que os produtos foram diretamente comercializados no mercado interno sem passarem pelo processo produtivo da empresa, condição essa assumida no momento do despacho aduaneiro pelo importador para fruição do benefício fiscal instituído pelo art. 5º da Lei n. 10.182, de 12 de fevereiro de 2001.

*MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 150% .
PROCEDÊNCIA.*

O fornecimento de informações inverídicas pelo interessado, a fim de obter um benefício fiscal do qual não fazia jus, reduzindo o montante do imposto devido, é conduta tipificada no art. 72, da Lei n. 4.502/64 que, de acordo com o art. 44, § 1º, da Lei n. 9.430/96, leva à aplicação da multa de ofício no percentual de 150%.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 06/11/2007 a 30/05/2011

*INFORMAÇÃO INEXATA NECESSÁRIA À DETERMINAÇÃO
DO PROCEDIMENTO DE CONTROLE ADUANEIRO
APROPRIADO. MULTA DE 1%. PROCEDÊNCIA.*

No caso concreto, a informação incorreta quanto à destinação da mercadoria prejudicou o procedimento de controle aduaneiro associado às operações em que se pleiteou o benefício fiscal, sendo procedente a aplicação da multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, motivo pelo qual os autos do processo ascenderam a este Conselho. O Processo Administrativo n. 10909.722279/2012-58 - Representação Fiscal para Fins Penais - foi apensado aos autos do processo sob análise.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Lenisa Rodrigues Prado

A contribuinte foi cientificada sobre o teor do acórdão proferido pela instância de origem em **4/12/2013** (aviso de recebimento postal à folha 5160) e interpôs tempestivamente o recurso voluntário em **2/1/2014** (certidão de juntada de documento à folha 5311), motivo pelo qual tomo conhecimento sobre as razões contidas no apelo.

1. PRELIMINARES

1.1. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. INCIDÊNCIA DA MULTA DE 150%. OMISSÃO DA INSTÂNCIA DE ORIGEM.

A recorrente esclarece que recolheu os impostos, os juros de mora e a multa de ofício de 75% devidos sobre a importação dos produtos químicos (código NCM 3815.90.99), ao jogo de rolos para a conformação do papel (código NCM 8479.90.90) e sobre o aparelho de profundidade de penetração da solda (código NCM 8543.20.00).

No entanto, ressalta que remanesce nos autos a discussão sobre a ilegalidade da incidência da multa qualificada de 150% e sobre a multa regulamentar calculada sobre os

montantes recolhidos, uma vez que essa matéria foi trazida na impugnação e reiterada no recurso voluntário sob análise.

A aplicação da multa de 150% foi abordada pelo voto vencedor do acórdão recorrido o item "*Da aplicação da multa do art. 44, § 1º, da Lei n. 9.430/1996 no percentual de 150%*" (fls. 5074/ 5076). A discussão sobre o tema culminou com a seguinte conclusão:

"Assim, acompanho o entendimento da acusação de que o interessado forneceu informações inverídicas a fim de obter um benefício fiscal do qual não fazia juiz, reduzindo o 'montante do imposto devido', conduta tipificada no art. 72, da Lei n. 4.502/64 que, de acordo com o art. 44, § 1º da Lei n. 9.430/96, leva à aplicação da multa no percentual de 150%".

Os principais fundamentos que levaram o colegiado de piso à tal dedução foram:

"o importador agiu com dolo e simulação, pois tinha pleno conhecimento, já por ocasião do registro das DI, de que as mercadorias seriam destinadas à comercialização e não ao seu processo produtivo. Fato, segundo o autuante, demonstrado pelo código CFOP 3102- compra para comercialização - informado nas notas fiscais de entrada (...) De uma maneira geral, em relação aos produtos objeto da glosa, o quadro probante apresentado pela fiscalização é eficaz para levar à convicção de que as mercadorias eram importadas com a clara finalidade de comercialização direta sem a passagem por qualquer processo produtivo, diferente do que sustentava a empresa desde o despacho aduaneiro e ao longo de todo procedimento fiscal".

A conclusão apresentada pela autoridade no Relatório Fiscal sobre os produtos importados, fiscalizados, sobre os quais incidiram a multa de 150%, mas que não foram objeto da impugnação apresentada pela recorrente, foram as seguintes:

DIVERGÊNCIA D - CATALISADOR (ACELERADOR DE REAÇÃO) - NCM 3815.90.99: trata-se de produto químico, insumo não abrangido pelo benefício fiscal

DIVERGÊNCIA E - NCM 8479.90.90 - jogo de rolos para a conformação do papel: trata-se de parte para máquinas e não para veículos e não está abrangida pelo benefício fiscal;

DIVERGÊNCIA F - NCM 8543.20.00 - aparelho de controle de profundidade de penetração de solda: trata-se de equipamento com finalidade própria não abrangido pelo benefício fiscal (fl. 4030)

Para justificar a aplicação da multa de 150% prevista no art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996, a autoridade autuante considerou que o contribuinte:

"o contribuinte praticou AÇÕES DOLOSAS, consistentes na prestação LIVRE E CONSCIENTE DE INFORMAÇÕES FALSAS em laudo técnico e respostas a intimações, e, ainda OMISSÕES DOLOSAS por não declarar ao fisco quais

mercadorias foram sumariamente revendidas sem industrialização, tudo com O OBJETIVO DE MODIFICAR CARACTERÍSTICA ESSENCIAL DO FATO GERADOR no que diz respeito a seu elemento valorativo no que tange à alíquota aplicável, a fim de reduzir proposital e indevidamente o imposto devido" (grifos no original)

Não há no Relatório Fiscal, no que concerne os três itens descritos acima (fls. 4015/4016), nenhuma alegação que o contribuinte tenha agido com dolo ou simulação ao importar os produtos. A autoridade fiscal afasta a redução tributária sobre esses produtos porque são insumos, o que não os inclui no rol do art. 5º da Lei n. 10.182/2001, mas impõe a multa de 150% sobre o total apurado na fiscalização.

Apesar dos julgadores de origem reconhecerem que deve ser definida se incide ou não a multa de 150% sobre os produtos químicos (código NCM 3815.90.99), o jogo de rolos para a conformação do papel (código NCM 8479.90.90) e sobre o aparelho de profundidade de penetração da solda (código NCM 8543.20.00), mas assim não procedeu, incorrendo em evidente omissão.

1.2. ART. 5º DA LEI N. 10.182/2001. PRONUNCIAMENTO DA SUPREMA CORTE SOBRE A AMPLITUDE DO BENEFÍCIO. JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 405.579/PR.

A questão trazida nos autos está relacionada com o conjunto de medidas adotadas pelo governo brasileiro a partir de 1995 que ficaram conhecidas como Regime Automotivo Brasileiro, que era um programa de investimento e de exportação que tinha por finalidade a expansão da indústria automotiva no País, mediante a concessão de benefícios fiscais, consistente na renúncia parcial do Imposto sobre a Importação, obedecidos os requisitos e condições estabelecidos nas lei editadas naquele período.

A última lei editada para integrar o Regime Automotivo foi a Lei n. 10.182/2001, que é o resultado das 14 conversões da Medida Provisória n. 1.939 e que traz em seu artigo 5º a previsão para a redução progressiva da alíquota do Imposto de Importação. A norma em comento encontra arrimo no art. 153, § 1º da Constituição Federal, que faculta a alteração da alíquota da exação diretamente pelo Poder Executivo, por se tratar de medida extrafiscal da mais alta relevância para a política econômica nacional.

Trago a conhecimento o mencionado artigo:

Art. 5º O Imposto de Importação incidente na importação de partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semiacabados, e pneumáticos fica reduzido em:

I - 40% (quarenta por cento) até 31 de agosto de 2010;

II - 30% (trinta por cento) até 30 de novembro de 2010;

III - 20% (vinte por cento) até 30 de maio de 2011; e

IV - 0% (zero por cento) a partir de 1º de junho de 2011.

§ 1º O disposto no caput aplica-se exclusivamente às importações destinadas aos processos produtivos das empresas montadoras e dos fabricantes de:

I - veículos leves: automóveis e comerciais leves;

II - ônibus;

III - caminhões;

IV - reboques e semi-reboques;

V - chassis com motor;

VI - carrocerias;

VII - tratores rodoviários para semi-reboques;

VIII - tratores agrícolas e colheitadeiras;

IX - máquinas rodoviárias; e

X - autopeças, componentes, conjuntos e subconjuntos necessários à produção dos veículos listados nos incisos I a IX, incluídos os destinados ao mercado de reposição.

§ 2º. O disposto nos arts. 17 e 18 do Decreto-Lei n. 37, de 18 de novembro de 1966 e no Decreto-Lei n. 666, de 2 de julho de 1969, não se aplica aos produtos importados nos termos deste artigo, objeto de declarações de importações registradas a partir de 7 de janeiro de 2000.

Art. 6º. A fruição da redução do imposto de importação de que trata esta Lei depende da habilitação específica no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX.

Parágrafo único. A solicitação de habilitação será feita mediante petição dirigida à Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, contendo:

I - comprovação de regularidade com o pagamento de todos os tributos e contribuições sociais federais;

II - cópia autenticada do cartão de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica;

III - comprovação, exclusivamente para as empresas fabricantes dos produtos relacionados no inciso X do § 1º do artigo anterior, de que mais de cinquenta por cento do seu faturamento líquido anual é decorrente da venda desses produtos, destinados à montagem e fabricação dos produtos relacionados nos incisos I a X do citado § 1º e ao mercado de reposição. (grifos nossos).

Percebe-se que os requisitos para a fruição da redução das alíquotas do Imposto sobre Importação são, taxativamente, (i) os produtos serem submetidos a importação para o processo produtivo de automóveis (§ 1º e incisos); (ii) habilitação específica no SISCOMEX; (iii) comprovação de regularidade do pagamento dos tributos e contribuições; (iv) cópia autenticada do cartão do CNPJ, e; (v) comprovação (nas hipóteses elencadas no inciso X do § 1º) de que mais de 50% do seu faturamento líquido anual é decorrente da venda desses produtos, destinados à montagem e fabricação dos produtos relacionados nos incisos I a X do § 1º e ao mercado de reposição.

A Lei n. 10.182/2001 é norma isentiva, sem dúvida. Como tal, não pode a autoridade administrativa exigir requisitos que dela não constam, sob pena de modificar e restringir texto de lei, ato para qual não detém legitimidade ou competência.

Souto Maior Borges³, ao tratar sobre as leis que prevêm isenções tributárias, assim discorre:

"Sob outro ângulo, a análise jurídica revela ser a extensão do preceito que tributa delimitada pelo preceito que a isenta. A norma que isenta é, assim, uma norma limitadora ou modificadora: restringe o alcance das normas jurídicas de tributação; delimita o âmbito material ou pessoal a que deverá estender-se o tributo ou altera a estrutura do próprio pressupostos de sua existência".

Sobre a norma transcrita e o seu objeto, acredito ser pertinente para a solução da questão submetida a este colegiado trazer a conhecimento o pronunciamento da Suprema Corte⁴ ao julgar recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão que deferiu a redução tributária a uma empresa importadora de pneus, com arrimo no artigo 150, II da Constituição Federal.

O Ministro Joaquim Barbosa, relator do recurso, esclarece que:

"O problema da isonomia que a presente questão implica a necessidade de se interpretar a legislação infraconstitucional (no caso, a Lei n. 10.182/2001). Ou seja, a fim de saber se a norma cria um fator de discrimen, privilegiando empresas montadoras e fabricantes de produtos dispostos no art. 5º, §1º, X da referida lei, em detrimento de importadoras de pneus como a GINAP, faz-se necessário um esforço interpretativo da legislação infraconstitucional impróprio em sede de RE.

No entanto, ainda que fosse possível interpretar a legislação infraconstitucional em recurso extraordinário, considerações de mérito levariam ao provimento do recurso.

Como bem salientou a Fazenda Nacional, a isenção de que trata a lei não atinge a importação de pneumáticos para o mercado de reposição, seja para montadoras, seja para fabricantes de veículos. O § 1º do referido art. 5º torna claro que as importações que gozam da isenção estipulada são exclusivamente 'destinadas aos processos produtivos'. A Fazenda Nacional deixa expresso em seu memorial:

'A letra da lei está a revelar que o que se poderá destinar ao mercado de reposição não são os insumos importados com redução de imposto (categoria dos pneumáticos), mas os itens fabricados a partir desses insumos. É esse o produto que deverá:

I) ser incorporado no processo da indústria automotiva; ou

II) ser comercializado no mercado de reposição'.

³ BORGES, José Souto Maior. *Isenções tributárias*. 2. ed. São Paulo: Sugestões Literárias, 1980, pg. 163.

⁴ Existem inúmeros precedentes do STJ declinando de sua competência para analisar a questão, já que o enfoque constitucional nas discussões lançadas nos autos prevalece. Princípio da Isonomia. Art. 150 da Carta Magna.

Portanto, os fabricantes de que trata o art. 5º, § 1º, somente podem importar pneumáticos para que estes sejam envolvidos em algum processo produtivo. A lei não permite a sua destinação imediata ao mercado consumidor.

Isso significa que, ainda que se pudesse analisar o presente recurso sob o prisma da isonomia, a recorrida não se encontraria em situação equivalente à dos fabricantes de que trata o art. 5º, §1º. (trecho extraído do acórdão proferido nos autos do Recurso Extraordinário 405.579/PR, julgado em 25/11/2004 - grifos nossos).

É de igual importância transcrever as ponderações feitas pelos demais Ministros que compuseram o Plenário naquela assentada, quando debateram sobre o ponto central da lei que concede o benefício:

***Ministro Marco Aurélio** - O fato que respalda o próprio texto normativo, ou seja, o envolvimento da montadora, o fornecimento de material destinado à reposição e a circunstância de a recorrente importar esse mesmo material e não ser montadora. Então, não há qualquer dúvida quanto aos fatos.*

***Ministro Nelson Jobim** - Ministro, é evidente que a legislação está beneficiando o produtor, ou seja, a produção nacional de veículos.*

***Ministro Eros Grau** - Em primeiro lugar, o artigo 6º da Lei fecha porta que estaria aberta ao dizer que, para a fruição dessa redução, é necessária a comprovação de que se é fabricante.*

***Ministro Cezar Peluso** - Na verdade, a norma, a despeito da impropriedade da interpretação - parece-me que a interpretação correta é de que concerne a peças de insumo propriamente dito, de substituição -, se destina a estimular o desenvolvimento da indústria nacional, dirigindo-se, portanto, ao mercado de criação e, por isso mesmo, não pode beneficiar o mercado comercial, que tem por objeto produtos acabados, destinados ao mercado chamado 'mercado de reposição'.*

***Ministro Gilmar Mendes** - Portanto, também entendo correta a interpretação adotada pelo Tribunal a quo para estender o benefício da redução de 40% do imposto de importação, previsto no art. 5º, §1º, X, da Lei n. 10.182/2001, também aos contribuintes, diversos dos fabricantes e montadoras, que atuem no mercado de reposição.*

***Ministro Dias Toffoli** - É que o art. 5º da Lei n. 10.182/01 não tem o alcance dado pelo v. acórdão recorrido. Ele permite a redução do tributo em tela para pneus apenas se esses forem utilizados na fabricação de veículos, não estendendo o benefício ao caso de pneus destinados ao mercado de reposição, desvinculados que estão do processo de fabricação de um novo veículo ou de partes de um veículo. Essa é a interpretação que sobressai da norma em apreço, a qual apenas concede o benefício fiscal às importações dos insumos constantes do caput*

- *quais sejam: 'partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, e pneumáticos' - quando esses se destinam exclusivamente ao processo produtivo das empresas montadoras e dos fabricantes dos produtos elencados nos incisos I a X, conforme expresso no §1º. Assim, a condição para fazer jus ao benefício é que os insumos importados possam ser usados na produção de veículos ou de partes desses veículos.*

Não se discute que a recorrente faz parte do rol elencado no inciso X do § 1º do artigo 5º da Lei n. 10. 182/2001⁵, já que, **de acordo com o Relatório Fiscal, a unidade fabril da contribuinte é dedicada à produção de motores de partida para aplicações na linha leve**, além de possuir áreas de apoio operacional e logístico. Portanto, sua principal atividade econômica é a fabricação de **peças e acessórios para o sistema motor de veículos automotores** (fl. 3.961). Diante da descrição apresentada pelo fiscal sobre as atividades econômicas exercidas pela contribuinte, é lógico presumir que as peças que fabrica também podem ser destinadas ao mercado de reposição.

Depreende-se das discussões entabuladas no plenário da Suprema Corte que o benefício fiscal sob julgamento é concedido às indústrias brasileiras que importam produtos utilizados no processo de produção (inicial ou de reposição) de peças destinadas ao mercado de automóveis. Portanto, já que não se discute que a contribuinte exerce atividade reconhecidamente beneficiária deste benefício, o único ponto sob discussão é a definição da expressão "processo de produção".

1.3. ACÓRDÃO RECORRIDO. ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO. OMISSÃO RELEVANTE CONSTATADA NO ACÓRDÃO RECORRIDO.

Assiste razão a recorrente quando afirma **que a autuação se fundamenta, unicamente, na ausência de comprovação de industrialização dos produtos importados**, já que esses beneficiados com a redução da alíquota do Imposto de Importação. É a constatação que faço sobre os termos do Relatório Fiscal, a partir da leitura das transcrições abaixo:

"Entre as constatações efetuadas, foi observado que em muitas importações beneficiadas com a redução do imposto de importação e relativas a componentes para motores de partida e alternadores, as notas fiscais de entradas haviam sido emitidas indicando o CFOP 3102, relativo à COMPRA PARA COMERCIALIZAÇÃO. Ocorre que se tais componentes se destinavam à industrialização pelo importador, situação necessária para justificar o benefício fiscal fruído, não deveriam ter dado entrada no estabelecimento como destinados à comercialização. Além disso, observou-se também que havia notas fiscais de saída relativas a venda de componentes das mesmas referências (códigos da mercadoria) importadas com o benefício fiscal, indicando que tais componentes eram simplesmente revendidos sem passar por processamento industrial, sendo que as notas fiscais de venda indicavam, inclusive, CFOP relativo a VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS. Por tal motivo, decidiu-se incluir no procedimento fiscal novas operações de

⁵ X. *autopeças, componentes, conjuntos e subconjuntos necessários à produção de veículos listados nos incisos I a IX, incluídos os destinados ao mercado de reposição.*

importação, de modo a englobar todas as importações promovidas no período fiscalizado (julho/2007 a maio/2011) em que o contribuinte usufruiu do benefício fiscal em comento" (fl. 3969 - grifos nossos)

*"Feitas as considerações precedentes, parte-se agora a apurar as espécies e quantidades de mercadorias importadas que não fazem jus ao benefício fiscal utilizado, fundamentando e demonstrando o modo de apuração. **O procedimento foi dividido em três tópicos, envolvendo as três categorias de mercadorias importadas com benefício, alternadores, motores de partida e componente, cujo emprego no processo produtivo não foi demonstrado ou comprovadamente não ocorreu**" (fl. 3999 - grifos nossos)*

"(...) Tais produtos não foram objeto de transformação, conforme demonstram os laudos apresentados pelo contribuinte, tendo, no máximo, sido agregados porcas e um relé. Não houve alteração substancial dos produtos, nem mesmo em suas referências ou códigos de identificação. O produto comercializado, nesses casos, foi o mesmo importado, ainda que tenha passado por algum tipo de procedimento que possa ser considerado industrialização" (fl. 3.976 - grifos nossos)

*"Tomando-se como exemplo os motores de partida e alternadores importados, os quais não foram objeto de transformação, pois no máximo lhes foram agregadas porcas e relés, e observando os códigos das mercadorias declarados na escrituração fiscal, constatou-se que, em muitos casos, a quantidade de saídas foi gritantemente inferior a das entradas (...) É imprescindível que, nesses casos, os códigos dos produtos permitam rastreá-los desde a sua entrada, passando pelo processo produtivo e pela venda. **Ressalte-se que tais produtos não foram transformados em outros durante o processo produtivo.**" (fl. 3977 - grifos nossos)*

*"Todos os motivos narrados, considerados INDIVIDUAL ou COLETIVAMENTE, demonstram que os motores referidos **NÃO FORAM SUBMETIDOS AO PROCESSO PRODUTIVO FALSAMENTE DESCRITO NO LAUDO TÉCNICO, CONSTATAÇÃO ESSA COMPROVADA DE VÁRIAS FORMAS.** Sendo assim, é indevida a redução do imposto de importação utilizada pelo contribuinte, posto que as mercadorias não se destinaram ao seu processo produtivo" (fls. 4013/4014 - grifos nossos).*

"É importante destacar que o método utilizado é o mais benéfico ao contribuinte, já que aponta sempre para as quantidades MÍNIMAS de mercadoria importada com benefício e que foi revendida. Além disso, o laudo técnico contém informações falsas e não correlaciona os componentes, por seus códigos específicos, com os códigos específicos dos produtos produzidos e a escrituração fiscal não permite o acompanhamento detalhado da utilização das peças importadas no processo

*produtivo, de modo que o **CONTRIBUINTE NÃO COMPROVOU A UTILIZAÇÃO DOS COMPONENTES IMPORTADOS EM SEU PROCESSO PRODUTIVO**. Diante disso, caberia a exigência dos tributos devidos sobre **TODAS** as importações. Entretanto, esta fiscalização adotou procedimentos de apuração baseados em critérios **MAIS FAVORÁVEIS AO CONTRIBUINTE**. Procurou-se aproveitar, dos livros fiscais, o que foi possível, **A FIM DE BENEFICIAR O CONTRIBUINTE**, ou seja, embora a escrituração não reflita fidedignamente os fatos ocorridos, nem seja apta a permitir o rastreamento da utilização das mercadorias na produção, ainda assim os lançamentos foram considerados de forma a apontar os valores **MINIMOS**, tendo sido aproveitados no que foi possível e em benefício do contribuinte.*

(...)

*Assim, a partir das quantidades apuradas conforme TABELA XXIII, que resultaram nos montantes listados na COLUNA N, representativos dos componentes que **NÃO FAZEM JUS AO BENEFÍCIO FISCAL** fluido, **por terem sido revendidos sem industrialização**, foram identificadas as DIs mais recentes na quantidade correspondente, que se encontram identificadas com a letra 'H' na coluna **DIVERGÊNCIA** na TABELA XXIV" (fls. 4023/4024 - grifos nossos).*

Percebe-se que o auditor fiscal reconhece como processo produtivo apenas a técnica aplicada a determinados produtos que resulte em sua alteração substancial. Por outro lado, a contribuinte compreende que processo industrial pode ser o de beneficiamento ou de acondicionamento, como já esclarecido acima.

Em sua impugnação, recorrente aponta que a autoridade fiscalizadora interpretou de modo equivocado o texto contido no § 1º, do art. 5º da Lei n. 10.182/2001, que condiciona o benefício fiscal da redução do Imposto de Importação à destinação dos produtos importados aos "processos produtivos" das empresas montadoras e dos fabricantes de veículos, de autopeças e componentes necessários à produção de veículos.

Ao seu ver, a correta interpretação deveria ser aquela segundo a qual o "processo produtivo" não precisa, necessariamente, ser realizado pelo importador dos produtos, mas pode ser realizado pela montadora de veículos para a qual os produtos importados tenham sido vendidos dentro do território nacional.

Esclarece que:

"o objetivo principal do dispositivo em questão, que concede um benefício fiscal, é o de reduzir a carga tributária incidente sobre a produção de veículos (e, em última análise, reduzir o preço final destes), sendo que as condições para fruição de tal benefício incluem o enquadramento do produto importado no rol de produtos listados pela norma em questão e a necessidade de submissão do produto importado ao processo produtivo de veículos, sem que haja necessidade de que tal processo seja desenvolvido pelo próprio importador, uma vez que inexistente previsão expressa nesse sentido.

Tendo em vista que a Recorrente realiza processo de industrialização envolvendo os produtos por ela importados, o

argumento de que o processo produtivo não precisa ser realizado pelo importador, no presente julgamento, acaba sendo um argumento subsidiário da Recorrente" (fl. 5179).

Para a recorrente, o Regulamento do IPI (adotado por analogia tanto pelo recorrente quanto pela autoridade fiscalizadora) conceitua o "processo de beneficiamento" como sendo um "*processo de modificação, aperfeiçoamento, embelezamento ou alteração de funcionamento de um produto já existente*" (fl.5180). Assim, a colocação de reles em motores de arranque configura processo produtivo, na modalidade de beneficiamento, já que o rele é

"um dispositivo de proteção de sobrecarga elétrica aplicado a motores que visa evitar o sobreaquecimento dos enrolamentos do motor quando ocorre uma circulação de corrente elétrica acima da tolerada em seus enrolamentos. Este aquecimento é prejudicial ao motor, uma vez que acarreta a redução de sua vida útil por desgastar a isolação dos enrolamentos modificando a sua rigidez dielétrica" (fl. 5181)

Informa que a Decisão n. 2 (6/8/1997), que trata sobre outros procedimentos considerados como processo industrial pela COSIT, subsidia sua defesa, já que lá consta:

"ENQUADRAMENTO DE OPERAÇÃO INDUSTRIAL - A atividade consistente no encaixe de elementos cerâmicos (chips) em suporte de plástico e papel (fita base) com selamento térmico e posterior enrolamento em carretéis é operação de beneficiamento (...)".

Sobre a questão, cita precedentes deste Conselho (Acórdão n. 201-66.317/90 e Acórdão n. 201-66.804/90). Especificamente sobre o aperfeiçoamento do produto através de processo de beneficiamento a recorrente destaca:

"INDUSTRIALIZAÇÃO - A operação industrial que substitui a cabine simples de um veículo automóvel para transporte de mercadorias do tipo picape ('pick-up') por um de cabine dupla não importa na obtenção de espécie nova, com deslocamento de classificação fiscal, e sim na modificação e aperfeiçoamento da utilização, acabamento e aparência desse produto, sem perda de sua identidade original, caracterizando-se a modalidade de industrialização por beneficiamento" (Acórdão n. 202-12954, de 16.08.2001) (fl. 5182).

A contribuinte aduz que o auditor fiscal atuante não se ateu a qualquer elemento fático de seu processo produtivo, já que não considerou o fato que a contribuinte também exerce as atividades de beneficiamento (fls. 4050/4054) e acondicionamento (fls. 4054/ 4055) dos produtos importados.

Da leitura do acórdão, mais especificamente da folha 7, percebe-se que a turma julgadora apreciou a questão sob o enfoque da **destinação das mercadorias importadas sob a concessão da redução dos tributos**. Naquela assentada, **o colegiado considerou que não era relevante definir o que constitui o processo produtivo, porque tal questão era fato incontroverso**. Transcrevo do acórdão trechos indicativos desta afirmativa:

"No entanto, embora no que se refere especificamente ao processo produtivo dos motores de arranque linha pesada, a

*fiscalização tenha se manifestado no sentido de que a fixação de um relé auxiliar e externo não alteraria a natureza da mercadoria importada, 'não constituindo montagem, já que não resulta em novo produto, nem mesmo a aperfeiçoa para consumo', a afirmação foi feita de maneira incidental. **A acusação, em realidade, não se fixa na qualificação dos procedimentos a que os produtos importados, segundo a empresa, teriam sido submetidos. Tanto é assim que a fiscalização empreendeu uma detalhada análise sobre o processo produtivo alegado pelo interessado, conforme se verifica no decorrer do Relatório Fiscal.***

*O cerne da denúncia é de que após a auditoria restou demonstrado que **os produtos importados, para os quais se glosou o benefício, foram diretamente comercializados no mercado interno sem passarem pelo processo descrito nos laudos apresentados durante a fase inquisitiva.***

(...)

Portanto, não será objeto deste julgamento determinar se os procedimentos descritos pelo interessado se enquadram ou não no conceito de processo produtivo de que trata o § 1º, do art. 5º da Lei n. 10.182/01⁶, pois este não constitui ponto controverso e muito menos foi um dos pilares para a autuação, conforme equivocadamente afirma o impugnante." (fl. 5065 - grifos nossos)

Diante dos esclarecimentos acima, constato que apesar do relatório fiscal estar amparado **na observação do agente de que a atividade desenvolvida pela recorrente não configura processo produtivo**, e que há desproporcionalidade entre a quantidade de motores e de relés adquiridos, **a instância de origem** desconsiderou os fundamentos elencados pelo fiscal, e **considerou não ser relevante para o julgamento da lide definir se a atividade desenvolvida pela contribuinte configura ou não processo produtivo**, porque esse não seria o motivo da autuação fiscal. Limitou-se, apenas, a definir se os produtos forma comercializados diretamente no mercado interno.

Há, ao meu ver, evidente alteração do critério jurídico, uma vez que a fundamentação principal do lançamento não foi o motivo apresentado pela DRJ de Fortaleza para manter a cobrança dos tributos.

A alteração do critério jurídico adotado pelo fiscal autuante resulta em evidente cerceamento ao direito de defesa, já que o contribuinte apresentou defesa sobre o que lhe foi imputado, e não sobre a alegação apresentada e acolhida pela turma julgadora da impugnação. Deste modo, recai o que prevê o Decreto n. 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

⁶ Art. 5º. O Imposto de Importação incidente na importação de partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semiacabados, e pneumáticos fica reduzido em:

§ 1º. O disposto no caput aplica-se exclusivamente às importações destinadas aos processos produtivos das empresas montadoras e dos fabricantes de:

Ao escolher um viés de interpretação da norma pertinente em face aos fatos investigados, a instância de origem incorreu em outro equívoco, que é a omissão sobre as alegações de defesa apresentadas tempestivamente pela contribuinte sobre os processos de beneficiamento e acondicionamento. Tal omissão acarreta em evidente prejuízo porque, como já se viu, os integrantes da Suprema Corte concordam que definir a amplitude da expressão "processo produtivo" é relevante para a concessão do benefício fiscal reclamado.

Ultrapassadas as preliminares, passamos ao mérito.

2. MÉRITO

2.1. SOBRE A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E DA EQUIVALÊNCIA ENTRE AS EXPRESSÕES "PROCESSO PRODUTIVO" E "PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO"

A recorrente se insurge contra a manifestação do auditor fiscal que a exclui do rol das beneficiárias da redução do Imposto sobre Importações (previsto na Lei n. 10.182/2001), por considerar que a contribuinte não realiza qualquer processo produtivo.

Defende que as expressões "processo produtivo" e "processo de industrialização" são equivalentes. São as razões apresentadas no recurso voluntário:

"(i) pela própria semântica das duas expressões em destaque, que lhes confere caráter sinonímico, de modo que a imposição de entendimento diverso ao presente caso implicaria em inevitável ofensa ao art. 110 do CTN;

(ii) pela inegável utilização dos conceitos de industrialização trazidos pela legislação do IPI como sinônimos de "processo produtivo", conforme já celebrado pela jurisprudência, e;

(iii) pela inegável conexão da matéria ora em litígio à legislação do IPI, que, inclusive, é utilizada pela própria D. Autoridade Lançadora no caso, ao suscitar que a exigência escritural para redução do II teria como base o controle para o IPI" (fl. 5178).

A contribuinte reputa que a melhor interpretação a ser conferida ao parágrafo 1º do artigo 5º da Lei n. 10.182/2001 é aquela na qual o "processo produtivo" ao qual deverão ser submetidos os produtos importados sob o benefício da redução do II não precisa, necessariamente, ser realizado pelo importador de tais produtos. "mas pode ser realizado pela montadora de veículos para os quais os produtos tenham sido vendido pelo importador". Esclarece que:

"56. Em outras palavras, o objetivo principal do dispositivo em questão, que concede um benefício fiscal, é o de reduzir a carga tributária incidente sobre a produção de veículos (e, em última análise, reduzir o preço final destes), sendo que as condições para a fruição de tal benefício incluem o enquadramento do produto importado no rol de produtos listados pela norma em questão e a necessidade de submissão do produto importado ao processo produtivo de veículos, sem que haja necessidade de que tal processo seja desenvolvido pelo próprio importador, uma vez que inexistente previsão expressa nesse sentido". (fl. 5179).

Para a solução da lide é necessário trazer a conhecimento, novamente, a manifestação da Suprema Corte sobre a interpretação do artigo 5º da Lei n. 10.182/2001, ao decidir quem são os destinatários do benefício fiscal objeto dos autos.

Como já dito alhures, consta no voto condutor do acórdão proferido no julgamento do Recurso Extraordinário n. 405.579/PR, que as mercadorias importadas sob o regime fiscal mais benéfico não podem ser imediatamente colocadas à disposição do mercado consumidor, porque devem ser destinadas ao processo produtivo de automóveis.

Segue trecho do voto condutor sobre esse requisito:

"Como bem salientou a Fazenda Nacional, a isenção de que trata a lei não atinge a importação de pneumáticos para o mercado de reposição, seja para montadoras, seja para fabricantes de veículos. O § 1º do referido art. 5º torna claro que as importações que gozam da isenção estipulada são exclusivamente 'destinadas aos processos produtivos'. A Fazenda Nacional deixa expresso em seu memorial:

'A letra da lei está a revelar que o que se poderá destinar ao mercado de reposição não são os insumos importados com redução de imposto (categoria dos pneumáticos), mas os itens fabricados a partir desses insumos. É esse o produto que deverá:

I) ser incorporado no processo da indústria automotiva; ou

II) ser comercializado no mercado de reposição'.

Portanto, os fabricantes de que trata o art. 5º, § 1º, somente podem importar pneumáticos para que estes sejam envolvidos em algum processo produtivo. A lei não permite a sua destinação imediata ao mercado consumidor". (grifos nossos)

Da leitura da manifestação dos demais componentes da turma julgadora, percebe-se que chegou-se a conclusão que **o benefício fiscal se estende também àqueles importadores que, mesmo não sendo fabricantes, atuem no mercado nacional de reposição de peças necessárias para a indústria automotiva**. Seguem as colocações apresentadas pelos Ministros sobre o assunto:

Ministro Marco Aurélio - O fato que respalda o próprio texto normativo, ou seja, o envolvimento da montadora, o fornecimento de material destinado à reposição e a circunstância de a recorrente importar esse mesmo material e não ser montadora. Então, não há qualquer dúvida quanto aos fatos.

Ministro Nelson Jobim - Ministro, é evidente que a legislação está beneficiando o produtor, ou seja, a produção nacional de veículos.

Ministro Eros Grau - Em primeiro lugar, o artigo 6º da Lei fecha porta que estaria aberta ao dizer que, para a fruição dessa redução, é necessária a comprovação de que se é fabricante.

Ministro Cezar Peluso - Na verdade, a norma, a despeito da impropriedade da interpretação - parece-me que a interpretação correta é de que concerne a peças de insumo propriamente dito,

de substituição -, se destina a estimular o desenvolvimento da indústria nacional, dirigindo-se, portanto, ao mercado de criação e, por isso mesmo, não pode beneficiar o mercado comercial, que tem por objeto produtos acabados, destinados ao mercado chamado 'mercado de reposição'.

Ministro Gilmar Mendes - Portanto, também entendo correta a interpretação adotada pelo Tribunal a quo para estender o benefício da redução de 40% do imposto de importação, previsto no art. 5º, §1º, X, da Lei n. 10.182/2001, também aos contribuintes, diversos dos fabricantes e montadoras, que atuem no mercado de reposição.

Ministro Dias Toffoli - É que o art. 5º da Lei n. 10.182/01 não tem o alcance dado pelo v. acórdão recorrido. Ele permite a redução do tributo em tela para pneus apenas se esses forem utilizados na fabricação de veículos, não estendendo o benefício ao caso de pneus destinados ao mercado de reposição, desvinculados que estão do processo de fabricação de um novo veículo ou de partes de um veículo. Essa é a interpretação que sobressai da norma em apreço, a qual apenas concede o benefício fiscal às importações dos insumos constantes do caput - quais sejam: 'partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, e pneumáticos' - quando esses se destinam exclusivamente ao processo produtivo das empresas montadoras e dos fabricantes dos produtos elencados nos incisos I a X, conforme expresso no §1º. Assim, a condição para fazer jus ao benefício é que os insumos importados possam ser usados na produção de veículos ou de partes desses veículos. (grifos nossos)

E tal conclusão não poderia ser outra, já que o texto da lei é de clareza solar sobre quem são os beneficiários do regime fiscal diferenciados:

Art. 5º O Imposto de Importação incidente na importação de partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semiacabados, e pneumáticos fica reduzido em:

I - 40% (quarenta por cento) até 31 de agosto de 2010;

II - 30% (trinta por cento) até 30 de novembro de 2010;

III - 20% (vinte por cento) até 30 de maio de 2011; e

IV - 0% (zero por cento) a partir de 1º de junho de 2011.

§ 1º O disposto no caput aplica-se exclusivamente às importações destinadas aos processos produtivos das empresas montadoras e dos fabricantes de:

I - veículos leves: automóveis e comerciais leves;

II - ônibus;

III - caminhões;

IV - reboques e semi-reboques;

V - chassis com motor;

VI - carrocerias;

VII - tratores rodoviários para semi-reboques;

VIII - tratores agrícolas e colheitadeiras;

IX - máquinas rodoviárias; e

X - autopeças, componentes, conjuntos e subconjuntos necessários à produção dos veículos listados nos incisos I a IX, incluídos os destinados ao mercado de reposição.

III - comprovação, exclusivamente para as empresas fabricantes dos produtos relacionados no inciso X do § 1º do artigo anterior, de que mais de cinquenta por cento do seu faturamento líquido anual é decorrente da venda desses produtos, destinados à montagem e fabricação dos produtos relacionados nos incisos I a X do citado § 1º e ao mercado de reposição. (grifos nossos).

Porém, apesar de expressamente constar na lei concedente a extensão do benefício para as empresas que destinam as mercadorias importadas ao mercado de reposição (alínea X do § 1º do art. 5º), a autoridade autuante lavra a exigência contra a contribuinte porque esta não comprovou o efetivo emprego dos bens importados no processo produtivo da importadora (fl. 3966).

Percebe-se, aqui, o ponto nodal do recurso sob julgamento: a autoridade administrativa não reconhece que a lei concede o benefício também àqueles importadores de peças para a reposição de peças do setor automotivo.

E, por deduzir esta interpretação mui restritiva da Lei n. 10.182/2001, o auditor fiscal não apurou quantas mercadorias importadas foram, efetivamente, destinadas ao mercado de reposição. Vale consignar que o próprio auditor fiscal constata que a contribuinte opera no mercado nacional como importadora de peças de reposição, como se percebe dos excertos abaixo:

"A REMY AUTOMOTIVE BRASIL LTDA tem por atividade econômica principal, conforme CNAE informado no CNPJ, a fabricação de peças e acessórios para o sistema motor de veículos automotores. Na sua página eletrônica na internet é possível obter informações sobre seu ramo de atuação e atividades conforme abaixo reproduzido:

'Remy Automotive Brasil

No Brasil, a história da Remy começou em 1998, (...) Ainda, temos um escritório em São Paulo, que é um centro de competência dos negócios para América do Sul, , engenharia de com vendas de equipamentos originais e mercado de reposição aplicação e serviços, respaldo técnico, marketing e planejamento. Trabalhando e concentrando os esforços para alcançar o máximo nível de satisfação dos clientes e a excelência em todos os processos e serviços, produzidos para os principais fabricantes de automóveis instalados no Brasil e outros países sul americanos." (fls. 3960/3961 - grifos nossos).

"No site também se encontram informações sobre o MERCADO DE REPOSIÇÃO:

'A Remy Automotive Brasil, responsável pelo gerenciamento de todos os negócios de reposição da América do Sul, atende a mercado com mais de 100 pontos de vendas divididos entre distribuidores e rede de assistência técnica. Com sistema logístico e eficaz, abastecer os distribuidores e disponibilizar produtos de diversas unidades da Remy, proporcionando total cobertura de atendimento ao mercado com um completo portfólio de produtos.

Assim, está bastante claro que o contribuinte é o responsável pelo abastecimento dos distribuidores e redes de assistência técnica disponibilizando-lhes produtos e peças de reposição oriundos de diversas unidades do grupo REMY ao redor do mundo. Consta-se, portanto, que a empresa é tanto uma indústria quanto uma distribuidora de peças importadas" (fls. 3962/3963 - grifos nossos).

Consta no Relatório Fiscal que 94% dos motores importados foram efetivamente destinados à comercialização, como se infere do excerto abaixo:

"Ainda em relação às NFs de entrada relacionadas na TABELA X, em nada menos que 185 NFs, de um total 197, ou seja, em 94% dos casos, o CFOP informado foi '3102- COMPRA PARA COMERCIALIZAÇÃO'" (fl. 4006 - grifos nossos)

Apesar de reconhecer que a maioria dos produtos importados foram destinados à comercialização no mercado interno - que é a destinação exata prevista no inciso X do § 1º do artigo 5º da Lei n. 10.182/2001 -, o auditor não averigua quem foi o comprador final das mercadorias importadas.

O fato do auditor fiscal não ter promovido a devida investigação para apurar quais foram os consumidores das mercadorias categorizadas sob o CFOP n. 3102 comprova que a sindicância desconsiderou a permissão contida no inciso X do art. 5º da Lei 10.192/2001, o que redundou na imprestabilidade da inspeção e no conseqüente esvaziamento da autuação fiscal.

A meu ver, o auto de infração sob julgamento deve ser cancelado, já que as provas nos autos indicam que a contribuinte promoveu a importação dos produtos em estrita observância ao que dispõe o inciso X do art. 5º da Lei n. 10.192/2001.

2.2. SOBRE O PROCESSO PRODUTIVO REALIZADO PELA RECORRENTE.

A recorrente afirma que cumpre com os requisitos necessários para a fruição do benefício fiscal já que condiciona e beneficia os produtos importados.

2.2.1. SOBRE O PROCESSO DE BENEFICIAMENTO

No rol listado no artigo 4º do Regulamento de IPI está prevista a prática do beneficiamento, sendo esta a que *"importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto"* (inciso II).

Afirma que "*nesse processo, o produto resultante permanece na mesma classificação fiscal originária, ou seja, não tem nova classificação na nomenclatura brasileira de mercadorias*", conforme delineado no Parecer Normativo n. 398/1971.

Aduz ainda que submete os motores de arranque importados ao processo de beneficiamento. Tal beneficiamento consiste, em síntese, no seguinte roteiro procedimental, devidamente pormenorizado no laudo anexo a Impugnação (doc. 4) e instruído com fotografias de cada uma das etapas que lá foram descritas.

E conclui que a colocação de relés em motores de arranque configura a realização de processo produtivo exigido para a fruição do benefício fiscal. E sua conclusão estaria fundamentada na Decisão COSIT n. 2, publicada em 06/08/1997, e também reconhecida por este Conselho nos Acórdãos n. 201-66.317/90 e 201-66.804/90.

Esclarece que beneficia os relés em duas situações: (i) quando os aplica aos motores importados sem esse dispositivo e (ii) quando embala os motores de arranque que são importados já munidos de relés. Afirma que realizou o processo de beneficiamento em 11.269 motores de arranque, sendo que para cada existe identificação de seus códigos *part number*. E continua esclarecendo que:

"72. Ademais, a saída de tais produtos industrializados também foi comprovada pela Recorrente com base em (i) tabela elaborada pela empresa de auditoria Deloitte, que relaciona a composição do Livro de Registro de Saídas e Notas Fiscais de Saída emitidas pela Recorrente (doc. 5 da impugnação) e identifica motores de arranque vendidos, com indicação dos números das respectivas notas fiscais de saídas; assim como com base (ii) nas próprias notas fiscais de saída cujas cópias também foram juntadas ao processo (doc. 6 da impugnação).

73. Em relação a tais documentos anexos à Impugnação, é importante ressaltar que as notas fiscais de saída emitidas pela Recorrente (que fazem parte do doc. 6) demonstram claramente no campo 'código do produto' os códigos part number identificados na tabela acima." (fl 5183)

A recorrente trouxe aos autos, tempestivamente, laudo técnico que esclarece qual o processo de beneficiamento a que são submetidos os motores de arranque importados sem relés (doc. 4 da impugnação - fls. 4.172/4.185 dos autos eletrônicos). Tal informação foi corroborada pelo laudo subscrito pela auditoria independente, onde estão relacionado e identificados os *part numbers* nos livros de saída da contribuinte, assertiva que também está demonstrada nas Notas Fiscais de Saída acostadas ao documento 6 da impugnação.

Tal assertiva se encontra em harmonia com a conclusão do auditor, que apurou que existiam no estoque da recorrente **16.273 unidades** de relés⁷ - "quantidade máxima disponível para emprego no processo produtivo" - o que extrapola a quantidade de relés identificadas no laudo independente.

Por esse motivo, entendo que as provas nos autos demandam o cancelamento da autuação no que se refere o Imposto sobre a Importação referente aos 11.269 motores de

⁷ Segue trecho do Relatório Fiscal: "Somando-se as entradas ao estoque inicial e deduzindo-se as saídas e o que restou em estoque, chega-se ao montante de apenas 16.237 unidades, o que corresponde a quantidade MÁXIMA disponível para emprego no processo produtivo no período de 01/11/2007 a 30/06/2011. E processo produtivo aqui referido é o de qualquer natureza, inclusive remanufatura e industrialização de motores da linha leve" (fl. 4007).

arranque importados pela contribuinte, já que estes foram efetivamente submetidos ao processo de beneficiamento.

2.2.2. SOBRE O PROCESSO DE ACONDICIONAMENTO

A recorrente defende que o processo de acondicionamento, previsto no inciso IV, do art. 4º do Regulamento do IPI, e corresponde ao processo de alteração da embalagem visual do produto, o que efetivamente ocorre na hipótese dos autos.

Para comprovar o que alega, a impugnante promoveu a juntada do laudo pormenorizado do acondicionamento, que também demonstra o caráter promocional da embalagem empregada nesse processo, bem como a sua boa qualidade e acabamento.

Sobre a questão acerca do processo de acondicionamento, a recorrente informa que:

"96. Note-se que a D. Autoridade Julgadora desconsidera o laudo apresentado pela Recorrente nestes autos (doc. 7 da Impugnação), que descreve a operação de acondicionamento, à qual foram submetidos os motores de arranque e os alternadores, sob o argumento de que o 'fato de ser apresentado laudo técnico ou de existir uma determinada instrução de trabalho que pode ser aplicada a determinada mercadoria importada não comprova, por si só, que as operações descritas foram aplicadas a ela, ainda mais quando já se sabe de antemão que o contribuinte também revende peças importadas', por outro lado, não se verifica nos autos que a D. Autoridade Lançadora tenha comprovado que a Recorrente não realizara as operações de acondicionamento em parte dos produtos por ela importados" (fl. 5190).

Para Raymundo Clóvis do Valle Cabral Mascarenhas⁸, o beneficiamento consiste em "*modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou aparência do produto*". O autor destaca que o Parecer Normativo n. 100/1971 inclui na definição de beneficiamento "*as pequenas operações realizadas por estabelecimento industrial em produto semi-acabado que adquire de outro fabricante, necessárias ao seu acabamento, sem que signifique a obtenção de espécie nova*".

Ao discorrer sobre o processo de beneficiamento ou recondicionamento, o mencionado autor afirma que "*ocorre o reacondicionamento quando a colocação da embalagem é feita em substituição à original*" (definição transportada do Parecer Normativo n. 199/1971). E trás a seguinte ressalva:

"A operação em lide somente será considerada como industrialização, sujeitando o produto à incidência do IPI, quando a forma de embalagem do produto puder ser entendida como 'acondicionamento de apresentação', na forma do disposto no artigo 6º do RIPI. (...) Fica caracterizada a operação de acondicionamento/reacondicionamento sempre

⁸ Economista, Auditor Fiscal da Receita Federal e autor do livro Tudo sobre IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, onde está registrada a anotação feita no livro da 5ª edição, São Paulo: Aduaneiras - Informação sem fronteiras, 2003, pgs. 31/ 33.

que se engarrafar, embalar, etc... quaisquer produtos tributados em unidades, ainda que sem dizerem promocionais, entendendo-se como unidade a menor quantidade que isoladamente possa ser apresentada a consumo" (pg. 39 da mencionada obra- grifos nossos).

É no mesmo sentido a interpretação acolhida pelos autores do manual *Regulamento do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, anotado e comentado*⁹, coordenado por Marcelo Magalhães Peixoto e Luiz Roberto Domingo, de onde extraio:

"A operação de acondicionamento ou reacondicionamento será considerada como industrialização caso a embalagem sirva para a apresentação do produto, isto é, caso ela seja colocada para levá-lo a consumo, conforme disposto no art. 6º, II. Se a embalagem ser apenas para o transporte da mercadoria, a operação é excluída do conceito de industrialização (PN n. 199/70, 460/70, 472/70, 482/70, 538/70, 160/71).

A colocação de embalagem de apresentação em produto de procedência estrangeira constitui operação industrial sujeita a tributação pelo IPI (PN CST n. 2.942/81 e 1.282/82).

Ocorre o reacondicionamento quando a embalagem original é substituída por outra (PN n. 1999/71)."

A auditoria independente assinala as etapas do processo de industrialização promovidos pela ora recorrente como sendo:

Etapa 1: Motores chegam em caixa a granel ou embaladas;

Etapa 2: Motores são colocados na rampa da linha de produção;

Etapa 3.1.: Os motores são analisados, uma porca é retirada;

Etapa 3.1.2: Colocação de duas porcas com espaçamento necessário para o chicote;

Etapa 3.1.3.: Apertar as porcas;

Etapa 3.2. Motor em rele;

Etapa 3.2.1. Colocação do rele.

Etapa 3.2.2. Motor com rele

Etapa 4.: Colocação de etiqueta de identificação no motor Remy Brasil;

Etapa 5: Elaboração de testes de qualidade e marcação; e

Etapa 6: Motores são acondicionados em embalagem retornável e enviados aos clientes.

Cotejando a descrição do processo industrial da recorrente e o entendimento da doutrina sobre as definições contidas no RIPI, entendo que as etapas 2, 4 e 6 correspondem, efetivamente, aos processos de acondicionamento e reacondicionamento.

⁹ Publicado em 208 pela MP Editora. São os autores desta obra: ZOMER, Antônio; BEZERRA NETO, Antonio; ASSIS, Emanuel Carlos Dantas; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira e FREITAS, Rinaldo Maciel.

Ao restringir o processo de industrialização às hipóteses previstas nos incisos I (transformação), II (beneficiamento) e III (montagem) do art. 4º do Regulamento, o auditor fiscal quedou-se inerte a avaliar os fatos sob a perspectiva dos incisos IV do mencionado artigo. Por sua vez a contribuinte apresentou tempestivamente as provas necessárias para confirmar o que defende.

2.2.3. SOBRE O PROCESSO PRODUTIVO INDIRETO JÁ RECONHECIDO POR ESTE CONSELHO

A Recorrente defende que não deve ser privilegiada a interpretação restritiva adotada pelo fiscal sobre o conteúdo do art. 5º da Lei n. 10.182/2001, porque o parágrafo 1º do indigitado artigo determina que o benefício fiscal se estende às empresas montadoras e/ ou fabricantes de determinadas mercadorias. A condicionante para a fruição da redução é, de acordo com a contribuinte, o destino da mercadoria importada. Aponta como paradigmas dessa discussão os Acórdãos n. 202-13610 e 302-39761.

Sobre o Acórdão n. 3102-00.444 a Recorrente esclarece que:

"134. Veja-se que esta é justamente a situação observada pela ora Recorrente! Ainda que se considere que seus produtos não tenham sofrido processo produtivo dentro de seu estabelecimento, o que se faz apenas por amor ao debate, tem-se que a Recorrente, durante o trabalho fiscal, munuiu a autoridade fiscal de documentação robusta comprovando que tais mercadorias foram vendidas às empresas montadoras.

135. Assim, a partir da análise das Notas Fiscais de Saída do período de 11/07 a 06/11 escrituradas nos livros fiscais, verifica-se claramente que mais de 89% dos motores de partida vendidos pela Recorrente tiveram como destino empresas montadoras, conforme pode ser observado na tabela abaixo

136. Tais informações são demonstradas de forma mais detalhada no doc. 9 da Impugnação, no qual são indicadas todas as saídas realizadas a montadoras por quantidades e com identificação do número das respectivas notas fiscais de saída também anexadas à Impugnação (doc. 10 da Impugnação)

137. Embora a fiscalização tenha tido acesso às Notas Fiscais de Saída, não houve qualquer apreciação sobre a destinação das mercadorias importadas com o intuito de ponderar se haveria industrialização por uma empresa montadora nas etapas seguintes". (fls. 5200/5201).

Sobre esse argumento de defesa da recorrente, já apresentei no item 2.1. as razões pelas quais entendo que o auto de infração merece ser cancelado. Acresço, ainda, o fato que existem nos autos provas que mais de 89% dos motores de partida vendidos pela Recorrente tiveram como destino a Volkswagen Caminhões¹⁰, motivo pelo qual reitero minha opinião que a contribuinte importou as mercadorias exatamente de acordo com o que prevê o inciso X, do § 1º do art. 5º da Lei n. 10.182/2001.

¹⁰ De forma mais sucinta, tal informação está lavrada no Laudo Técnico, mais exatamente à folha 4.185 dos autos eletrônicos.

3. SOBRA A INAPLICABILIDADE DA MULTA PREVISTA NO ART. 711 DO REGULAMENTO ADUANEIRO - ADEQUAÇÃO, SUFICIÊNCIA E VERACIDADE DA DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA EM SUAS IMPORTAÇÕES.

A contribuinte se insurge contra a pena sofrida, já que a sanção prevista no artigo 711 do Regulamento Aduaneiro porque sustenta não ter apresentado informações falsas. Reputa não ser adequada a multa imposta, já que decorre da divergência entre o fiscal e a contribuinte sobre a definição de processo produtivo.

Afirma, ainda, que:

"142. É importante notar também que a autoridade fiscal toma como base para a autuação e cobrança da multa regulamentar o fato de que grande parte das notas fiscais de entrada teria CFOP de 'compra para comercialização'.

143. Todavia, a r. decisão não menciona ou leva em consideração o fato de que a Recorrente pode simplesmente ter se equivocado em relação ao CFOP adotado nas notas fiscais de entrada, uma vez que a Recorrente declarou nas DIs que as importações se destinavam a consumo e a grande maioria das notas fiscais de saída emitidas pela Recorrente no período autuado (aproximadamente 86% das notas fiscais de saída segundo relatório Deloitte anexo) tinham CFOP 6.101- Venda de Produção do Estabelecimento, o que corrobora a informação prestada nas DIs, assim como está em consonância com os argumentos acima que demonstram que a Recorrente submete os produtos por ela importados a um processo produtivo" (fl. 5203)

Como já dito, voto pelo cancelamento do auto de infração diante da imprestabilidade da sindicância promovida pelo auditor, o que resulta no corolário óbvio que é o afastamento da multa imposta.

4. DA ILEGALIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE 150% AO CASO EM TELA

A contribuinte também rechaça a aplicação da multa de 150% porque entende que o auto de infração reflete uma divergência na interpretação da norma, o que afasta a alegação de que teria prestado informações falsas, e também porque sempre atendeu às intimações recebidas. Não há nos autos, de acordo com a recorrente, a configuração da fraude, prevista no inciso II, do artigo 44 da Lei n. 9.430/96.

Como já dito, voto pelo cancelamento do auto de infração diante da imprestabilidade da sindicância promovida pelo auditor, o que resulta no corolário óbvio que é o afastamento da multa imposta.

5. SOBRE A INAPLICABILIDADE DE JUROS SOBRE A MULTA

Utilizando precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão n. 02-03.133) como fundamento, a recorrente pleiteia pelo cancelamento dos juros de mora, calculados com base na taxa SELIC, sobre a multa de ofício lançada no auto de infração sob julgamento.

Como já dito, voto pelo cancelamento do auto de infração diante da imprestabilidade da sindicância promovida pelo auditor, o que resulta no corolário óbvio que é o afastamento da multa imposta.

Processo nº 10909.722266/2012-89
Acórdão n.º **3302-004.616**

S3-C3T2
Fl. 5.332

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar o auto de infração sob julgamento.

Lenisa

Rodrigues

Prado

-

Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Walker Araújo, Redator Designado.

Peço vênia para discordar do resultado proferido pela i. Relatora, nos seguintes termos.

a) Preliminar: mudança de critério jurídico

Inicialmente, entendo que a decisão de piso não alterou os fundamentos do lançamento ao restringir sua análise a matéria concernente a destinação dada ao produto importado, deixando, assim, de apresentar qualquer juízo de valor sobre o fato de que os procedimentos descritos pela Recorrente se enquadram ou não no conceito de processo produtivo de que trata o § 1º, do artigo 5º, da Lei nº 10.182/2001.

Com efeito, o fundamento principal da autuação refere-se a destinação dada aos produtos importados constatado através dos registros e documentos fiscais analisados pela fiscalização, onde restou apurado que os produtos importados com o benefício sob análise foram destinados diretamente à comercialização.

A própria Recorrente afirma em sua impugnação que a questão envolvendo o conceito de processo produtivo não restou definido pela fiscalização quando da formalização do relatório fiscal. É o que se extrai do primeiro item do parágrafo décimo terceiro:

"13. Com efeito, conforme se verá adiante, o auto de infração ora combatido fora lavrado sob dois pilares estranhos à aplicação do benefício de redução de I.I previsto na Lei nº 10.182/01, quais sejam:

(i) que o conceito de processo produtivo (não definido na r. autuação, diga-se) seria, no entender da D. Fiscalização algo alheio àquele conhecido e expresso na legislação vigente (i.e. art. 4º, do Decreto nº 7.212/10 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - "RIPI");

Portanto, os fatos que ensejaram a autuação foram ocasionados pela divergência das informações registradas nas DI's e nas Notas Fiscais. A respeito disso, destaco trechos do Relatório Fiscal de fls. 3.960-4.301:

Da análise dos documentos e esclarecimentos apresentados, foram constatadas divergências que motivaram a formalização de nova intimação, bem como a inclusão de novas operações de importação no procedimento fiscal, conforme constou no Termo de Intimação Fiscal nº 173/2012-SAFIA/ALF/ITJ (fls. 1410-1433). Entre as constatações efetuadas, foi observado que em muitas importações beneficiadas com a redução do imposto de importação e relativas a componentes para motores de partida e alternadores, as notas fiscais de entradas haviam sido emitidas indicando o CFOP₁₀ 3102, relativo à COMPRA PARA COMERCIALIZAÇÃO. Ocorre que se tais componentes se destinavam à industrialização pelo importador, situação necessária para justificar o benefício fiscal fruído, não deveriam ter dado entrada no estabelecimento como destinados à comercialização. Além disso, observou-se também que havia notas fiscais de saída relativas a vendas de componentes das mesmas referências (códigos da mercadoria) importadas com benefício fiscal, indicando que tais componentes eram simplesmente revendidos sem passar por processamento industrial, sendo que as notas fiscais de venda indicavam, inclusive, CFOP relativo a VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS. Por tal motivo,

decidiu-se incluir no procedimento fiscal novas operações de importação, de modo a englobar todas as importações promovidas no período fiscalizado (julho/2007 a maio/2011) em que o contribuinte usufruiu do benefício fiscal em comento.

8.1. ALTERNADORES - NCM 8511.50.10

Por meio dos livros fiscais apresentados em meio eletrônico, identificamos que no período compreendido entre 01/11/2007 a 30/06/2011 consta o registro da entrada, relativa a compras, de 10.602 unidades de alternadores, conforme códigos IFS (apenas 201 unidades a mais do que a quantidade importada com benefício fiscal), conforme TABELA III em anexo (fls. 2702-2718). Nela estão relacionados 222 (duzentas e vinte e dois) diferentes números de notas fiscais de entrada. Em apenas duas dessas (correspondendo a apenas 25 unidades) foi informado o CFOP 3101 relativo à COMPRA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. Em todas as demais as mercadorias já entraram no estabelecimento com a indicação do CFOP 3102 - COMPRA PARA COMERCIALIZAÇÃO. Tal fato demonstra que o contribuinte já tinha conhecimento, desde o momento em que as importações foram efetivadas, de que as mercadorias se destinavam à REVENDA E QUE NÃO SERIAM DESTINADAS A SEU PROCESSO PRODUTIVO.

(...)

Em remate, de plano se constata que os ALTERNADORES importados com benefício fiscal NÃO FORAM UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO do contribuinte, posto que esse sequer descreveu qualquer processo produtivo porventura aplicado aos mesmos. Assim, as demais considerações apresentadas servem para confirmar que tais mercadorias, quando de sua importação, já se destinavam a mera revenda, bem como estabelecer, desde logo, que os livros fiscais do contribuinte NÃO REPRESENTAM EFETIVAMENTE a movimentação dos bens no estabelecimento, não sendo aptos a comprovar a utilização das mercadorias - quaisquer delas - em seu processo produtivo. Destarte, são exigíveis os tributos que deixaram de ser recolhidos por ocasião do despacho aduaneiro em virtude da utilização indevida do benefício fiscal em questão.

8.2. MOTORES DE PARTIDA - NCM 8511.40.00

No laudo técnico respectivo, FORAM INFORMADOS APENAS 13 (TREZE) CÓDIGOS DE MERCADORIA RELATIVOS AOS MOTORES DE ARRANQUE AOS QUAIS TAL PROCESSO PRODUTIVO TERIA SIDO APLICADO. Ora, se foram importados motores de 100 códigos diferentes, e em somente 13 desses códigos alega o contribuinte ter havido a aplicação de processo produtivo, de plano se conclui que os motores dos demais 87 códigos NÃO FORAM SUBMETIDOS A PROCESSO PRODUTIVO ALGUM. Apresentamos abaixo um quadro com as quantidades importadas por código, onde as linhas que contém células sombreadas e com caracteres em negrito e itálico correspondem aos códigos de mercadorias aos quais supostamente teria sido aplicado o PROCESSO PRODUTIVO "A". As demais linhas, sem sombreamento e caracteres em fonte comum se referem a códigos de motores não mencionados no laudo técnico.

Totalizando as quantidades informadas, vê-se que os treze códigos relativos aos motores supostamente submetidos ao processo produtivo correspondem a 116.385 (cento e dezesseis mil trezentos e oitenta e cinco) unidades, ou 80,4% do total, enquanto os demais representam 28.421 (vinte e oito mil quatrocentos e vinte e

uma) unidades, ou 19,6%. Em relação aos motores de partida englobados nesses 19,6%, de plano se constata a inaplicabilidade da redução do imposto de importação utilizada pelo contribuinte, posto que as mercadorias não se destinaram ao seu processo produtivo. Na TABELA XXIV (fls. 3563-3708) tais motores estão identificadas com a letra “B” na coluna “DIVERGÊNCIA”.

Apesar disso, procurou-se identificar como as entradas dessas mercadorias foram registradas. **Identificaram-se nos Livros Registro de Entradas as NFs relativas às entradas dos motores com tais códigos. Conforme TABELA IX (fls. 2788-2803), foram identificadas 427 NFs diferentes, representando uma quantidade de 52.634 unidades de motores. A quantidade é bem superior a obtida a partir das DIs (28.521 unidades), mas a diferença pode ser explicada, ao menos em parte, por talvez terem ocorrido importações das mesmas mercadorias sem benefício fiscal. Dessas NFs, em 404 delas (94,6%) foi informado o CFOP 3102 - COMPRA PARA COMERCIALIZAÇÃO, contemplando 50.337 unidades (95,6%) e em apenas 5 delas, relativas a 274 unidades foi informada a CFOP 3102 - COMPRA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. Logo, é evidente que desde o momento das importações o contribuinte já tinha conhecimento de que as mercadorias SE DESTINAVAM À COMERCIALIZAÇÃO.**

10. DA MULTA POR PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES INEXATAS

Nos termos da Instrução Normativa SRF nº 680/06, que disciplina o despacho aduaneiro de importação, a DI será formulada pelo importador no Siscomex e consistirá na prestação das informações constantes do anexo único à referida instrução (art. 4º). Nos termos do referido anexo, entre as informações de prestação obrigatória pelo importador encontra-se a de nº 39 - Aplicação da Mercadoria - Destino da mercadoria: consumo ou revenda. **No caso presente, o contribuinte importou peças ao amparo de benefício fiscal sob condição de utilizá-las em seu processo produtivo, porém, no caso dos ALTERNADORES importados, sequer alegou efetuar qualquer industrialização, já que não possui linha industrial para tal fim, e, para os MOTORES DE PARTIDA, apresentou laudo técnico ideologicamente falso, alegando que seria imprescindível a agregação de um relé a cada motor, porém demonstrou-se que nunca houve quantidade de relés suficientes para tal. Junte-se a isso o fato, incontestável, de que na quase totalidade das notas fiscais de entrada de tais mercadorias o contribuinte informava se tratar, conforme CFOP informado, de COMPRA PARA COMERCIALIZAÇÃO. Paradoxalmente, nas DIs respectivas a REMY informou, em quase todos os casos, que as mercadorias se destinavam a CONSUMO, e não REVENDA. Do total de 1.044 (um mil e quarenta e quatro) adições, relacionadas na TABELA XXVI (fls. 3944-3952), envolvendo importações de alternadores e motores de partida, em apenas quatro casos (insignificantes 0,38%) foi informado se tratar de mercadoria destinada à REVENDA. Nos demais foi informado que as mercadorias seria destinadas a CONSUMO.**

É fato que a fiscalização analisou o Laudo Técnico carreado pela Recorrente e, por meio de tal análise verificou se os produtos importados seriam de fato utilizados na industrialização de mercadorias, o que, no entendimento deste Conselheiro, tal trabalho foi realizado para confirmar, juntamente com a divergência apurada nos registros e documentos fiscais, que os produtos importados não foram submetidos à industrialização.

Portanto, entendo que o lançamento fiscal não se pautou única e exclusivamente, na ausência de comprovação de industrialização dos produtos importados, sendo que a motivação principal da autuação diz respeito a destinação dada aos produtos importados, esta apurada por meio de análise documental carreada pela própria Recorrente.

Aliás, a decisão de piso ao afirmar que deixaria de determinar se os procedimentos descritos pelo interessado se enquadram ou não no conceito de processo produtivo de que trata o § 1º, do art. 5º da Lei nº 10.182/01 (matéria não tratada no relatório fiscal), não deixou de analisar o emprego dos produtos importados no processo produtivo da Recorrente, conforme se verifica nos trechos da decisão abaixo:

A controvérsia específica em relação a esse produto é se teria havido ou não a adição do relé auxiliar aos motores após a sua importação, conforme afirma a Remy.

A fiscalização demonstrou que para as 116.385 unidades de motores importados, correspondentes aos 13 códigos informados nos laudos técnicos, todos destinados à linha pesada, haveria a disponibilidade no período de apenas 16.273 unidades de relés auxiliares, com o agravante de que estes poderiam ser utilizados em qualquer processo produtivo, independente de sua natureza, inclusive remanufatura e industrialização de motores da linha leve, o que, dentre outros fatores considerados, levou à convicção sobre a inveracidade do laudo apresentado e à glosa do benefício em relação a esses produtos.

*Especificamente quanto aos códigos 8200053 e 8200072, que na impugnação o interessado insiste em afirmar que existiria uma quantidade corresponde a 4284 unidades que teriam sido objeto de adição de relés, verifica-se, objetivamente, mais uma vez a improcedência da alegação, pois esses tipos de motores, conforme catálogo técnico da Remy (fls. 2059/2060), estão associados ao relé auxiliar de **part number nº 10512097 (equivalente ao código IFS 45714), produto para o qual não havia disponibilidade suficiente no período para a realização do alegado processo produtivo**, conforme demonstrado no quadro abaixo, para cuja elaboração tomou-se como fonte os dados apresentados nas Tabelas XI, XII, XV e XXIII (fls. 2812/2817, 2818/2821, 3335 e 3549/3562): (...)*

Ou seja, mesmo para os 4284 motores de arranque a que se faz referência na impugnação, não haveria a possibilidade da adição da mesma quantidade de relés, a menos que estes proviessem de produção interna da Remy, o que não é caso, porque segundo as informações fornecidas pela empresa nas fls. 1444/1516 os relés auxiliares não fazem parte do processo produtivo no Brasil. Portanto, não há como se acatar tal alegação.

Quanto aos produtos motores de arranque (sem adição de relés), alternadores e componentes, o impugnante afirma que a eles é aplicado o processo de acondicionamento.

Quanto a essa questão, vale repetir o que, com razão, a fiscalização afirmou em seu relatório fiscal: o fato de ser apresentado um laudo técnico ou de existir uma determinada instrução de trabalho que pode ser aplicada a determinada mercadoria importada não comprova, por si só, que as operações descritas foram aplicadas a ela, ainda mais quando já se sabe de antemão que o contribuinte também revende peças importadas, sendo responsável por manter um sistema logístico que abastece os distribuidores e oferece produtos oriundos de distintas unidades da Remy, proporcionando cobertura total ao mercado com uma linha completa de produtos.

Somente do cotejo entre as informações contidas nas instruções de trabalho, no laudo técnico, nos livros fiscais, nas DIs e demais documentos obtidos na auditoria é que se pode concluir pela utilização ou não das mercadorias no processo produtivo do importador, conforme acertadamente assevera o autuante.

O impugnante, aliás, concorda sobre esse aspecto quando afirma que o laudo “em consonância com seu título, simplesmente descreve processos produtivos, não tendo como escopo detalhar se tais processos foram aplicados às mercadorias importadas no período fiscalizado ou não” (vide fl. 4053).

Perceba-se que, quanto aos alternadores, a empresa sequer descreveu qualquer processo produtivo porventura aplicado aos mesmos. E mais, em virtude das inconsistências na escrituração fiscal do contribuinte tornou-se impossível o rastreamento dos produtos no processo produtivo da empresa, conforme demonstra o trecho abaixo extraído do relatório fiscal (fls. 3999/4003):

Ou seja, a julgadora "a quo" convalidou integralmente o trabalho realizado pela fiscalização, utilizando-se, para tanto, os mesmos fundamentos e suporte documental. Não houve inovação ou alteração de fundamento para manter o lançamento fiscal.

Sobre mudança de critério jurídico, vale transcrever os ensinamentos do i. professor Hugo Brito de Machado Machado que, com a clarividência que lhe é peculiar expõe seu entendimento sobre o tema:

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 em lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado (Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, 12ª edição, Malheiros, 1997, p 123)

Neste cenário, entendo que a decisão de piso não alterou os fundamentos do lançamento, pelo contrário, convalidou integralmente o trabalho da autoridade fiscal.

Vale registrar, que o entendimento deste relator restringi-se apenas na análise da mudança de critério jurídico alegada pela Recorrente, não se confundido com a matéria de mérito propriamente dita.

Portanto, entendo que não há razões plausíveis para anular a decisão de piso.

b) Mérito

De proêmio, insta tecer que este relator concorda com o entendimento apresentado pela i. Relatora no item "2.2.1. Sobre o Processo de Beneficiamento" que, considerou o processo de beneficiamento em relação aos 11.269 motores de arranque importados pela contribuinte e afastou a cobrança do Imposto sobre a Importação sobre esse montante, a saber:

2.2.1. Sobre o Processo de Beneficiamento

No rol listado no artigo 4º do Regulamento de IPI está prevista a prática do beneficiamento, sendo esta a que "*importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto*" (inciso II).

Afirma que "*nesse processo, o produto resultante permanece na mesma classificação fiscal originária, ou seja, não tem nova classificação na nomenclatura brasileira de mercadorias*", conforme delineado no Parecer Normativo n. 398/1971.

Aduz ainda que submete os motores de arranque importados ao processo de beneficiamento. Tal beneficiamento consiste, em síntese, no seguinte roteiro procedimental, devidamente pormenorizado no laudo anexo a Impugnação (doc. 4) e instruído com fotografias de cada uma das etapas que lá foram descritas.

E conclui que a colocação de relés em motores de arranque configura a realização de processo produtivo exigido para a fruição do benefício fiscal. E sua conclusão estaria fundamentada na Decisão COSIT n. 2, publicada em 06/08/1997, e também reconhecida por este Conselho nos Acórdãos n. 201-66.317/90 e 201-66.804/90.

Esclarece que beneficia os relés em duas situações: (i) quando os aplica aos motores importados sem esse dispositivo e (ii) quando embala os motores de arranque que são importados já munidos de relés. Afirma que realizou o processo de beneficiamento em 11.269 motores de arranque, sendo que para cada existe identificação de seus códigos *part number*. E continua esclarecendo que:

"72. Ademais, a saída de tais produtos industrializados também foi comprovada pela Recorrente com base em (i) tabela elaborada pela empresa de auditoria Deloitte, que relaciona a composição do Livro de Registro de Saídas e Notas Fiscais de Saída emitidas pela Recorrente (doc. 5 da impugnação) e identifica motores de arranque vendidos, com indicação dos números das respectivas notas fiscais de saídas; assim como com base (ii) nas próprias notas fiscais de saída cujas cópias também foram juntadas ao processo (doc. 6 da impugnação).

73. Em relação a tais documentos anexos à Impugnação, é importante ressaltar que as notas fiscais de saída emitidas pela Recorrente (que fazem parte do doc. 6) demonstram claramente no campo 'código do produto' os códigos *part number* identificados na tabela acima." (fl 5183)

A recorrente trouxe aos autos, tempestivamente, laudo técnico que esclarece qual o processo de beneficiamento a que são submetidos os motores de arranque importados sem relés (doc. 4 da impugnação - fls. 4.172/4.185 dos autos eletrônicos). Tal informação foi corroborada pelo laudo subscrito pela auditoria independente, onde estão relacionado e identificados os *part numbers* nos livros de saída da contribuinte, assertiva que também está demonstrada nas Notas Fiscais de Saída acostadas ao documento 6 da impugnação.

Tal assertiva se encontra em harmonia com a conclusão do auditor, que apurou que existiam no estoque da recorrente 16.273 unidades de relés¹¹ - "quantidade máxima disponível para emprego no processo produtivo" - o que extrapola a quantidade de relés identificadas no laudo independente.

Por esse motivo, entendo que as provas nos autos demandam o cancelamento da autuação no que se refere o Imposto sobre a Importação referente aos 11.269 motores de arranque importados pela contribuinte, já que estes foram efetivamente submetidos ao processo de beneficiamento.

No mais, a controvérsia remanescente cinge-se em saber se os produtos importados pela recorrente (com exceção dos 11.269 anteriormente citados), foram ou não

¹¹ Segue trecho do Relatório Fiscal: "Somando-se as entradas ao estoque inicial e deduzindo-se as saídas e o que restou em estoque, chega-se ao montante de apenas 16.237 unidades, o que corresponde a quantidade MÁXIMA disponível para emprego no processo produtivo no período de 01/11/2007 a 30/06/2011. E processo produtivo aqui referido é o de qualquer natureza, inclusive remanufatura e industrialização de motores da linha leve" (fl. 4007).

destinados ao seu processo produtivo, requisito imprescindível, para fim de manutenção do gozo do benefício da redução do II, instituído no art. 5º da Lei 10.182/2001, onde o importador deve atender os requisitos fixados no art. 6º do citado diploma legal. Para facilitar a análise, seguem transcritos os citados preceitos legais:

Art. 5º O Imposto de Importação incidente na importação de partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semiacabados, e pneumáticos fica reduzido em: (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

I - 40% (quarenta por cento) até 31 de agosto de 2010; (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

II - 30% (trinta por cento) até 30 de novembro de 2010; (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

III - 20% (vinte por cento) até 30 de maio de 2011; e (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

IV - 0% (zero por cento) a partir de 1º de junho de 2011. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

*§ 1º O disposto no **caput** aplica-se exclusivamente às importações destinadas aos processos produtivos das empresas montadoras e dos fabricantes de:*

I - veículos leves: automóveis e comerciais leves;

II - ônibus;

III - caminhões;

IV - reboques e semi-reboques;

V - chassis com motor;

VI - carrocerias;

VII - tratores rodoviários para semi-reboques;

VIII - tratores agrícolas e colheitadeiras;

IX - máquinas rodoviárias; e

X - autopeças, componentes, conjuntos e subconjuntos necessários à produção dos veículos listados nos incisos I a IX, incluídos os destinados ao mercado de reposição.

[...]

Art. 6º A fruição da redução do imposto de importação de que trata esta Lei depende de habilitação específica no Sistema Integrado de Comércio Exterior SISCOMEX.

Parágrafo único. A solicitação de habilitação será feita mediante petição dirigida à Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, contendo:

I comprovação de regularidade com o pagamento de todos os tributos e contribuições sociais federais;

II cópia autenticada do cartão de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica;

III comprovação, exclusivamente para as empresas fabricantes dos produtos relacionados no inciso X do § 1º do artigo anterior, de que mais de cinquenta por cento do seu faturamento líquido anual é decorrente da venda desses produtos, destinados à montagem e fabricação dos produtos relacionados nos incisos I a X do citado § 1º e ao mercado de reposição.

A leitura combinada dos preceitos legais em destaque revela que a fruição do referido benefício de redução do II está sujeita à observância cumulativa de três requisitos: a) prévia habilitação específica do importador no Siscomex concedida pela Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (Secex) em face do cumprimento dos requisitos previstos pelos incisos do parágrafo único do art. 6º; b) natureza do produto (partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semiacabados, e pneumáticos); e c) destinação das importações aos processos produtivos das empresas montadoras e dos fabricantes dos produtos elencados nos incisos I a X, do § 1º, do art. 5º.

Segundo a fiscalização, na condição de fabricante de autopeças, componentes, conjuntos e subconjuntos necessários à produção dos veículos, a recorrente não destinou ao seu processo produtivo parte dos produtos importados objeto da presente autuação, ou seja, os produtos foram revendidos no mesmo estado em que importados, o que acarretara o descumprimento do requisito da destinação ao processo produtivo.

Para demonstrar o referenciado desvio de finalidade, a fiscalização elencou as principais irregularidades apuradas no curso do procedimento fiscal, que foram resumidas com os seguintes dizeres:

*- foram importados motores de arranque de 100 códigos diferentes (**part numbers**), no entanto no laudo técnico referente foram informados apenas 13 (treze) códigos aos quais o alegado processo produtivo teria sido aplicado. De onde se pode concluir, de plano, que os motores dos demais 87 códigos não foram submetidos a processo produtivo algum;*

- para o processo produtivo “A” - motor de arranque linha pesada - a afirmação da Remy de que para cada motor de arranque importado com benefício fiscal é agregado um relé, sem o qual a venda dos motores não seria possível, não se sustenta, entre outros fatores, pela verificação objetiva, de acordo com os dados contábeis, de que para 144.806 unidades importadas no período com benefício fiscal, havia a disponibilidade de apenas 16.273 relés, sendo que, se fosse o caso, estes tanto poderiam ser utilizados nos produtos novos importados para a linha pesada, como naqueles da linha leve e nos submetidos à remanufatura (vide fls. 4003/4014);

- em muitas importações beneficiadas com a redução do II e relativas a componentes para motores de partida e alternadores, as notas fiscais de entradas foram emitidas com o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 3102, relativo à compra para comercialização;

- existência de notas fiscais de saída relativas a vendas de componentes das mesmas referências (códigos da mercadoria) importadas com benefício fiscal, indicando que tais componentes eram simplesmente revendidos sem passarem por processamento industrial, sendo que as notas fiscais de venda indicavam, inclusive, CFOP relativo a venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros;

- os laudos técnicos apresentados sequer faziam referência a determinados itens importados, como no caso, por exemplo, dos alternadores (NCM 8511.50.10) e de 27% dos códigos dos componentes.

Assim, com exceção dos 11.269 anteriormente citados, a fiscalização demonstrou que os demais produtos não foram submetidos a processo produtivo algum, mas revendidos no mercado interno, sem ser submetido a qualquer processo de produção.

De outra parte, na peça recursal em apreço a recorrente alegou que era indevida a cobrança dos tributos lançados, sob o argumento de que todos os produtos importados com a redução do II passaram, basicamente, por dois processos produtivos, a saber: "(i) a adição de relés e porcas; ou (ii) o acondicionamento."

Em relação a adição de relés, insta tecer que este relator já apresentou suas considerações sobre o tema, concluindo pelo cancelamento da autuação em relação ao beneficiamento de 11.269 motores de arranque.

Já em relação ao acondicionamento, trata-se de operação de industrialização, definida no art. 4º, IV, do RIPI/2010, que não configura processo produtivo, para fins de benefício de fiscal. Neste ponto, a recorrente não se dignou apresentar contraprova adequada e idônea que infirmasse a conclusão do desvio de finalidade demonstrada pela autoridade fiscal.

De fato, em vez de apresentar provas, a recorrente dedicou parte substancial da sua defesa na descrição do processo produtivo que realizava, quando a questão de fundo seria a apresentação de provas de que os produtos importados foram destinados ao seu processo produtivo, ou seja, submetido ao processo de montagem por ela alegado.

c) Conclusão

Por todo exposto, voto por rejeitar a preliminar de mudança de critério jurídico e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento os valores relativos à industrialização de 11.269 motores de arranque, conforme laudo e-fls. 4179/4185.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Redator Designado

Voto Vencedor 2

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Redator Designado.

Este Conselheiro foi designado para redigir o voto vencedor atinente à preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau, em razão de omissão quanto à análise de matéria impugnada pela recorrente, bem como sobre às questões meritórias atinentes à (i)

manutenção da multa regulamentar, prevista no artigo 711 do RA/2009, (ii) desqualificação da multa de ofício e (iii) manutenção dos juros de mora sobre a multa de ofício.

I Das Questões Preliminares

Em sede de preliminar, a recorrente alegou nulidade da decisão recorrida por omissão de análise de matéria impugnada e em razão de mudança de critério jurídico.

Da preliminar de nulidade da decisão recorrida por omissão.

Com a devida vênia da nobre Relatora, no julgado recorrido, não houve a alegada omissão da análise da aplicação da multa qualificada de 150% sobre a parcela do crédito tributário apurado sobre valor aduaneiro dos produtos químicos (código NCM 3815.90.99), jogo de rolos para a conformação do papel (código NCM 8479.90.90) e aparelho de profundidade de penetração da solda (código NCM 8543.20.00), em relação aos quais a recorrente reconheceu era devida a parcela relativa ao benefício da redução II utilizada na operação de importação.

Com efeito, diferentemente do que asseverou a nobre Relatora, segundo o voto condutor do julgado recorrido, a referida matéria foi sim apreciada no tópico que trata da “Da aplicação da multa do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96 no percentual de 150%”. Inclusive, no tópico em que se referiu a matéria não impugnada pela autuada, foi expressamente mencionado que a questão atinente à qualificadora da multa seria apreciada no citado tópico, conforme exposto nos fragmentos colhidos do referido julgado, que seguem transcritos:

Na impugnação apresentada não se identifica qualquer argumento referente a essa acusação específica. De modo que, nos termos do art. 17, do Decreto nº 70.235/72 a parcela referente ao principal dos tributos, respectivos juros de mora e a multa de 75%, correspondente a esses produtos deve ser considerada como matéria não impugnada, uma vez que não foi “expressamente contestada pelo impugnante”, ficando definitivamente constituída na esfera administrativa.

Restando analisar, quanto a esta parcela, as alegações relacionadas à aplicação da multa no percentual duplicado de 150%, do que se cuidará mais adiante. (grifos não originais)

Portanto, é inquestionável que, no referido julgado, foi sim apreciada a controvérsia concernente à legalidade da aplicação da multa de ofício qualificada sobre a totalidade do crédito tributário lançado, incluindo os valores incontroversos dos débitos recolhidos pela recorrente.

A propósito, cabe consignar que a recorrente não suscitou tal omissão no recurso em apreço, o que representa mais uma forte evidência de que a matéria foi devidamente apreciada no âmbito do julgado recorrido e, de fato, foi devidamente apreciada, conforme se infere da simples leitura do inteiro teor do referido tópico em que apreciada a legalidade da referida qualificadora.

Por todas essas razões, com a devida vênia da nobre Relatora, rejeita-se a presente preliminar de nulidade.

Da preliminar de nulidade da decisão recorrida por mudança de critério

jurídico

Mais uma vez pede-se vênua a i. Relatora, para dissentir da proposta de acatamento da preliminar de nulidade da decisão recorrida, desta feita, baseada no argumento de que houve cerceamento do direito de defesa em razão da mudança de critério, prevista no art. 146 do CTN.

Para a recorrente, ao afastar do julgamento a apreciação do enquadramento ou não dos procedimentos descritos pela recorrente no conceito de processo produtivo, o órgão julgador de primeiro grau incorreu em flagrante alteração do critério jurídico adotado pelo lançamento fiscal, inovando na fundamentação e descrição fática, que embasou o auto de infração. E concluiu, *in verbis*:

No caso em exame, é inconteste que não se pode admitir que a r. decisão altere a fundamentação trazida no lançamento, pois não apenas implica na inviabilidade de discussão da matéria em dupla instância - tal qual exigido pela processo administrativo fiscal federal -, implicando, não apenas, em nítida supressão de instância, cerceamento de defesa e mácula do amplo contraditório, como também acaba por afastar a capital matéria de fato e de direito que sustentou o lançamento, referente ao processo industrial realizado pela Recorrente e sua possibilidade de adequação aos termos de regência do benefício de II em voga, qual seja de "processo produtivo".

Previamente, cabe esclarecer que a restrição da mudança de critério cinge-se ao procedimento de constituição do crédito tributário mediante o lançamento realizado autoridade administrativa, o denominado lançamento de ofício, conforme, expressamente, dispõe o art. 146 do CTN, que segue transcrito:

*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. (grifos não originais)*

Assim, se aplicação da referida restrição cinge-se ao ato de constituição do crédito tributário, logo, ele não se aplica ao ato decisório prolatado pela autoridade julgadora ou pelo órgão administrativo competente.

Assim, fica demonstrada a impertinência da alegação da recorrente, acatada pela nobre Relatora, de que houve cerceamento do direito de defesa por mudança de critério jurídico. Se no julgamento do ato de lançamento tributário há alteração da fundamentação fática ou jurídica, trata-se de modificação na fundamentação e não de mudança de critério jurídico, como alegado pela recorrente.

Porém, de acordo com o voto condutor julgado recorrido, também não houve alteração da fundamentação da autuação no âmbito do referido julgamento, mas a clara manifestação da convicção do Colegiado julgador de que, a discussão sobre o processo produtivo era desnecessária, uma vez que havia elementos seguros nos autos que comprovavam que os produtos importados pela recorrente foram destinados diretamente à comercialização no mercado interno sem passar pelo processo produtivo alegado pela recorrente. Para afastar qualquer dúvida a respeito, transcreve-se a seguir seguintes trechos relevantes extraído do citado voto:

No início de sua defesa, o interessado traz argumentos, acompanhados de decisões jurisprudenciais, no intuito de convencer sobre a equivalência entre as expressões “processo produtivo” e “processo de industrialização” e afirma que o beneficiamento descrito no laudo apresentado (doc. 04 – fls. 4172/4178) se assemelha a outros procedimentos considerados como processo industrial pela própria Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), desta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

No entanto, embora **no que se refere especificamente ao processo produtivo dos motores de arranque linha pesada**, a fiscalização tenha se manifestado no sentido de que a afixação de um relé auxiliar e externo não alteraria a natureza da mercadoria importada, “não constituindo montagem, já que não resulta em novo produto, nem mesmo a aperfeiçoa para consumo”, **a afirmação foi feita de maneira incidental**. A acusação, em realidade, não se fixa na qualificação dos procedimentos a que os produtos importados, segundo a empresa, teriam sido submetidos. Tanto é assim, que a fiscalização empreendeu uma detalhada análise sobre o processo produtivo alegado pelo interessado, conforme se pode verificar no decorrer do Relatório Fiscal.

O cerne da denúncia é de que após a auditoria **restou demonstrado que os produtos importados, para os quais se glosou o benefício, foram diretamente comercializados no mercado interno sem passarem pelo processo descrito nos laudos apresentados durante a fase inquisitiva**.

Já no item 1 do Relatório Fiscal, o autuante deixa essa questão bem clara quando afirma no final do tópico que:

*Considerando-se as respostas e documentos apresentados pelo contribuinte, constatou-se que o contribuinte não destinou ao processo produtivo parte das mercadorias importadas com o benefício fiscal previsto no art. 5º da Lei 10.182/2001, conforme será detalhado na sequência.
(destaques não originais)*

Assim, se no âmbito do processo administrativo fiscal, em conformidade com disposto no art. 29 do Decreto 70.235/1972, a autoridade julgadora tem plena liberdade para formar a sua convicção sobre as provas coligidas aos autos, logo, revela-se de todo inapropriada e indevida qualquer intervenção ou reparo sobre a esse aspecto da decisão por parte do órgão de julgamento *ad quem*, especialmente, quando há, no julgado atacado, adequada e suficiente fundamentação das razões pelas quais tais fatos encontravam-se comprovados, como no caso em apreço.

Se há discordância em relação aos fundamentos da decisão de primeiro grau que manteve a autuação, baseada no acervo probatório colacionada aos autos, a forma adequada de atacá-la é por meio do recurso voluntário, conforme feito pela recorrente, por meio da robusta peça recursal em apreço.

Com base nessas considerações, pede-se licença, novamente, a nobre Relatora para afastar a presente preliminar de nulidade.

II Das Questões de Mérito

Em relação ao mérito, a este Redator coube a análise das questões atinentes à manutenção da cobrança (i) da regulamentar de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro da mercadoria, por omissão ou prestação de forma inexata ou incompleta na DI de informação de natureza administrativo-tributária, pelo beneficiário do referido regime aduaneiro especial; (ii) da multa de ofício normal, com base no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e não de 150% (cento e cinquenta por cento), como proposto pela fiscalização; e (iii) dos juros moratórios sobre a multa de ofício.

Das multas aplicadas e da qualificadora da multa de ofício.

De acordo com os itens 9 e 10 do Relatório Fiscal de fls. 3960/4031, em decorrência das infrações apuradas, a fiscalização propôs a aplicação de duas penalidades. A multa de ofício qualificada, capitulada no art. 44, I, e § 1º, da Lei 9.430/1996, em razão do cometimento de fraude tributária, definida no art. 72 da Lei 4.502/1964, e a multa regulamentar por informação inexata na DI, instituída no art. 84, caput, da Medida Provisória 2.158-35/2001, combinada com o disposto art. 69, § 1º, da Lei 10.833/2003. Ambas as penalidades encontram-se regulamentadas nos arts. 711, III, e 725 do Decreto 6.759/2009, a seguir transcritos:

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.

[...]

§ 6º A aplicação da multa referida no caput não prejudica a exigência dos tributos, da multa por declaração inexata de que trata o art. 725, e de outras penalidades administrativas, bem como dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, § 2º).

[...]

Art. 725. Nos casos de lançamentos de ofício, relativos a operações de importação ou de exportação, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou a diferença dos impostos ou contribuições de que trata este Decreto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I, e § 1º, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, art. 14):

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e **nos de declaração inexata**, excetuada a hipótese do inciso II; e*

*II - de cento e cinqüenta por cento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, **nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.***

[...] (grifos não originais)

Segundo o item 10 do Relatório Fiscal, as razões apresentadas para aplicação da multa regulamentar foram as seguir relatadas, *in verbis*:

[...]. No caso presente, o contribuinte importou peças ao amparo de benefício fiscal sob condição de utilizá-las em seu processo produtivo, porém, no caso dos ALTERNADORES importados, sequer alegou efetuar qualquer industrialização, já que não possui linha industrial para tal fim, e, para os MOTORES DE PARTIDA, apresentou laudo técnico ideologicamente falso, alegando que seria imprescindível a agregação de um relé a cada motor, porém demonstrou-se que nunca houve quantidade de relés suficientes para tal. Junte-se a isso o fato, incontestável, de que na quase totalidade das notas fiscais de entrada de tais mercadorias o contribuinte informava se tratar, conforme CFOP informado, de COMPRA PARA COMERCIALIZAÇÃO. Paradoxalmente, nas DIs respectivas a REMY informou, em quase todos os casos, que as mercadorias se destinavam a CONSUMO, e não REVENDA. Do total de 1.044 (um mil e quarenta e quatro) adições, relacionadas na TABELA XXVI (fls. 3944-3952), envolvendo importações de alternadores e motores de partida, em apenas quatro casos (insignificantes 0,38%) foi informado se tratar de mercadoria destinada à REVENDA. Nos demais foi informado que as mercadorias seria destinadas a CONSUMO.

Ora, o contribuinte tinha, nesses casos, PLENO CONHECIMENTO, NO MOMENTO DA IMPORTAÇÃO, de que as mercadorias se destinavam à REVENDA. Entretanto, prestou proposital e dolosamente informações inverídicas com o ÚNICO

OBJETIVO DE AUFERIR VANTAGEM TRIBUTÁRIA INDEVIDA, ou seja, obter a redução do pagamento do imposto de importação para mercadorias que sabidamente não seriam submetidas a processo industrial.

É possível fazer a mesma afirmação em relação ao componentes que não foram utilizados no processo produtivo. Nesse caso, porém, há casos em que parte pode ter sido industrializada. Diante disso, não é possível afirmar categoricamente que o contribuinte já sabia, por ocasião da importação, quais componentes seriam industrializados e quais seriam revendidos. Entretanto, é certo que parte dos componentes foram importadas UNICAMENTE PARA FINS DE REVENDA, inclusive porque muitas das NF de entrada foram emitidas como compras para comercialização, mas torna-se difícil determinar exatamente quais. Assim, preferiu-se adotar novamente procedimento MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE, não propondo a aplicação da penalidade em questão para as tais mercadorias (componentes).

Diante do exposto, aplica-se a multa em questão às operações de importação envolvendo MOTORES DE PARTIDA e ALTERNADORES quando, nas adições, foi informado falsamente se tratar de mercadorias para fins de CONSUMO.

A leitura dos trechos transcritos revela que, embora tenha informado nas DI que os produtos destinavam a consumo, a fiscalização apresentou elementos probatórios robustos de que “motores de partida” e “alternadores” importados não foram aplicados no processo produtivo, ou seja, tais produtos foram revendidos sem ter passado por seu processo produtivo. De fato, se em relação aos “alternadores” a recorrente sequer alegou que dispunha de processo de produção e em relação aos “motores de partida” o laudo técnico apresentado revelou-se imprestável, porque inverídicas as informações nele contida, restou demonstrado que tais produtos não foram submetidos a processo de produção antes da comercialização no mercado interno, o que era imprescindível para manutenção da redução tributária informada.

Além disso, corrobora a conclusão de que tais produtos não se submeteram a processo produtivo algum, o fato comprovado nos autos de que na quase totalidade das notas fiscais de entrada dos referidos produtos o CFOP informado referia-se a produtos destinados à comercialização e não à produção.

No recurso em apreço (subitem IV.D), em vez de apresentar provas adequadas, com vistas a infirmar as irregularidades apontadas e comprovadas pela fiscalização, a recorrente limitou-se em apresentar alegações genéricas, tais como a de que todo o arcabouço de documentos produzido para cumprir com a legislação fiscal brasileira eram condizentes com a realidade fática da empresa e com as normas que disciplinam o benefício fiscal de redução do II em questão. Ademais, para a fiscalizada, o que importava, para fins de benefício fiscal, era a destinação da mercadoria, independentemente, do nome sob o qual ocorreu seu despacho aduaneiro.

Assim, na ausência de prova em contrário, chega-se a conclusão de que a multa em questão foi corretamente aplicada, haja vista que, inequivocamente, a recorrente prestou informação inexata e não verdadeira nas correspondentes DI, quanto a real destinação dos produtos importados, situação que se subsume, perfeitamente, a hipótese da infração descrita nos citados preceitos legal e regulamentar.

As circunstâncias qualificadoras da multa ofício foram apresentadas no item 09 do Relatório Fiscal. O trecho a seguir reproduzido resume bem as razões da qualificação realizada:

No presente caso, conforme já relatado, o contribuinte praticou AÇÕES DOLOSAS, consistentes na prestação LIVRE E CONSCIENTE DE INFORMAÇÕES FALSAS em laudo técnico e respostas a intimações, e, ainda OMISSÕES DOLOSAS por não

declarar ao fisco quais mercadorias foram sumariamente revendidas sem industrialização, tudo com O OBJETIVO DE MODIFICAR CARACTERÍSTICA ESSENCIAL DO FATO GERADOR no que diz respeito a seu elemento valorativo no que tange à alíquota aplicável, a fim de reduzir proposital e indevidamente o imposto devido. Pelos motivos elencados, o imposto deve ser exigido com a multa prevista no art. 44, inciso I, combinado com § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07.

As informações inverídicas sobre a destinação dos produtos importados, prestadas nas correspondentes DI, inequivocamente, configuram declaração inexata, infração sancionada com a multa de ofício normal, definida no art. 725, I, do RA/2009. Em relação a esse ponto não merece reparo o trabalho da fiscalização.

O mesmo não pode ser dito em relação as razões que motivaram a qualificação e duplicação da multa ofício aplicada. Nesse sentido, de acordo com o trecho colhido do citado Relatório Fiscal, as condutas imputadas à recorrente consistiram (i) na prestação de informações inverídicas, seja em laudo técnico, seja em respostas a intimações, bem como (ii) ausência de informação sobre quais mercadorias foram sumariamente revendidas sem industrialização ou submissão ao processo produtivo, certamente, não representam circunstâncias adequadas e suficientes para efeito de caracterização da fraude tributária definida no art. 72 da Lei 4.502/1964 e principal motivo que levou a qualificação e duplicação do percentual da multa de ofício imposta.

Com efeito, o fato de a recorrente ter omitido ou prestado informações divergentes das que foram obtidas pela fiscalização, no curso do procedimento fiscal, certamente, não representa condição suficiente para caracterização do evidente intuito de fraude, indispensável para a imposição da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), porque ausente a conduta material bastante para caracterizar a conduta fraudulenta, definida no citado preceito legal como sendo toda “ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.”

De acordo com teor do art. 72 da Lei 4.502/1964, a materialização da fraude depende do cometimento de ação ou omissão dolosa anterior ou pelo menos concomitante à ocorrência do fato gerador. No caso em tela, os supostos fatos fraudulentos imputados à recorrente e motivadores da qualificação da multa, obviamente, ocorreram após as datas dos fatos geradores do II lançados na presente autuação, ou seja, após as datas de registro das correspondentes DI.

Assim, não há como há tais fatos atribuir o efeito da redução do montante do imposto devido. Deveras, como os referidos fatos irregulares ou ilícitos ocorreram no curso do procedimento fiscal, em princípio, em decorrência da sua prática, a recorrente estava sujeita a sanções específicas, a exemplo, da multa por embarço à fiscalização, fixada no art. 728, IV, “c”, do RA/2009. Ademais, se a recorrente desviou os bens importados da finalidade para quais foram importados com a redução do II, ou utilizou de falsidade nas provas exigidas para obtenção do referido benefício tributário, como sobejamente demonstrado nos autos, essas condutas configuram infração sancionadas com multa 100% (cem por cento) do valor imposto devido, determinada no art. 702, I, do RA/2009, a seguir transcrito:

Art. 702. Aplicam-se as seguintes multas, proporcionais ao valor do imposto incidente sobre a importação da mercadoria ou o que incidiria se não houvesse isenção ou redução (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 106, caput):

I - de cem por cento:

a) pelo não-emprego dos bens de qualquer natureza nos fins ou atividades para que foram importados com isenção do imposto;

b) pelo desvio, por qualquer forma, de bens importados com isenção ou com redução do imposto;

c) pelo uso de falsidade nas provas exigidas para obtenção dos benefícios e incentivos previstos no Decreto-Lei nº 37, de 1966; e

d) pela não-apresentação de mercadoria submetida ao regime de entreposto aduaneiro;

[...] (grifos não originais)

Entretanto, em vez de aplicar, as penalidades específicas para as correspondentes infrações que foram cometidas pela recorrente, equivocada e inexplicavelmente, a fiscalização imputou-lhe uma circunstância qualificadora para duplicação do percentual da multa ofício de aplicada, a qual, com devido respeito ao entendimento em contrário, não restou caracterizada ou demonstrada nos autos.

Por todas essas razões, chega-se a conclusão de que, por falta de caracterização, a qualificadora deve ser afastada e mantida apenas a cobrança da multa de ofício normal, com base no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), bem como a cobrança da referida multa regulamentar.

Da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

A recorrente alegou que era indevida a exigência de juros moratórios sobre a multa de ofício/proporcional, porque o art. 61, § 3º, da Lei 9.430/1996, previa a incidência dos juros de mora, calculado com base na variação da taxa Selic, apenas sobre o montante do tributo devido, mas não sobre a penalidade pecuniária. Além disso, asseverou a recorrente que quando o legislador quis que os juros moratórios incidisse sobre o valor da multa o fez de forma expressa, conforme estabelecido no art. 43 do citado diploma legal.

Sem razão a recorrente. A cobrança da juros moratórios, com base na variação da taxa Selic, alcança apenas os débitos decorrentes de tributos e contribuições administrados pela RFB, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, conforme determina o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...).

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (destacou-se)

O débito atinente à multa de ofício decorre da aplicação da penalidade pecuniária, que, sabidamente, não tem a mesma natureza do tributo. Diferentemente da multa, o tributo não constitui sanção de ato ilícito, conforme estabelecido no art. 3º do CTN. Em

outras palavras, o valor da multa aplicada não tem natureza tributária, mas sancionatória, posto que decorre do descumprimento do dever legal de apurá-lo ou pagá-lo.

No entanto, há previsão legal expressa para cobrança de juros moratórios, calculado com base na variação da taxa Selic, mas tal cobrança restringe-se apenas às multas aplicadas isoladamente, nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir reproduzido:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

*Parágrafo único. **Sobre o crédito constituído na forma deste artigo**, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

É pertinentes ressaltar que os transcritos preceitos legais pertencem ao mesmo diploma legal, o que evidencia que o legislador, deliberada e intencionalmente, conferiu tratamento distinto para ambas as situações, mas com o objetivo de conferir tratamento isonômico para as duas situações.

E a razão desse tratamento diferente é óbvia, pois, se a multa de ofício incide sobre o valor do tributo devido, acrescido dos juros moratórios, logo, na data do pagamento, tal gravame, automaticamente, também integrará o valor da multa de ofício proporcional. Em outras palavras, não são os juros que incidem sobre a multa, mas sim a multa que incide sobre o crédito tributário acrescido de juros moratórios. Logo, por força dessa característica, o valor dos juros moratórios sempre comporá o valor da multa proporcional ou de ofício, calculada sobre a “totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento”, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

No mesmo sentido, o entendimento explicitado no enunciado da ementa do julgado que segue transcrito:

JUROS SOBRE MULTA. A multa de ofício, segundo o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago, consistente na diferença entre o tributo devido e aquilo que fora recolhido. Não procede ao argumento de que somente no caso do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Isso porque a previsão contida no dispositivo refere-se à aplicação de multa isolada sem crédito tributário. Assim, nada mais lógico que venha dispositivo legal expresso para fazer incidir os juros sobre a multa que não toma como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa.¹² (Grifos não originais)

Por todas essas razões, fica demonstrado que os juros moratórios incidem diretamente sobre o valor da multa isolada e indiretamente sobre o valor da multa de ofício,

¹² CARF. 1ª Seção. 4ª Câmara. 1ª Turma Ordinária, Ac. 1401-00.155, j. 28.01.2010, rel. Alexandre Antônio Allcimm Teixeira.

calculada proporcionalmente ao valor do tributo lançado. Portanto, em qualquer das hipóteses os juros moratórios são devidos.

Da conclusão.

Por todo o exposto, vota-se por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do voto redator.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento.