



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 11050.000979/2005-60  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-003.298 – 3ª Turma  
**Sessão de** 24 de março de 2015  
**Matéria** II/IPI - Falta de recolhimento  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BRASKEM S/A (incorporadora de IPIRANGA PETROQUÍMICA S/A)

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 20/03/2000 a 16/03/2005

DECADÊNCIA. DRAWBACK SUSPENSÃO. CONTAGEM DO PRAZO.

O prazo decadencial no regime de drawback, modalidade suspensão, deve ser contado de acordo com o estabelecido no art. 173, I, do CTN, iniciando-se a contagem a partir do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ser lançado, o que só ocorre após 30 dias do prazo para exportação estabelecido no Ato Concessório.

MULTA POR INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES.

Descabe a aplicação da multa por falta de licenciamento de importação na hipótese em que a revisão da classificação fiscal não interfere no controle administrativo que recai sobre a mercadoria importada.

MULTA DE OFÍCIO. RECOLHIMENTO A MENOR DOS TRIBUTOS ADUANEIROS. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CORRETA DESCRIÇÃO DO PRODUTO. AFASTAMENTO. INAPLICABILIDADE.

A falta ou o recolhimento a menor dos tributos aduaneiros em virtude de classificação tarifária errônea do produto na NCM, constitui infração punível com a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por configurar típica infração tributária prevista em lei.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, I) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial quanto à decadência. Vencidos os Conselheiros Rodrigo

Cardozo Miranda (Relator), Ivan Allegretti, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva e Maria Teresa Martínez López, que negavam provimento; II) por unanimidade de votos, em negar provimento quanto à multa por falta de LI; e III) pelo voto de qualidade, em dar provimento em relação à multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda (Relator), Ivan Allegretti, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Fabiola Cassiano Keramidas e Maria Teresa Martínez López, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor dos itens I e III o Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos - Redator *ad hoc*

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Ivan Allegretti (Substituto convocado), Júlio César Alves Ramos (Substituto convocado), Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Fabiola Cassiano Keramidas (Substituta convocada), Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

## Relatório

Este recurso especial foi julgado em sessão de 24 de março de 2015, sob relatoria do Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, que, após apresentar o relatório e o voto à Secretaria, viu-se obrigado a renunciar ao mandato em face das novas disposições regimentais, antes de poder assiná-lo. Designou-me por isso o Presidente da CSRF para sua redação, o que faço adotando o relatório, o voto (vencido quanto à decadência e à multa de ofício) e a ementa correspondente à parte em que não restou vencido (multa por falta de licença de importação) por ele preparados e aqui reproduzidos.

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL (fls. 723 a 742) contra o v. acórdão proferido pela Colenda Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 687 a 720) que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade e acatou a prejudicial de decadência com relação aos fatos geradores ocorridos até 10/05/2000 e, no mérito, deu parcial provimento aos Recursos Voluntário e de Ofício para a) excluir da exigência as frações relativas à revogação dos benefícios do regime de drawback, à reclassificação do produto hexano high purity e à cobrança de multa de mora; e b) restabelecer a exigência de multa de ofício de 75% relativamente aos fatos geradores ocorridos após 24/08/2001.

Por bem descrever a controvérsia, adoto o relatório do Ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres proferido no exame de admissibilidade do supracitado Recurso Especial:

*Trata-se de Recurso Especial de Divergência, tempestivo, interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, Anexo*

*II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n° 256, de 25 de junho de 2009, em face do Acórdão n°. 310200.562, de 03 de dezembro de 2009, que possui a seguinte ementa, transcrita na parte de interesse ao presente exame:*

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Período de apuração: 20/03/2000 a 16/03/2005

REVISÃO ADUANEIRA. PRAZO.

O prazo para a verificação da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação encerrasse em cinco anos, contados do registro daquele documento base de instrução do despacho, independentemente da antecipação ou não de pagamento dos impostos. Inteligência do art. 54 do Decreto-lei n° 37/66, segundo a redação fornecida pelo Decreto-lei n° 2.472/88.

(...)

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 20/03/2000 a 16/03/2005

Produto comercialmente denominado Hexano S, resultante da mistura de Hexano, Metil Ciclopentano, 3-Metil Pentano e 2-Metil Pentano deve ser classificado no subitem 2710.11.10, da NCM/2002.

MULTA POR INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. DESCABIMENTO.

Descabe a aplicação da multa por falta de licenciamento de importação na hipótese em que a revisão da classificação fiscal não interfere no controle administrativo que recai sobre a mercadoria importada.

MULTA DE OFÍCIO DE 75% EM RAZÃO DE INEXATIDÃO NA DECLARAÇÃO DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CABIMENTO.

O Ato Declaratório Interpretativo SRF n° 13, de 2002 é taxativo quando enumera as hipóteses de infração excluídas em razão da completude da descrição da mercadoria: reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex.

Nessa linha, tal completude e exatidão só afastou a incidência da multa de ofício enquanto perdurou a vigência do ADN Cosit n° 10, de 1997, tacitamente revogado pelo §2° do art. 84 da Medida Provisória n° 2.15835, de 2001.

(...)

Recursos de Ofício e Voluntário Negado.

*Preliminarmente, informamos que a contribuinte tomou ciência da decisão acima e do recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 814, do arquivo digital), apresentando suas contrarrazões (fls. 814 a 846). Houve também, por parte da contribuinte, apresentação de pedido de desistência parcial do recurso interposto nestes autos (fls. 749 e 804/805), sendo que o processo já foi encaminhado à unidade de origem, que tomou as providências cabíveis (fls. 811/813).*

*Quanto ao presente recurso especial, a Recorrente (PFN) insurgiu-se contra a decisão em relação a três matérias (fls. 302 a 323), conforme o resumo de suas alegações:*

*1) **Do prazo decadencial** – que o acórdão recorrido acolheu a preliminar de decadência, reconhecendo a decadência parcial do crédito tributário, referente às declarações de importação registradas em data anterior a 10/05/2000, por empresa beneficiária do regime especial de drawback suspensão, com fulcro no art. 54 do Decreto-Lei 37 de 1966;*

*2) **Da aplicação da multa por falta de licença de importação** – que o Acórdão recorrido aduziu que "Descabe a aplicação da multa por falta de licenciamento de importação na hipótese em que a revisão da classificação fiscal não interfere no controle administrativo que recai sobre a mercadoria importada". No voto condutor do aresto, restou assentado que, pelo fato da nova classificação sugerida pela fiscalização demandar licenciamento não automático, à semelhança do que ocorre com a classificação errônea efetuada pelo contribuinte, seria indevida a incidência da multa prevista no artigo 169, inciso I, alínea "b", do Decreto-lei nº 37/66.*

*3) **Da aplicação da multa de ofício** – que apesar da existência de lei prevendo a aplicação da multa de ofício, o Acórdão decidiu afastá-la relativamente ao período anterior a 24/08/2001, utilizando como fundamento ato normativo infralegal (Ato Declaratório COSIT 10/97), o que fere o princípio da legalidade.*

*Esses são os fatos.*

Vale ressaltar que o Contribuinte aderiu ao Programa de Parcelamento Instituído pela Lei 11.941/2009 (REFIS) e, desta forma, apresentou pedido de desistência parcial do recurso interposto nestes autos (fls. 749 e 804/805).

Desta forma, a Fazenda Nacional apresentou o já citado Recurso Especial insurgindo-se contra o prazo decadencial referente às declarações de importação registradas anteriormente a 10/05/2000, a não aplicação da multa por falta de Licença de Importação e aplicação de Multa de Ofício. Vale ressaltar que essas matérias não foram objeto de desistência por parte do Contribuinte ao aderir ao REFIS.

O Recurso Especial foi integralmente admitido (fls. 865 a 869).

Contrarrazões do Contribuinte (fls. 818 a 855), requerendo a manutenção do acórdão recorrido no tocante as matérias em questão.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Redator *ad hoc*

Eis o voto (vencido quanto à decadência e à multa de ofício) preparado pelo ex-Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda e aqui reproduzidos.

Presentes os requisitos de admissibilidade, entendo que o recurso especial deve ser conhecido.

Antes de entrar no mérito, apesar de não ser objeto do presente Recurso Especial, mas por eventualmente impactá-lo, é válido mencionar que as disposições do Programa de Parcelamento instituído pela Lei 11.941/2009 foram cumpridas. Inicialmente, o Contribuinte protocolou petição informando a desistência total da matéria discutida, posteriormente, às fls 747 a 749, reconhecido pelo despacho de fls. 804 a 805, esclareceu que estava desistindo apenas da parte que estava sucumbindo, tendo em vista que, das diversas matérias tratadas nos autos, algumas delas já haviam sido baixadas em sede de julgamento da Impugnação.

Portanto, as três matérias objeto do presente Recurso Especial não foram objeto de desistência do Contribuinte, até porque o mesmo estava tendo êxito nas mesmas, razão pela qual o Recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional merece ser analisado.

No tocante ao mérito, referido recurso não merece ser acolhido.

Com efeito, no tocante à prejudicial de decadência, está correto o entendimento do Ilustre Conselheiro *a quo*, no sentido de que as DIs registradas em data anterior à 10/05/2000 foram atingidas pela decadência, neste sentido, pede-se vênua para transcrever trecho do voto condutor, *verbis*

*Com efeito, mesmo no que se refere à descaracterização do regime de drawback, as infrações apontadas pelas autoridades autuantes não estão atreladas a fato posterior, mas exclusivamente à verificação das informações prestadas pelo sujeito passivo, quando do apresentação das declarações de importação alvo de fiscalização.*

*Nessa condição, afasta-se o art. 173, I, do CTN e conta-se o prazo decadencial segundo a regra do art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, cuja redação foi alterada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1983.*

*Excluo do lançamento, portanto, o montante correspondente às declarações 00/0235781-4, 00/0239688-7 e 00/0406094-0.*

Também no tocante à multa de 30% prevista no inciso II do artigo 526 do Regulamento Aduaneiro de 1985, entendo que deve prevalecer a posição adotada no

voto vencedor do v. acórdão recorrido, da lavra do Ilustre Luis Marcelo Guerra de Castro.

Esta Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou entendimento, recentemente, em precedente da relatoria do Ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, de que se mostra incabível referida multa por falta de licenciamento de importação na hipótese em que a revisão da classificação fiscal não interfere no controle administrativo que recai sobre a mercadoria importada, o que ocorre na presente hipótese.

A ementa do referido julgado (Processo nº 11128.007425/99-89, julgado em julho de 2011), que bem resume os seus fundamentos, é a seguinte:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Data do fato gerador: 07/05/1999*

*Recurso Especial de Divergência. Condições de admissibilidade*

*O prosseguimento do recurso especial de divergência pressupõe a demonstração de dissídio jurisprudencial acerca da matéria recorrida, mediante indicação e apresentação de cópia da decisão divergente.*

*Assunto: Classificação de Mercadorias*

*Data do fato gerador: 07/05/1999*

***Multa por Infração ao Controle Administrativo das Importações***

***Descabe a aplicação da multa por falta de licenciamento de importação na hipótese em que a revisão da classificação fiscal não interfere no controle administrativo que recai sobre a mercadoria importada.***

*Recurso Especial do Contribuinte Parcialmente Conhecido e, na Parte Conhecida, Provido (grifos nossos)*

Destaca-se do precedente acima aludido os seguintes excertos do voto proferido pelo Ilustre relator, Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, *verbis*:

(...)

*Como é cediço, o regime de licenciamento de importações é regido pelo Acordo sobre Procedimentos para o Licenciamento de Importações (APLI), negociado no âmbito da Rodada do Uruguai, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, em cujo artigo 1 se lê:*

#### Artigo 1

##### Disposições Gerais

1. Para os fins do presente Acordo, o licenciamento de importações será definido como os procedimentos administrativos utilizados na operação de regimes de

licenciamento de importações que envolvem a apresentação de **um pedido ou de outra documentação (diferente daquela necessária para fins aduaneiros)** ao órgão administrativo competente, como condição prévia para a autorização de importações para o território aduaneiro do Membro importador. *(destaquei)*

*Pois bem, na vigência do APLI, parte significativa das operações de comércio exterior deixa de ser alvo de licenciamento prévio, que somente passa a ser exigido de maneira residual*

*Com efeito, analisando os artigos 2 e 3 do já citado acordo, responsáveis, respectivamente, pelo disciplinamento do Licenciamento Automático e Não-Automático, vê-se que, em verdade, ambas as modalidades definidas naquele ato negocial alcançam o universo de mercadorias que estão sujeitas a alguma modalidade de controle administrativo. Nas hipóteses em que esse controle não é exercido não há que se falar em licenciamento.*

*Veja-se a redação da alínea “b”, do item 2 do art. 2 do Acordo:*

(b) os Membros reconhecem que o licenciamento automático de importações poderá ser necessário sempre que outros procedimentos adequados não estiverem disponíveis. O licenciamento automático de importações poderá ser mantido na medida em que as circunstâncias que o originaram continuarem a existir e seus propósitos administrativos básicos não possam ser alcançados de outra maneira.

*Por outro lado, esclarece o art. 3:*

### *Artigo 3*

#### *Licenciamento Não Automático de Importações*

*1. Além do disposto nos parágrafos 1 a 11 do Artigo 1, as seguintes disposições aplicar-se-ão a procedimentos não-automáticos para o licenciamento de importações. Os procedimentos não-automáticos para licenciamento de importações serão definidos como o licenciamento de importações que não se enquadre na definição prevista no parágrafo 1 do Artigo 2.*

*Segundo a definição do parágrafo 1 do art. 2:*

1. O licenciamento automático de importações será definido como o licenciamento de importações cujo pedido de licença é aprovado em todos os casos e de acordo com o disposto no parágrafo 2(a).

*Ou seja, o licenciamento automático é sempre concedido, desde que cumpridos os ritos definidos pela legislação do Estado-parte. O não-automático, normalmente utilizado para controle de cotas, pode ser concedido ou não.*

*Comparando esses dispositivos com o contexto do licenciamento realizado no âmbito do Siscomex, disciplinado pela Portaria Secex nº 21, de 1996, cujos procedimentos foram alvo do Comunicado Decex nº 12, de 1997, chega-se à conclusão de que o regime que se convencionou denominar licenciamento automático, em verdade, representa a dispensa desse controle administrativo, o qual relembre-se, segundo o art 1 do APLI, alcança exclusivamente controles que envolvem **“a apresentação de um pedido ou de outra documentação diferente daquela necessária para fins aduaneiros”**.*

*Nesse aspecto, é importante trazer à colação o que dispõe o art. 4º da Portaria Interministerial nº 109, de 12 de dezembro de 1996, que trata do processamento das operações de importação no Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex.*

**Art. 4º** Para efeito de licenciamento da importação, na forma estabelecida pela SECEX, o importador deverá prestar as informações específicas constantes do Anexo II.

**§ 1º No caso de licenciamento automático, as informações serão prestadas por ocasião da formulação da declaração para fins do despacho aduaneiro da mercadoria.**

§ 2º Tratando-se de licenciamento não automático, as informações a que se refere este artigo devem ser prestadas antes do embarque da mercadoria no exterior ou do despacho aduaneiro, conforme estabelecido pela SECEX.

§ 3º As informações referidas neste artigo, independentemente do momento em que sejam prestadas, e uma vez aceitas pelo Sistema, serão aproveitadas para fins de processamento do despacho aduaneiro da mercadoria, de forma automática ou mediante a indicação, pelo importador, do respectivo número da licença de importação, no momento de formular a declaração de importação.

*Extrai-se do referido ato interministerial pelo menos três elementos que, a meu ver, corroboram com o entendimento ora defendido:*

*a) no “controle” que os órgãos governamentais nacionais denominaram licenciamento automático, conforme consignado no § 1º, não se exige qualquer informação ou procedimento diverso da declaração de instrução do despacho de importação;*

*b) quando necessárias, as providências inerentes ao controle administrativo, por definição, são sempre adotadas em data anterior ao embarque da mercadoria. Cabe aqui lembrar a multa especificada no art. 526, VII do regulamento aduaneiro vigente à época do fato. Se a LI automática tivesse realmente substituído a Guia de Importação todas as mercadorias sujeitas*

---

<sup>1</sup>Art. 526. Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas: (...) VI - embarque da mercadoria antes de emitida a guia de importação ou documento equivalente: multa de trinta por cento (30%) do valor da mercadoria;

*àquela modalidade de licenciamento estariam sujeitas à penalidade, já que a “LI” é “solicitada” juntamente com registro da Declaração de Importação que, regra geral, só ocorre após a chegada da carga;*

*c) na hipótese do chamado licenciamento automático, não é gerado qualquer documento, físico ou informatizado, que o identifique, até porque, como se viu, nenhum órgão anuente intervém nesse processo.*

*Dessa forma, forçoso é concluir que, sob a égide da Portaria Secex nº 21, de 1996, aquilo que os atos administrativos de licenciamento automático, em verdade, alcança as hipóteses em que a mercadoria não está sujeita a licenciamento.*

*Nesse diapasão, não vejo como imputar a multa em questão à importação de mercadorias sujeitas exclusivamente a controle tarifário. Se a mercadoria não estava sujeita a controle administrativo, salvo melhor juízo, seria um contra-senso aplicar uma penalidade própria do descumprimento deste último controle.*

*Outra discussão comumente travada no âmbito deste Colegiado diz respeito aos efeitos do erro de classificação sobre o licenciamento da mercadoria.*

*Uma tese recorrentemente trazida à baila é a de o erro de classificação não seria suficiente para caracterizar o descumprimento do regime de licenciamento e, nessa condição, não haveria como se considerar que a mercadoria importada não estava licenciada.*

*Na esteira do que se discutiu quando da diferenciação entre licenciamento automático e não-automático, em que se demonstrou que, a partir da Rodada do Uruguai, o Brasil passou a tratar o controle administrativo das importações de maneira seletiva, penso que essa interpretação, com o máximo respeito, não pode prosperar.*

*Nesse novo contexto, o elemento que identifica se a mercadoria está ou não sujeita a licenciamento não-automático e, em caso afirmativo, quais os procedimentos que devem ser seguidos para sua obtenção dessa autorização, é a classificação fiscal.*

*Veja-se o que ditava o Comunicado Decex nº 12, de 06 de maio de 1997, vigente à época dos fatos:*

2. Estão relacionados no Anexo II deste Comunicado os produtos sujeitos a condições ou procedimentos especiais no licenciamento automático, **bem como os produtos sujeitos a licenciamento não automático.**

2.1 Quando os procedimentos listados no Anexo II referirem-se, genericamente, a Capítulo, posição ou subposição da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, **deverá ser observado o tratamento administrativo específico por item**

**tarifário** consignado na tabela "Tratamento Administrativo" do Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, aplicável ao produto objeto do licenciamento. (grifei)

*Ou seja, o erro de classificação, por si só, de fato não é suficiente para caracterizar a conduta sujeita a multa, é necessário que tal erro prejudique o tratamento administrativo da mercadoria, como ocorreria, v.g., na hipótese do código tarifário original estava sujeito a LI automática e o corrigido, a não-automática.*

*Neste caso, forçoso é concluir que a mercadoria não passou pelos controles próprios da etapa de licenciamento e, conseqüentemente, teria sido importada desamparada de documento equivalente à Guia de Importação.*

*Por outro lado, se, tanto a classificação empregada pelo importador, quanto definida pela autoridade autuante não estiver sujeita a licenciamento ou, se sujeita, possuir o mesmo tratamento administrativo da classificação original, não há que se falar em falta de licenciamento por erro de classificação.*

*Da mesma forma, sem ao menos saber se a mercadoria estava sujeita a licenciamento, não se pode assumir que a descrição inexata, por si, tenha prejudicado tal controle administrativo.*

*Trazendo tal discussão para o presente litígio, estou convicto de que, de fato o Fisco não logrou êxito em demonstrar que a nova classificação estaria sujeita a algum tratamento administrativo diverso do empregado, limitando-se a apontar como motivadora da autuação a prestação de declaração inexata. A fim de demonstrar, transcrevo trecho da descrição dos fatos que trata da infração:*

Tendo em vista que o produto não está corretamente descrito com todos os elementos necessários a sua identificação e ao enquadramento fiscal pleiteado, caracterizou-se a condição de declaração inexata, constituindo infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do R.A., aprovado pelo Decreto 91.030/85 (Ato Declaratório nr. 12/97).

*Com essas considerações, voto no sentido de conhecer parcialmente o recurso e, na parte conhecida, provê-lo.*

Por fim, no que tange à aplicação da multa de 75% para fatos geradores anteriores também entendo que o Recurso não merece ser acolhido, devido ser mantido o V. Acórdão.

Isso porque, como já bem colocado pelo Ilustre Conselheiro Relator *a quo*, “o erro de classificação incide no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 em razão de que representa uma modalidade de "declaração inexata", hipótese não contemplada no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 10/09/2002, que é taxativo quando enumera as hipóteses de infração excluídas em razão da completeza da descrição da mercadoria: reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do

*imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex.”*

Desta forma, deve ser observado o ato COSIT 10/97, *verbis*:

*“... não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro-, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (ex), desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.*

Contudo, também concordo com o V. Acórdão no sentido de que referido ato COSIT deve ser observado até a publicação da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que foi enfático em determinar que esta multa, se caracterizado prejuízo tributário, convive com a hipótese apenada pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Desta forma, restou claro que, pelo menos a partir de então, o erro de classificação incide no universo das declarações inexatas apenadas pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Assim, em face de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Eis o voto que me coube redigir.

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Redator Designado

Fui designado para redigir o voto vencedor acerca da decadência e do afastamento da multa de ofício lançada, afastada pelo i. Relator.

A questão da decadência no regime aduaneiro especial de Drawback já foi pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que passou a adotar o prazo decadencial de cinco anos, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

No Acórdão nº 930300.147, de 11 de agosto de 2009, cujo voto condutor foi do Ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, colho os fundamentos da aplicação do regime jurídico da decadência com base no art. 173, inciso I:

*“A primeira questão que se apresenta a debate diz respeito à decadência para lançamento do crédito tributário quando o sujeito passivo encontrasse ao abrigo de regime aduaneiro especial em que o*

*lançamento fiscal não pode ser feito enquanto durar o RAE. Aqui, não se pode falar em homologação de pagamentos ou de atos preparatórios efetuados pelo sujeito passivo, pois, na vigência do regime, não há lançamento ou atos preparatórios a serem praticados. Desta feita, o § 4º do art. 150 não se aplica ao caso em discussão, o qual é regido pelo disposto no inciso I do artigo 173 do CTN, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia haver sido efetuado.*

*De outro lado, tem-se que, nas hipóteses de drawback, modalidade suspensão, o lançamento não pode ser efetuado na data da importação vinculada ao ato concessório, em virtude da suspensão, mas, tão somente, a partir do momento em que se encerra o regime, posto que, até essa data, o sujeito passivo poderia adimplir as condições, e, com isso, resolver a pertinente obrigação tributária. [...]"*

O Regulamento Aduaneiro atualmente em vigor trata do tema, no mesmo sentido, em seu artigo 752, *verbis*:

*Art. 752 [...]*

*3º. no regime de drawback, o termo inicial para contagem a que se refere o caput é, na modalidade:*

*I- suspensão, o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação.*

Aplicando esse entendimento ao caso em análise, não há que se falar em decadência, mesmo para as DI 00/0235781-4 e 00/0239688-7, registradas em 20/03/2000. Como a ciência do lançamento ocorreu em 10/05/2005, constata-se que os lançamentos foram efetivados dentro do prazo decadencial, motivo porque não há que se falar em decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário.

Quanto ao afastamento da multa de ofício, pela aplicação do ato COSIT 10/97, também ousou divergir do i.relator.

Ao contribuinte foi aplicada multa pelo lançamento de ofício, tendo como fundamento os seguintes dispositivos:

*Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

Conforme determinado pelo referido dispositivo legal, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento do tributo devido.

É incontroverso que o erro de classificação fiscal gerou recolhimento a menor dos tributos aduaneiros, que foram objeto do lançamento em questão. Pelo enquadramento da conduta do sujeito passivo no tipo infracional previsto no art. 44 da lei nº 9.430/1996 (falta de pagamento ou recolhimento do tributo devido), foi lançada a multa de ofício de 75%.

Resta-nos saber se a edição de um ato normativo (Ato Declaratório Normativo nº 10/2007) contrário à lei, poderia excluir a imposição de uma penalidade regulamente prevista em lei.

De acordo com o art. 146 da Constituição Federal, cabe à lei complementar (CTN) estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária sobre o crédito tributário. A penalidade lançada (multa de ofício), faz parte do crédito tributário, e sua regulação deve obedecer ao título III do CTN.

Regulamente lançado, o crédito tributário somente seria extinto pelas modalidades previstas no art. 156 do CTN. Já a exclusão do crédito tributário se dá através da isenção e da anistia. Em ambos os casos, a exclusão deve ser prevista em lei, não em ato normativo infralegal.

Também o art. 100 do CTN não socorre a tese de afastamento da penalidade tributária aplicada, por referir-se aos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas como normas complementares das leis, não como normas contrárias às leis.

O que o Ato Declaratório Normativo nº 10/2007 tentou fazer é considerar um fato definido por lei como infracional (falta de pagamento ou recolhimento do tributo devido) como não infracional, sem a competência para tanto. Não pode um ato normativo revogar uma lei!

Portanto, não poderia um ato normativo (ADN 10/97) excluir a imposição de penalidade tributária prevista em lei (Lei nº 9.430), nem definir que determinado ato não constitui infração punível com multa prevista em lei, pela ausência de competência da autoridade que o editou, sendo matéria exclusivamente legal.

Desta forma, uma vez constatado que a ação do sujeito passivo (falta de pagamento ou recolhimento do tributo devido), causou violação ao bem jurídico tutelado pelo regime jurídico tributário (arrecadação), correta a imposição da penalidade (multa de ofício de 75%).

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso especial, para afastar a decadência e para restabelecer a multa de ofício lançada.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas