



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

**Processo n°** 11128.000662/00-51  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-002.624 – 3ª Turma  
**Sessão de** 12 de novembro de 2013  
**Matéria** II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COSTA CRUZEIROS AGÊNCIA MARÍTIMA E TURISMO LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 02/03/1999

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSULTA GENÉRICA. EFEITOS. AUSÊNCIA. PROCEDIMENTO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA. POSSIBILIDADE.

A apresentação de consulta sobre a correta interpretação da legislação tributária impede a aplicação de penalidade relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da decisão que a soluciona, desde que considerada eficaz. Para ser considerada eficaz, exige-se, dentre outros, que a consulta esteja circunscrita a fato determinado, descrevendo suficientemente o seu objeto e indicando as informações necessárias à elucidação da matéria e, ressalvada a hipótese de matérias conexas, não suscite questões sobre mais do que um tributo ou contribuição. Demonstrado que a consulta ineficaz não tem o condão de obstar o lançamento de ofício, a exigência fiscal não padece de nulidade por ter o sujeito passivo formulado indigitada consulta antes do início do procedimento de ofício.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial, determinando o retorno dos autos à instância *a quo* para apreciação do mérito. Vencido o Conselheiro Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva (Relator), que dava provimento parcial para manter o auto de infração no tocante ao IPI. Vencidos, ainda, os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda e Maria Teresa Martínez López, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente Substituto

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva - Relator

Henrique Pinheiro Torres - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Julio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

## Relatório

Em Recurso Especial de fls. 188/198 admitido pelo Despacho nº 3201.70 de fls. 227/228, insurge-se a Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 3201-00.511 (fls. 178/183), cuja ementa contém o seguinte:

*“AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA. EXISTÊNCIA DE PROCESSO DE CONSULTA FISCAL PENDENTE DE SOLUÇÃO.*

*Havendo processo de consulta pendente de solução no momento da lavratura, mesmo que esta, no futuro, seja considerada ineficaz, não pode ser lavrado o auto de infração sob pena de ferimento do disposto no artigo 48, do Decreto nº 70.235/72.*

*Recurso voluntário provido.”*

A ora Recorrida registrou a DSI nº 099/100.071, nacionalizando mercadorias consumidas a bordo do navio Costa Allegra, tendo a fiscalização detectado que o valor do câmbio utilizado não era o da data da ocorrência do fato gerador e, bem como, as alíquotas aplicadas não eram condizentes.

Foi igualmente identificado pela fiscalização que parte dos produtos foram declarados como sendo Brindes ou Mercadorias Danificadas.

Em decorrência, foi lavrado auto de infração relativamente às diferenças de II, IPI, juros de mora e às multas de ofício do artigo 44, I, e 45 da Lei nº 9.430.

Demonstra jurisprudência divergente sobre a matéria por via do Acórdão 302-36.941, que decidiu pela não produção de efeitos quando a consulta for declara ineficaz e pelo Acórdão 301-32.577 quanto as alíquotas e taxa de câmbio como sendo as vigentes na data da DSI.

Afirma ser improcedente a decisão combatida de que a Consulta declarada ineficaz tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito ou impedir o lançamento dos

tributos haja vista que somente a consulta considerada eficaz produz efeitos jurídicos na direção de impedir a incidência da norma que o consultante quer afastar.

Transcreve os arts. 46, 47, 52 e 48 do Decreto nº 70.235/72 e trecho do Despacho Decisório de fls. 102/105, para concluir que a contribuinte não formulou a consulta de acordo com esses comandos legais.

Por outro lado, esclarece que nos objetos da consulta não estão insertos os objetos do lançamento, por não existirem dúvidas quanto à aplicação da alíquota ou à taxa de câmbio e ainda, uma vez que o lançamento baseou-se nas quantidades e valores relativos às vendas declaradas na DSI, inexistindo conexão entre a consulta e a autuação.

**Contrarrazões** de fls. 233/242 onde está arguido que a Recorrida submeteu impugnação e que além de ter efetuado o recolhimento dos tributos conforme DARF's fl. 48, reclamados o auto de infração não poderia ter sido lavrado na medida em que na época (18.02.2000) encontrava-se pendente de análise consulta por ela formulada relativamente à aplicação da IN nº 137/98, o que ocasionou a fundamentação do acórdão recorrido.

Insurge-se contra o Especial em razão da não aplicabilidade dos paradigmas que desconsideram os termos do art. 48 do Decreto nº 70. 235/72.

Destaca que esse dispositivo não faz referência a possibilidade de ser a consulta considerada ineficaz e que quando não ocorridas quaisquer das hipóteses dos incisos I e II do citado artigo 48, é vedado ao fisco lavrar auto de infração sobre o objeto consultado.

Transcreve vários acórdãos deste conselho que decidem pela impossibilidade de autuação fiscal quando ainda pendente a solução.

Refere-se ao princípio constitucional da segurança jurídica, defendendo o necessário resguardo das decisões que transcreveu, no sentido de destinar ao contribuinte a certeza de não ocorrência de autuação fiscal sobre tema em consulta.

Sobreleva o argumento de que a fiscalização não tem poderes premonitórios para conhecer antes da materialização da solução da consulta o seu desfecho.

Continua argumentando que o tema em discussão, alíquotas e taxas de câmbio, não foram objeto de julgamento pela r. decisão recorrida e, que, caso este Recurso seja provido, requer sejam os autos encaminhados para a Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara deste CARF para que julgue a questão sob pena de cerceamento do direito de defesa da Recorrida.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Relator

**O Recurso preenche condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.**

Verifico, inicialmente, que na fl. 3 do Auto de Infração, lavrado em 01.02.2000, encontra-se registrado que a motivação do lançamento se deveu à falta de recolhimento do II e do IPI em decorrência da aplicação de alíquotas incorretas, portanto diversas das vigentes na data do registro da DSI.

Igualmente sou informado pelo constante dos autos que a ora Recorrida tem como atividade a realização de cruzeiros marítimos nacionais, com fins turísticos, em navios próprios ou arrendados e também a exploração de agência de viagens e turismo.

Constato nas fls. 44/47 cópia de consulta fiscal à SRF de Santos - SP, protocolizada em 29.12.1998, buscando resposta quanto à interpretação e aplicação da IN SRF 137/98, cuja solução foi materializada em 10.12.2001, declarando a ineficácia com base no inciso I, art. 11, da IN SRF nº 2/97.

De fato, a consulta fiscal formulada somente produzirá efeitos se não infringir o contido nos incisos do art. 51 do Decreto nº 70.235/72 e, no caso presente, observo das fls. 44/47 que a mesma se lastreia em dirimir dúvidas quanto à adequação da IN nº137/98 aos procedimentos de consumo decorrentes das atividades de cruzeiros marítimos com fins turísticos.

De fato, os incisos V e VI do Decreto nº 70.235 esclarecem a não produção de efeitos para a consulta formulada quando o fato estiver disciplinado em ato normativo e/ou em disposição literal de lei publicados anteriormente à sua apresentação.

São peculiares e pontuais as dúvidas articuladas pela consulente, haja vista que, receita, consumo e responsabilidade, assumem características diferenciadas das incidências ocorridas em estabelecimentos fixos nacionais, mesmo assim a IN nº 137/1998, que serviu de base para a consulta, tem o seguinte objeto:

*“Art. 1º A entrada de navio estrangeiro no território nacional e a sua movimentação pela costa brasileira, em viagem de cruzeiro eu incluir escala em portos nacionais, bem assim a as atividades de prestação de serviços e comerciais, inclusive relativas a mercadorias de origem estrangeira, destinadas ao abastecimento da embarcação e à venda a passageiros, serão submetidos ao tratamento tributário e ao controle aduaneiro estabelecidos nesta Instrução Normativa.”*

Nesse passo, é de fácil constatação que o objeto da IN se enquadra perfeitamente à atividade da ora recorrente, restando saber se o Despacho Provisório SRRF 08/Disit, anexo às fls. 103/107, teve, de fato, pertinência ao declarar a ineficácia da consulta por ser genérica.

A consulta formulada foi destinada à interpretação e aplicação da IN nº 137/98, como já mencionado, e requer resposta para a forma de apuração dos tributos IRPJ; IRF; CSSL; II, PIS e COFINS.

Transcrevo parte da consulta que possibilitará o entendimento quanto a sua eficácia ou não, fl. 45.

“DOS FATOS

(...)

IV)

Tais serviços colocados à disposição dos passageiros, não são de titularidade do armador do navio, mas sim de terceiros que, via de regra, possuem contrato mundial com a armadora, para a exploração de serviços nos navios. Por exemplo, a titular da loja de conveniência é uma empresa americana, que possui uma concessão para toda a frota de propriedade do grupo italiano a que pertence a consulente. Os prazos de tais concessões vão além da temporada brasileira, em média 4 meses por ano.

(...)

*“Do tratamento tributário”*

(...)

- existem cruzeiros diferenciados, sendo alguns de cabotagem e outros internacionais;

(...)

- ocorre em alguns casos, uma curta permanência da embarcação em Costa Brasileira, em prazo inferior, ao prazo de recolhimento dos tributos, restringindo a apresentação, por ocasião da saída da embarcação dos documentos solicitados;

- a apuração, individual, por concessionário deverá requerer a permanência, na embarcação, de uma administração e contabilidade independentes;

- dentre os vários grupos concessionários, existem aqueles, cujo país firma acordo com o Brasil, objetivando evitar a bitributação, os quais deverão requerer, na forma aplicável, tratamento tributário específico.”

Transcrevo igualmente algumas perguntas:

“1º) Devemos efetuar controles solicitados de forma individualizada, por concessionário?

(...)

4º) Como tratar os serviços prestados entre estrangeiros?

(...)

7º) Dentre as despesas dedutíveis do concessionário, relativas a mão de obra, aluguel, etc, quais serão os documentos aceitos?”

Constato, portanto, que os aspectos consultados merecem consideração do Fisco em razão da consistência lógica que representam e porque, sob minha ótica, a IN nº 137/98 não explicita completamente as dúvidas argüidas.

Em razão de todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso da Fazenda Nacional, haja vista que, na conformidade do inciso V da consulta formulada, o IPI não se faz presente.

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva

## Voto Vencedor

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Redator Designado

A teor do relatado, a matéria que se apresenta a debate cinge-se à questão dos efeitos protetivos da consulta apresentada pelo Sujeito Passivo. Segundo entendimento da Parte e do i. Relator do Processo, vez que versasse sobre matéria coincidente com a que fundamenta o Auto de Infração, a apresentação da consulta impediria o Fisco de instaurar qualquer procedimento fiscal contra o consulente, e, por conseguinte seria nulo o auto de infração lavrado nessas circunstâncias. Desse entendimento, com o devido respeito e as desculpas de estilo, ousou divergir, pelas razões a seguir aduzidas.

É de sabença geral que, nos termos da Lei, a consulta eficaz impede a instauração de procedimento fiscal contra o consulente, relativamente à espécie consultada.

Para ser considerada eficaz, a consulta deverá, dentre outros requisitos, referir-se a dispositivos da legislação tributária aplicáveis a (i) fato determinado, (ii) não definidos em disposição literal de lei, (iii) nem disciplinado em ato normativo.

O conceito aberto encontrado no artigo 46 Decreto-Lei 70.235/72 sob o signo “fato determinado” foi especificado no texto da Instrução Normativa nº 02/97, vigente à época, nos seguintes termos.

*Art. 3º (...)*

*§ 1º A consulta será feita mediante petição e deverá atender os seguintes requisitos:*

*(...)*

*III circunscrever-se a fato determinado, descrevendo suficientemente o seu objeto e indicando as informações necessárias à elucidação da matéria;*

*IV indicação dos dispositivos que ensejaram a apresentação da consulta, bem assim dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.*

*(...)*

*Art. 5º Ressalvada a hipótese de matérias conexas, não poderão constar, de uma mesma petição, questões sobre mais de um tributo ou contribuição.*

Encontra-se nos autos a consulta protocolada pela interessada [folhas 106 (121 e-Proc) e seguintes]. Nela busca-se esclarecimentos acerca do (i) dever de efetuar os controles forma individualizada ou por concessionário, (ii) requerer tradução juramentada à documentação que suporta as operações (iii) periodicidade da apuração e levantamentos de mercadorias, (iv) forma de tratamento dos serviços prestados a estrangeiros, local de manutenção dos controles e documentos e (v) espécies de despesas dedutíveis.

Mais do que um aspecto merece ser examinado.

Primeiro, como já se vinha delineando, a teor do disposto no artigo 5º da Instrução Normativa nº 02/97, que, como disse, atribuiu conteúdo normativo específico ao

conceito aberto encontrado no Decreto 70.235/72, não poderão constar, de uma mesma petição, questões sobre mais de um tributo ou contribuição. No caso concreto, os diversos Tributos e Contribuições relacionados no artigo 1º, parágrafo 4º, da Instrução Normativa nº 137/98 têm relação de dependência com os questionamentos apresentados na Consulta.

A seguir o texto do parágrafo 4º do artigo 1º da IN 137/98:

*§ 4º Os impostos e contribuições devidos em virtude do disposto nesta Instrução Normativa serão pagos mediante Documentos de Arrecadação de Tributos e Contribuições Federais DARF, com os seguintes códigos de receita:*

- a) IRPJ - 7756;
- b) CSLL - 7837;
- c) II - 7730;
- d) IPI - 7743;
- e) PIS/PASEP - 7797;
- f) COFINS - 7784;
- g) IRF - 7769.

O artigo 10 da Instrução Normativa 02/97, cuja base legal encontra-se no artigo 48 do Decreto-Lei 70.235/72, afasta a aplicação de penalidade relativamente à matéria consultada, desde que a consulta seja eficaz, o que, por sua vez, depende da observância do disposto no artigo 5º.

*Art. 5º Ressalvada a hipótese de matérias conexas, não poderão constar, de uma mesma petição, questões sobre mais de um tributo ou contribuição.*

(...)

*Art. 10. A consulta eficaz impede a aplicação de penalidade relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da decisão que a soluciona, desde que o pagamento ocorra neste prazo, quando for o caso.*

(...)

*Art. 11. Não produz efeitos a consulta formulada:*

*I - com inobservância dos arts. 2º a 5º;*

Trata-se de uma razão material e insofismável a determinar a ineficácia da Consulta interposta, subtraindo-lhe os efeitos pretendidos.

Noutro giro, relendo os questionamentos feitos pela Recorrente na Consulta correspondente, encontro grande dificuldade em não compreendê-los como generalidades, dissociados de uma dúvida específica sobre a legislação tributária aplicável ao caso concreto.



Com efeito, o que deve ser decidido aqui diz respeito à regularidade das ações praticadas pelo contribuinte à luz das disposições normativas vigentes à época dos fatos. Se existiam normas que determinassem os procedimentos exigidos pelo Fisco no Auto de Infração e se eles estavam suficientemente esclarecidos na legislação. Salvo melhor juízo, os efeitos em si da consulta ineficaz não podem mais ser revistos. Trata-se de outro rito processual.

Por fim, necessário acrescentar que a legislação tributária previne a instauração de procedimento fiscal contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada. Acontece, porém, que segundo informa o Auto de Infração, a Fiscalização Federal apurou a utilização de alíquota incorreta e acréscimo de mercadoria em ato de conferência documental das Declarações Simplificadas de Importação, infrações que não parecem guardar estrita relação com o objeto genérico especificado na consulta interposta.

Demais disso, deve-se ter em conta que a declaração de ineficácia de uma consulta tem efeitos *ex tunc*, como aliás, são os efeitos esperados das declarações. Assim, os efeitos da declaração de ineficácia retroage ao momento de interposição da consulta, o que, por demais óbvio, tal consulta não produziu qualquer efeito no mundo jurídico.

De todo o exposto, demonstrado está que a consulta ineficaz não tem o condão de obstar o lançamento de ofício, e, por conseguinte, o auto de infração não padece de nulidade por ter o sujeito passivo formulado tal consulta antes do início do procedimento fiscal.

De outro lado, o mérito do lançamento não foi apreciado pelo órgão julgador recorrido, o que inviabiliza, sob pena de supressão de instância que este Colegiado o faço aqui, neste momento. Assim devem os autos retornar ao Colegiado recorrido para que, afasta a nulidade do auto de infração, sejam examinadas as demais questões trazidas no recurso voluntário.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional para afastar a nulidade do lançamento fiscal, e determinar o retorno dos autos ao Colegiado recorrido para que examine as demais questões trazidas no recurso voluntário apresentado pelo Sujeito Passivo.

Henrique Pinheiro Torres