



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

Processo nº	11128.007029/96-17
Recurso nº	Embargos
Acórdão nº	3401-003.270 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	29 de setembro de 2016
Matéria	Omissão
Embargante	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional
Interessado	COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-AÇÚCAR, AÇÚCAR E ÁLCOOL DO ESTADO DE SAO PAULO LTDA - COPERSUCAR

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 16/11/1995

NULIDADE EDITAL. SUBSIDIARIEDADE. ART. 23 DO DECRETO N° 70.235, DE 06/03/1972. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DE TENTATIVA DE INTIMAÇÃO INFRUTÍFERA. NULIDADE INTIMAÇÃO VIA POSTA ENVIADA AO ENDEREÇO DO ADVOGADO OU REPRESENTANTE DA CONTRIBUINTE. DOMICÍLIO FISCAL DE ELEIÇÃO. ART. 127 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

É nula a intimação por edital sem a demonstração da tentativa frustrada de intimação pessoal ou via envio postal ao domicílio da contribuinte. É nula nula a intimação via postal enviada ao advogado da contribuinte ainda que: (i) retorne positivo o aviso de recebimento correspondente, (ii) o representante legal detenha poderes para receber intimação em seu nome, (iii) haja pedido específico da contribuinte neste sentido. Domicílio Fiscal definido pelo art. 127 do Código Tributário Nacional. Aplicação do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972.

MULTA REGULAMENTAR DE CONTROLE DE IMPORTAÇÃO. INAPLICABILIDADE. INEXISTÊNCIA DE INTERESSE DA FISCALIZAÇÃO (§ 2º DO ART. 113 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL). ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT Nº 12, DE 21/01/1997.

Diante da inexistência de prejuízo à fiscalização ou à arrecadação, condições do § 2º do art. 113 do Código Tributário Nacional para a imposição dos deveres instrumentais, descabida a imposição de multa por descumprimento, uma vez que inexiste lesão ao bem juridicamente tutelado. A apresentação da guia de importação contendo todos os aspectos constitutivos da mercadoria

implica redundância no fornecimento da informação, e ausência de dolo por parte do declarante.

**MULTAS DE OFÍCIO. EXCLUSÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.
INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO.**

Os Embargos de Declaração somente são oponíveis quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma. Não identificado tal pressuposto, incabíveis os embargos, especialmente quando pretende dar aos embargos efeitos infringentes. Embargos Rejeitados.

ERRO MATERIAL INEXISTÊNCIA. RELATOR "AD HOC". FIGURA EXTRAORDINÁRIA.

O conselheiro redator *ad hoc*, figura extraordinária, deve redigir o voto vencedor de maneira a refletir, da maneira mais fidedigna possível, a posição do colegiado, e não a sua posição singular. Não demonstrado o erro material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado da Primeira Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção, por maioria de votos, em acolher parcialmente os embargos, com efeito infringente, unicamente para afastar a multa por falta de guia de importação, vencidos, neste ponto, os conselheiros Rosaldo Trevisan, Fenelon Moscoso de Almeida e Robson José Bayerl, sendo que o conselheiro Robson José Bayerl acompanhou o relator pelas conclusões, no tocante à tempestividade.

ROBSON JOSÉ BAYERL - Presidente.

LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Robson José Bayerl (Presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Rosaldo Trevisan, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Rodolfo Tsuboi.

Relatório

A-) AUTO DE INFRAÇÃO

1. Trata-se de Auto de Infração objeto do Processo Administrativo nº 10314.730109/2013-18, situado às fls. 04 e seguintes, lavrado com a finalidade de formalizar a exigência, em UFIR, de Imposto de Importação (II) e de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), acrescidos de multa de ofício de 100% e multa de controle administrativo de 30%, totalizando crédito tributário no valor histórico de 7.127.613,29 UFIR.

2. Em conformidade com a descrição dos fatos situada às fls. 03-04 do presente processo administrativo, a recorrente realizou a importação da mercadoria por meio da DI nº 007.625/92, na qual declarou 15.001,793 metros cúbicos de **álcool etílico sintético bruto desnatado, hidratado, combustível com teor alcoólico mínimo 92,9º INPM (ou 95,4º GL) para fins carburantes** com especificações do Departamento Nacional de Combustíveis (DNC), com classificação tarifária TAB/NBM nº **2207.20.0199**, com alíquotas de 20% para o Imposto de Importação e 8% para o IPI.

3. Contudo, laudos de análise emitidos pelo Laboratório Nacional de Análises concluíram que, na verdade, a mercadoria importada se tratava de preparação à base de uma mistura contendo álcool etílico, álcool metílico e outros componentes não identificados (entre os quais, gasolina). Transcreve-se a partir da descrição dos fatos (fl. 03):

"Tendo em vista a Decisão de nº 11128.028/95 as fls. 98 do Processo nº 10845.003367/92-99, julgando improcedente as ações fiscais relativas aos autos de infração e termo de apreensão e guarda fiscal nºs: 10845.00075/92 e 10845.00074/92, referente aos processos 10845.003368/92-51 e 10845.003367/92-99 (apensos), lavro o presente Auto de Infração para recolhimento do Imposto de Importação e Imposto Sobre Produtos Industrializados, com os acréscimos legais. Observo, que na lavratura deste considerei a quantidade efetivamente descarregada (11.971.400 kgs.), conforme Laudo SETCDE nº 169/92, bem como a atualização da taxa de conversão do dólar aplicada na data do registro da Declaração de Importação de Cr\$ 1.467,4500000 para CR\$ 1.532,7500000, tendo em vista tratar-se de despacho antecipado" - (seleção e grifos nossos).

4. Com fundamento no art. 432, a autoridade aduaneira entendeu que a mercadoria foi importada em desamparo da Guia de Importação, diversa da licenciada, o que implicou a exigência de Imposto de Importação e de IPI e seus respectivos acréscimos legais.

B-) IMPUGNAÇÃO

5. A contribuinte, ora embargada, apresentou **impugnação**, situada às fls. 70-76, alegando, em síntese: **(i)** as especificações encaminhadas ao DNC foram aprovadas por este órgão, que informou estar o produto "*dentro das especificações do DNC*"; **(ii)** que todas as especificações foram atestadas no certificado emitido por empresa de controle de qualidade de renome internacional; **(iii)** que o fato de o álcool se tratar de uma mistura não implica inadequação às especificações do DNC que, por sua vez, aprovou-o como "*dentro das especificações do DNC*" com a literal descrição: "*uma mistura de álcool, água e gasolina*"; **(iv)** por obedecer às especificações do DNC, o álcool importado se classificava no código NBM/SH 2207.20.0101 ("*álcool etílico e aguardentes desnaturados, com qualquer teor alcoólico - para fins carburantes, com as especificações determinadas pelo Conselho Nacional do Petróleo*"), sujeito, portanto, à alíquota zero de Imposto de Importação e de IPI; **(v)** não se pode exigir tributos com base em laudo que indica mera existência de uma "mistura"; que tudo quanto alegado se encontra comprovado nos processos administrativos nº 10845.003367/92-99 e 10845.003368/92-51, apensos ao presente.

C-) DILIGÊNCIAS

6. O despacho de fl. 136 determinou a conversão do feito em diligência para a finalidade de verificar a existência de contraprova das amostras, junto ao Labana, das amostras que originaram os laudos em referência.

7. No despacho de fls. 167/169 consta que, de acordo com os laudos do Labana, **não foi constatada a presença de água na mistura analisada**, e o teor de metanol se situa, em média, na faixa de 34,4% em volume.

8. Segundo laudo do Instituto Nacional de Tecnologia (INT), por outro lado, **foi encontrado um percentual médio de 3,85% de água presente no composto analisado**, sendo que o teor de metanol se situa, em média, na faixa de 31,16% em volume.

9. Diante da complexidade técnica envolvida na matéria, o despacho em referência encaminhou novos quesitos ao INT e ao Labana, tendo sido apresentada resposta às fls. 186-187 que, segundo manifestação da contribuinte situada às fls. 191-193 "(...) *em nada contribuem à elucidação da matéria em debate*".

D-) ACÓRDÃO DE 1^a INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA (DRJ)

10. A Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo/SP entendeu pela procedência parcial da impugnação para a finalidade de redução das multas, conforme ementa abaixo transcrita do **acórdão** de fls. 201-209:

"Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 23/11/1995

Ementa: CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE. REDUÇÃO. Mercadoria importada - ainda que destinada para fins carburantes - mas não correspondendo às especificações determinadas pelo DNC, exclui-se do código 2207.20.0101, estando correto o seu reenquadramento no código 2207.20.0199. Em se tratando de classificação tarifária errônea e inexata a descrição da mercadoria, são

cabíveis as multas do II e do IPI previstas, respectivamente, no art. 4º da Lei nº 8.218/91 e no art. 634, inciso II do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, respectivamente. As referidas multas do II e do IPI devem ser reduzidas de 100% para 75%, na forma do art. 44, I e 45 da Lei nº 9.430/96 por aplicação do princípio da retroatividade da legislação mais benigna. Lançamento Procedente em Parte".

E-) RECURSO VOLUNTÁRIO

11. A contribuinte interpôs **recurso voluntário**, situado às fls. 216-234, no qual reiterou os argumentos de sua impugnação e acrescentou que: **(i)** em nenhum momento foi exigida a necessidade de que o álcool etílico importado não contivesse qualquer teor de metanol em sua composição (além de água e gasolina), cuja presença é prevista expressamente pelas especificações do DNC para fins carburantes; **(ii)** para o álcool etílico ser desnaturalizado é necessário adição de substância desnaturalizante, como o metanol, em conformidade com as NESH ao estabelecerem alcance e conteúdo da posição 2207; **(iii)** a presença do metanol é imprescindível à classificação na posição 2207.20; **(iv)** a "proibição do metanol" somente surgiu após o registro da DI relativa ao produto importado, ou seja, após o seu ingresso no país, não constando da autorização fornecida pelo DNC para tais importações; **(v)** visando realizar novas importações do mesmo produto, com composição química praticamente idêntica à daquele em discussão, pleiteou manifestação da Secretaria de Comércio Exterior, que declarou ser a classificação NBM/SN 2207.20.0101 apropriada; **(vi)** o percentual de gasolina contido nas partidas de álcool importadas se encontra dentro dos termos admitidos pela Portaria nº 35/1991, a que se reporta a decisão recorrida; **(vii)** na dúvida entre três análises, duas favoráveis à contribuinte e uma contrária, sendo esta emanada do Laboratório da Alfândega, privilegiou-se esta última, o que contraria jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Acórdão CARF nº 301-27.861 e Acórdão CARF nº 301-27.862); **(viii)** o acórdão de primeira instância administrativa seja reformado e as penalidades aplicadas canceladas. Em garantia ao seguimento do recurso voluntário interposto, o contribuinte apresentou Relação de Bens e Direitos para Arrolamento fls. 236-317.

F-) ACÓRDÃO CARF nº 303-31.792

12. Em **25/01/2005**, foi proferido o **Acórdão CARF nº 303-31.792**, de relatoria do Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, que negou provimento ao recurso voluntário nos termos do voto do relator, cujos principais trechos abaixo se transcrevem:

*"Conforme consta do Laudo Cepat pp. 37/44 e Relatório Técnico 104578, pp. 151/153 do INT relativos ao produto importado pela ora **Recorrente não corresponde aquele autorizado pelo DNC**, havendo na mistura álcool metílico (metanol).*

Referida mercadoria também não se enquadrava na Portaria DNC 35 vigente na época do registro da DI que autorizava a participação do metanol e da gasolina no álcool etílico hidratado carburente (sic), visto que **não foram respeitados os limites permitidos naquela norma** (33% e &% (sic) respectivamente para metanol e gasolina). Ademais, **não fora constatada a**

presença de água na mistura portanto, não se tratando de álcool etílico hidratado.

Com efeito, as páginas 35/36 o Departamento Nacional de Combustíveis — DNC informou que a autorização foi para a importação de **álcool hidratado combustível contendo 95%, em volume, de álcool etílico/água e 5% em volume de gasolina**.

No entanto o produto importado não corresponde ao autorizado uma vez que apresenta em sua composição **59,0% em volume, de álcool etílico, 32,7% em volume de álcool metílico, 3,6% em volume de água e 4,7% em volume de gasolina**.

(...) Conforme descrito acima, fica plenamente evidenciado que a mercadoria importada, embora destinada para fins carburentes (sic) e com predominância na sua composição de álcool etílico, no corresponde às especificações determinadas pelo DNC previsto na TAB na classificação tarifária adotada pela Recorrente e por conseguinte não poderia se enquadrar no código 2207.20.0101. Assim, após corretamente identificada deve a mercadoria ser reclassificada no código residual 2207.20.0199 da TIPI.

(...) Portanto, cabíveis as multas de ofício do II e IPI previstas na Lei 8.218/91 e no artigo 364, inciso II do RIPI, com redução, bem como juros de mora, nos termos previstos na decisão de primeira instância.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso interpôsto" - (seleção e grifos nossos).

13. Transcreve-se, ainda, a **ementa** do Acórdão CARF nº 03-31.792:

"CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS

Mercadoria importada, ainda que destinada para fins carburentes, mas não correspondendo as especificações determinadas pelo DNC, exclui-se do código- 2207.20.0101, estando correto o seu reenquadramento no código 2207.20.0199.

Classificação fiscal errônea e inexata descrição de mercadoria, cabíveis multas do II e IPI previstas no artigo 4º da Lei 8.218/91 e 364, inciso II do RIPI (Dec. 87.981/82), reduzidas na forma da Lei 9.430/96 pela aplicação da retroatividade da Lei mais benigna.

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO".

G-) EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DA CONTRIBUINTE

A contribuinte opôs **embargos de declaração**, situados às fls. 577-583, contra o acórdão ora transcrito, nos quais sustentou a existência de dúvidas e contradições na decisão embargada, pois, em resumo: **(i)** a existência de álcool metílico na composição do

produto apenas confirmaria se tratar de produto desnaturado, qualidade que foi expressamente mencionada no pedido de aprovação de importação requerido ao DNC e por ele autorizado; (ii) o laudo emitido pelo INT e o próprio voto proferido pelo Relator do acórdão embargado indicam que todas as amostras testadas apresentaram volumes abaixo dos limites máximos estabelecidos pela Portaria DNC nº 35191 para o metanol e a gasolina; (iii) o acórdão embargado refere-se ao percentual mínimo de 95% para "álcool etílico/água", ao passo que o pedido deferido pelo DNC refere-se a "álcool/água", de modo que deve ser considerado não apenas o álcool etílico, mas também o álcool metílico; (iv) o acórdão embargado afirma, de um lado, não ter sido constatada a presença de água na mistura e, de outro, haver 3,6% em volume de água, cuja presença foi igualmente atestada pelos laudos técnicos constantes dos autos; e (v) não houve, na hipótese, omissão de característica de qualidade do produto por parte da contribuinte, que sempre deixou claro se tratar de álcool etílico desnaturado resultante de mistura.

H-) DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

14. No despacho de fls. 877-879, proferido em 02/05/2007, o conselheiro relator reconheceu a existência de contradição e omissão na decisão embargada, propondo o seu acolhimento, pelas seguintes razões:

"Penso que os embargos merecem acolhida.

Realmente, há contradição no acórdão quando, às fls. 557, dispõe que 'Ademais, não fora constatada a presença de água na mistura portanto, não se tratando de álcool etílico hidratado', para logo abaixo afirmar que "No entanto, o produto importado não corresponde ao autorizado uma vez que apresenta em sua composição 59,0% em volume, de álcool etílico, 32,7% em volume de álcool metílico, 3,6% em volume de água e 4,7% em volume de gasolina"

De outro lado, verifica-se no pedido encaminhado pela embargante ao DNC a menção expressa à característica de 'álcool etílico sintético bruto desnaturado hidratado combustível' (fls. 593).

Sustenta a embargante que, em conformidade com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), para que determinado produto se caracterize como álcool etílico desnaturado, há que se verificar a adição intencional 'de certas substâncias, que os tornam impróprios para consumo humano, mas não prejudicam o seu uso industrial', 'substâncias desnaturantes' estas 'que variam conforme os países, segundo as respectivas legislações; são, em geral: o metileno, o metanol, a acetona, a piridina, os hidrocarbonetos aromáticos (benzeno, etc.), matérias corantes, etc.'

Defende, portanto, que a mistura de álcool etílico e álcool metílico (metanol) e outros hidrocarbonetos aromáticos é a característica própria do álcool etílico desnaturado, qualificando-o como tal.

Reconheço que o tema ventilado pela embargante em seu recurso voluntário no foi objeto de análise por este Colegiado, sendo contraditório ao entendimento externado pela Câmara, segundo o qual a presença de álcool metílico não teria sido autorizada pelo DNC" - (seleção e grifos nossos).

15. Em 31/05/2007, a conselheira Anelise Daudt Prieto, Presidente da 3^a Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, proferiu o seguinte despacho, situado à fl. 879 do presente processo: "De acordo. Que os embargos sejam oportunamente submetidos à deliberação da Câmara. Antes, porém, dê-se ciência à PFN. Em 31/05/2007".

I-) "MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE" DA PFN

16. Consta, ainda, que o procurador representante da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tiemo, tomou ciência do despacho de fl. 879 em 31/07/2007.

17. A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou, em 01/08/2007, **manifestação de inconformidade**, situada às fls. 881-893, na qual argumentou pela rejeição dos embargos de declaração opostos por se tratar de peça elaborada com intuito infringente, e, se conhecidos, providos apenas para a finalidade de prestação de esclarecimentos.

J-) ACÓRDÃO CARF nº 303-35.390

18. Em 18/06/2008, foi proferido o Acórdão CARF nº 303-35.390, situado às fls. 904-922, tendo o relator, Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, **proferido voto em sessão** no sentido de acolher os embargos de declaração com efeitos modificativos para o fim de retificar o Acórdão CARF nº 303-31.792 embargado, e dar provimento ao recurso voluntário, de modo a cancelar integralmente a autuação fiscal, pelas seguintes razões:

"(...) melhor examinando os laudos técnicos e documentos constantes dos autos, forçoso concluir que o acórdão embargado encerra dúvida, contradição e omissão que, sanadas, implicam conclusão necessariamente distinta daquela antes adotada, pois: (a) o fato de tratar-se de mistura contendo álcool metílico (metanol) não implica ser o produto importado distinto daquele autorizado pelo DNC; (b) a autorização havida era para produto com os percentuais mínimo de 95% de "álcool/água" (e não álcool etílico/água) e máximo de 5% de gasolina, o que foi observado; (c) foi comprovada a presença de água nas amostras, tratando-se, assim, de álcool hidratado carburante; (d) a mercadoria efetivamente atende ao disposto na Portaria DNC 35, posto que foram respeitados os limites fixados naquela norma para o metanol e a gasolina; (e) há orientação expressa da SECEX quanto a enquadrar-se o produto em questão no código 2207.20.0101, tal como procedido pela Recorrente; e (f) ainda que remanescesse qualquer dúvida decorrente das pequenas divergências existentes entre os exames técnicos procedidos, haveria de ser mantida a classificação fiscal adotada pelo contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN.

Por consequência, tendo restado comprovado nos autos que o produto importado pela Recorrente corresponde àquele que lhe foi autorizado e

atende às especificações determinadas pelo DNC, a única conclusão possível é no sentido de ser correta a classificação tarifária por ela adotada (2207.20.0101) e inaplicável ao caso o código residual 2207.20.0199 da TIPI, pretendido na peça fiscal" - seleção e grifos nossos.

19. Na sessão pública de julgamento, o voto proferido pelo conselheiro relator restou **vencido**, tendo sido designada redatora a conselheira Anelise Daudt Prieto.

20. Diante do fim do mandato da conselheira redatora designada, todavia, o Conselheiro Tarásio Campelo Borges foi designado redator *ad hoc*, e, para esta tarefa, valeu-se de arquivo em mídia eletrônica contendo "(...) a parte do voto vencedor elaborada pela então conselheira Anelise Daudt Prieto, que adotava e transcrevia a declaração de voto apresentada pelo conselheiro Celso Lopes Pereira Neto", nos seguintes termos (fls. 940-941):

"Peço vénia ao i. relator para discordar do judicioso voto condutor do acórdão prolatado nos autos dos presentes embargos declaratórios, quanto à classificação fiscal dos produtos importados pela embargante.

As classificações adotadas pela embargante e pela fiscalização coincidem nos oito primeiros dígitos, quais sejam, 2207.20.01, que correspondia a álcool etílico desnaturado, com qualquer teor alcoólico. A divergência gira em torno do fato de ser o álcool etílico desnaturado importado pela embargante, produto para fins carburantes, com as especificações determinadas pelo Conselho Nacional de Petróleo, ou qualquer outro álcool etílico desnaturado.

A classificação NBM-SH (dez dígitos) adotada pelo contribuinte - 2207.20.0101 - refere-se a álcool etílico desnaturado para fins carburantes com especificações do DNC e aquela adotada pela fiscalização - 2207.20.0199 - refere-se a outros álcoois etílicos desnaturados.

A simples presença de metanol e gasolina no álcool etílico não desqualificariam a classificação adotada pela embargante, uma vez que o álcool etílico torna-se desnaturado justamente pela adição intencional de certas substâncias, que o torna impróprio para consumo humano, mas não prejudica o seu uso industrial.

A questão é estabelecer se o produto atendia as especificações determinadas pelo Conselho Nacional de Petróleo - CNP.

Em primeiro lugar, vale ressaltar que o fato de o documento de folha 116 afirmar que o que havia sido solicitado (doc de folha 115) estava dentro das especificações do DNC, não permite inferir que o produto que foi importado atende aquelas especificações. A questão é justamente essa: solicitou-se a autorização para importar um produto e, efetivamente, importou-se produto diverso daquele autorizado.

Em segundo lugar, a simples presença de Metanol e gasolina não impede o atendimento das especificações do CNP.

Até dezembro de 1991, essas especificações proibiam a presença de metanol no álcool etílico mas, as especificações contidas na Portaria nº 35, de 20 de dezembro de 1991, do Departamento Nacional de Combustíveis - DNC, vigente por ocasião das importações efetuadas já admitiam certas proporções de metanol/gasolina no álcool etílico hidratado combustível.

Por essa Portaria, o percentual máximo de metanol era de 33% (trinta e três por cento) e para esse percentual de metanol, o teor máximo de gasolina admitido seria de 7% (sete por cento). Para percentuais menores de metanol, o teor máximo de gasolina admitido também seria menor. Por exemplo, para um percentual de metanol de 30% (trinta por cento), o teor máximo de gasolina seria de aproximadamente 6,71 % (seis vírgula setenta e um por cento).

Pelos laudos do LABANA n°s 1.517, 1.526, 1.527, 1.528, 1.529, 1.530, 1.531 e 1.532 (fls. 37/44), algumas amostras teriam percentual de metanol (álcool metílico) superior ao máximo permitido. Os percentuais verificados foram de 32,4% a 36,1%.

Já nos laudos do TNT (fls. 151/152), os percentuais de metanol seriam de 30,3% a 31,8% e os teores de gasolina entre 6,4% e 8,1% (considerando-se a soma dos teores de hidrocarbonetos alifáticos, aromáticos e DCPdien), ou seja, para aqueles percentuais de metanol, **algumas amostras teriam teor de gasolina acima do máximo permitido.**

Todos esses percentuais encontravam-se próximos aos limites estabelecidos pelas especificações da referida Portaria, e ainda assim, **algumas amostras, levando-se em conta apenas os percentuais de metanol e gasolina, estariam dentro das especificações**, de tal forma que a caracterização de que o produto não atenderia as especificações da Portaria não seria muito clara.

Porém, um último item da especificação da Portaria, **a presença de água no álcool**, uma vez que o álcool especificado é AEHC - Álcool Etílico Hidratado Combustível, era essencial para determinar sua classificação.

Sem água na mistura, o Álcool não atenderia as especificações do CNP, pois não se trataria de álcool etílico hidratado - AEHC.

Os Laudos do LABANA (fls. 37/44), citados anteriormente, realizados à época das importações é categórico em afirmar para todas as amostras analisadas, a **ausência de água** no produto importado. Não se tratava, portanto de álcool etílico hidratado - AEHC.

Os laudos do TNT (fls. 151/152), realizados mais de 6 (seis) anos após a importação, **relatou percentuais de 3,7 a 3,9% de água** nas misturas analisadas.

Questionado sobre as divergências entre os resultados apresentados, o LABANA respondeu (folha 184) que tal fenômeno (absorção da umidade do ambiente pela mistura) havia sido constatado em outras amostras após 4 (quatro) anos no laboratório, verbis: "O fato acima foi confirmado, ao analisar amostras com as mesmas características, que se encontravam armazenadas durante 4 anos". De acordo com o LABANA, esse fato também

justificaria as diferenças de percentual de Metanol constatadas nos dois laudos.

O Certificado SGS, citado no voto do i. Relator, não fala da composição do produto e sim de características como densidade, teor alcoólico (não importa se de álcool etílico ou metílico), etc. Sequer cita a presença de Metanol.

O FAX nº 119/GAB-DIR-ADJ/DNC (folha 39 do anexo), de 18 de março de 1992 solicita que a embargante entregue 'ao DNC a amostra recolhida do carregamento de álcool objeto da Guia de Importação 1891/92000461-1 de 14/11/91, que supostamente é idêntico ao da guia de importação 1891/100598-9 de 12/12/91'. Na Declaração de Importação, através da qual foram importados os produtos objeto do presente processo, vemos que a Guia de Importação correspondente é a 0018-91/100598-9. Portanto, o laudo do CEPAT, também citado no voto do i. Relator, foi feito com base em produto supostamente idêntico ao importado e não sobre aquele que foi efetivamente importado.

Portanto, os únicos laudos realizados sobre as amostras do produto, nas condições em que foi importado, são os do LABANA, de modo que conclusão é que o álcool importado não continha água e, dessa forma, não atendia as especificações determinadas pelo Conselho Nacional de Petróleo para álcool etílico desnaturado para fins carburantes.

Ante o exposto, deve-se considerar incorreta a classificação adotada pela embargante - 2207.20.0101 - e CORRETA aquela adotada pela fiscalização - 2207.20.0199 - referente a outros álcoois etílicos desnaturados" - (seleção e grifos nossos).

21. Em conformidade com o relato do conselheiro redator designado, "(...) o colegiado, por unanimidade, acolheu parcialmente os embargos de declaração ao Acórdão 303-31792, de 25/01/2005, tão somente em relação à "presença de água" (por contradição) e retificou o aresto para: (1) pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário quanto aos tributos; (2) por maioria, dar provimento quanto às multas de ofício (II e IPI)", proferindo, assim, o Acórdão CARF nº 3036-35.390 com a seguinte ementa:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 23/11/1995

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO.

A existência de contradição entre a parte dispositiva e os fundamentos do acórdão dá azo a embargos de declaração.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES. Operam efeitos infringentes os embargos de declaração quando a alterada a conclusão do julgamento depois de eliminada a contradição.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 23/11/1995

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. ÁLCOOL ETÍLICO HIDRATADO COMBUSTÍVEL (AEHC).

O álcool importado, sem água em sua composição, não atendia às especificações determinadas pelo Conselho Nacional de Petróleo para álcool etílico desnaturado para fins carburantes. Mercadoria classificada no código TAB/NBM 2207.20.0199.

Assunto: Normas gerais de direito tributário

Data do fato gerador: 23/11/1995

PENALIDADES. MULTA DE OFÍCIO.

Não há se falar em multa de ofício quando o sujeito passivo da obrigação tributária e induzido a erro por órgão da administração pública competente para examinar e deferir pedido do administrado.

Recurso voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade, acolher parcialmente os embargos de declaração ao Acórdão 303-31792, de 25/01/2005, tão somente em relação à "presença de água" (por contradição) e retificar o aresto para: (1) pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário quanto aos tributos, vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli (Relator), Heroldes Bahr Neto, Nanci Gama e Vanessa Albuquerque Valente, que deram provimento; (2) por maioria, dar provimento quanto as multas de ofício (II e IPI), vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro e Celso Lopes Pereira Neto, que negaram provimento. O Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto fará declaração de voto. Designada redatoria para o acórdão a Conselheira Anelise Daudt Prieto".

K-) OFÍCIO DE DEVOLUÇÃO DOS AUTOS AO CARF

22. Em ofício de fls. 945 datado de 13/09/2012, a autoridade preparadora determinou a devolução dos autos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para a análise das seguintes dúvidas e eventuais questionamentos, se cabíveis:

"1) considerando o art. 81, § 30, da Portaria no 256, de 22/06/2009 (Regulamento do CARF), não seria necessário intimar o Procurador da Fazenda Nacional considerando que o acórdão foi parcialmente contrário à Fazenda Nacional?

2) da leitura do teor do Acórdão no 303-35.390, depreende-se que foram exoneradas apenas as multas de ofício do II e do IPI, mas não a multa do

controle administrativo (código 2185). Entretanto, em seu parágrafo final, foi feita uma divisão do crédito tributário em dois itens: tendo sido negado provimento ao recurso voluntário para o item 1 (tributos) e tendo sido dado provimento ao recurso voluntário para o item 2 (multas de ofício do II e do IPI). A multa do controle administrativo não foi incluída em nenhum dos dois itens.

Assim, é necessário esclarecer se tal multa deve ser ou não mantida quando da informação do resultado do julgamento no sistema PROFISC e ainda se é necessário reformar o acórdão em seu parágrafo final".

L-) INTIMAÇÃO DA PFN DO ACÓRDÃO CARF nº 303-35.390

23. Em atenção ao §3º do art. 81 anexo II do RICARF aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22/06/2009, foi lavrado termo de intimação do **Acórdão CARF nº 303-35.390** ao procurador representante da Fazenda Nacional credenciado junto a este Conselho, em 03/10/2012, conforme fl. 946, que tomou ciência em 08/10/2012:

RICARF com redação dada pela Portaria Ministerial nº 256, de 22/06/2009 - Art. 81 (...). § 3º Os Procuradores da Fazenda Nacional credenciados serão intimados dos despachos relativos aos embargos e à admissibilidade de recurso especial e dos acórdãos contrários à Fazenda Nacional.

M-) EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DA PFN

24. A Procuradoria da Fazenda Nacional opôs, em 09/10/2012, **embargos de declaração**, situados às fls. 948-954, alegando, em síntese: **(i) omissão**, uma vez que o acórdão embargado não se pronunciou a respeito da tempestividade dos embargos declaratórios opostos pela contribuinte, uma vez que a autoridade administrativa, diante da tentativa frustrada de intimação pela via postal, em duas oportunidades (fls. 561 e 563), procedeu à intimação por Edital afixado em 02/03/2006 e desafixado em 20/03/2006, tendo a contribuinte oposto os embargos declaratórios em 13/04/2006, conforme fl. 577. Alega, ainda, a embargante, **(ii) omissão** no concernente à multa de controle administrativo das importações de 30%, tendo em vista que houve modificação superveniente do quanto decidido no Acórdão CARF nº 303-31792, que era pela negativa total de provimento ao recurso voluntário; **(iii) omissão** quanto à fundamentação da exclusão das multas de ofício (II e IPI) do lançamento; **(iv) erro material** no julgado, tendo em vista que o conselheiro Tarásio Campelo Borges consta como voto vencido em relação ao provimento do recurso voluntário quanto às multas de ofício, enquanto que em seu voto, consignado como vencedor, há posição em sentido diametralmente oposto ao registrado no acórdão embargado.

N-) DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DA PFN

25. No despacho de fls. 953-955, de 08/07/2015, com fundamento no art. 4º, § 2º, inciso I, da Portaria CARF nº 29, de 23/06/2015, o Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF **admitiu** os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

26. Os embargos de declaração opostos são tempestivos e preenchem os requisitos formais de admissibilidade, em conformidade com o despacho de fls. 953-955, de 08/07/2015, acima mencionado, e, portanto, dele tomo conhecimento.

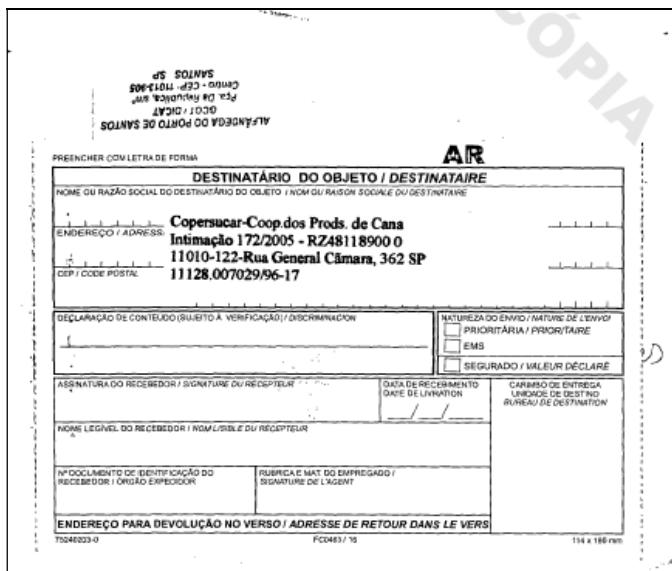
I. DA TEMPESTIVIDADE

27. Alega a ora embargante, em primeiro lugar, omissão em virtude de o acórdão embargado não ter se pronunciado a respeito da tempestividade dos embargos declaratórios opostos pela contribuinte, o que se passa a analisar a seguir.

28. O Acórdão CARF nº 303.31-792, de fls. 813-822 negou provimento ao recurso voluntário, por unanimidade de votos em sessão pública ocorrida em 25/01/2005, tendo sido juntado aos autos em 03/08/2005, conforme termo de juntada de fl. 823.

29. Em 30/08/2005, os autos foram encaminhados para a EQCOT/ALF/Porto de Santos-SP, conforme atestado de fl. 824.

30. Em 24/11/2005, foi expedida Intimação nº 172/2005 à contribuinte ao endereço da Rua General Câmara, nº 362, Paquetá, Santos/SP, sede da empresa, de fl. 825, cujo Aviso de Recebimento ("AR") foi juntado em branco, conforme fl. 826:



31. Em 02/01/2006, foi expedida Intimação nº 226/2005 à contribuinte ao endereço da Rua Boa Vista, nº 254, Centro, São Paulo/SP, de fl. 828, cujo Aviso de Recebimento ("AR") retornou, conforme fl. 829:

AR	
ALFÂNDEGA DO PORTO DE SANTOS	
GCOT / DICAT	
CEP: 11013-905 P.R.E. DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL	
SANTOS SP	
PREENCHER COM LETRA DE FORMA	
DESTINATÁRIO DO OBJETO / DESTINATAIRE	
NOME OU RAZÃO SOCIAL DO DESTINATÁRIO DO OBJETO / NOM OU MASON SOCIALE DU DESTINATAIRE	
ENDERECO / ADDRESS	
COPERSUCAR-COOP. DE PROD. CANA DE ACUCAR 61.149.589/0068-96 - RC542406853 01014-907-RUA BOA VISTA, 254 - CENTRO SP 11128.007029/96-17 INT.226/05	
DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (QUANTITATIVA, VERIFICAÇÃO) / DISCRIMINATION	
<input type="checkbox"/> PRIORITÁRIA / PRIORITAIRES <input type="checkbox"/> EMS <input type="checkbox"/> SEGURADO / VALEUR DÉCLARÉ	
ASSINATURA DO RECEBEDOR / SIGNATURE DU RÉCEPTEUR	DATA DE RECEBIMENTO / DATE DE LIVRANCE
<i>MANSASSES NUNES ANDRADE</i>	<i>10/01/106</i>
NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR / NOM LISSEABLE DU RÉCEPTEUR	CARIMBO DE ENTREGA / MARQUE DE DESTINÉ UNIONDE DE DESTINO BUREAU DE DESTINATION
NP DOCUMENTO DE IDENTIFICAÇÃO DO RECEBEDOR / ORGÃO EXPEDIDOR	RUBRICA E MAT. DO EMPREGADO / SIGNATURE DE L'AGENT
752402030	<i>psr. 905.107-6</i>
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO NO VERSO / ADRESSE DE RETOUR DANS LE VERSO	
FC0483118	
114 x 106 mm	

32. Observa-se que o Aviso de Recebimento objeto da Intimação nº 226/2005, acima exposto, retornou positivo, assinado por **MANSASSES NUNES ANDRADE** (*sic*), com data de recebimento de 10/01/2006, no endereço Rua da Boa Vista, nº 254, Centro, São Paulo/SP.

33. Em 02/03/2006, foi afixado o Edital de Intimação DICAT/GCOT nº 13/2006, situado à fl. 832 do presente processo e com data de desafixaçāo de 20/03/2006, nos seguintes termos:

"Fica, pelo presente Edital, nos termos do Artigo 23 item III, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com nova redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/97, por se encontrarem em lugar incerto e ignorado, intimado o contribuinte abaixo relacionado, cujo auto do respectivo processo se encontra no grupo de Controle e Cobrança de Créditos Tributários - GCOT da Alfândega do Porto de Santos, a tomar ciência da Decisão proferida pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data de desafixaçāo deste Edital.

Decorrido o prazo, sem que tenha ocorrido o pagamento do débito, o processo será encaminhado à cobrança executiva" - (grifos nossos).

34. No próprio Edital de fl. 832, acima descrito, constaram, ainda, as respectivas datas de afixação (02/03/2006) e de desafixação (20/03/2006):

Nº PROCESSO CNPJ/CPF/CONTRIBUINTE	
10845.607029/96 - 17	61.149.589/0068 - 96
COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE CANA DE AÇUCAR E ALCOOL DO ESTADO DE S. PAULO LTDA.	
Data de afixação: 02/03/2006 Data de desafixação: 20/03/2006	

35. Em **07/04/2006**, o advogado Eduardo Winters Costa, inscrito na OAB/SP sob o nº 240.478, representante da contribuinte, tomou ciência pessoal do acórdão ora embargado nos seguintes termos:

Eu, Eduardo Winters Costa, tomei
CIÊNCIA DA RESSÃO DO TERCEIRO CONSELHO,
RETIRANDO CóPIA DO MESMO (FLS. 549 a 558)
NA DATA DE HOJE.
Santos, 7 de abril de 2006.
Eduardo Winters Costa
OAB/SP nº 240.478
DO OGASSANARA DE ARAUJO BRANDO

36. No dia **13/04/2006**, a contribuinte opôs embargos de declaração, em conformidade com o protocolo físico da peça constante à fl. 850:



37. A contribuinte argumentou, à fl. 851, que tomou ciência do Acórdão CARF nº 303-31.792 em 07/04/2006, e juntou, como prova de sua alegação, cópia da declaração de seu representante, acima exposta:

I. - A TEMPESTIVIDADE

1. - De acordo com o artigo 27 do Regimento Interno Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 55/98, os Embargos de Declaração deverão ser opostos no prazo de cinco dias contado da data da ciência da r. decisão.
2. - Tendo em vista que a Embargante tomou ciência do Acórdão nº 303-31.792 no dia 7.4.2006 (doc. nº 1), a contagem do prazo de cinco dias inicia-se em 10.4.2006 e expira-se em 17.4.2006 (em razão do feriado de Páscoa). Assim sendo, os presentes Embargos de Declaração são **tempestivos**.
3. - Assim, com a interposição dos presente Embargos de Declaração, e conforme dispõe o § 3º do artigo 27 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes, fica interrompido o prazo para a interposição de eventual Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

38. Com base na argumentação acima, desenvolvida pela contribuinte, o prazo para os embargos de declaração deveria começar a fluir a partir da intimação pessoal do seu representante, ou seja, no dia seguinte a 07/04/2006, pois, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, exclui-se da contagem o dia do início e se inclui o do vencimento.

39. A prosperar este raciocínio, o prazo iniciaria em **10/04/2006** (2^a feira) e terminaria não no dia 14/04/2006, por se tratar de feriado de páscoa (mais precisamente, a "Sexta Feira da Paixão"), mas apenas no dia 17/04/2006 (2^a feira). Desta feita, o protocolo dos embargos de declaração no dia **13/04/2006** seriam tempestivos.

40. Em síntese, é possível a abstração, a partir da leitura das peças que instruem o presente processo, das seguintes datas de maior interesse para o deslinde do feito:

DATA	DIA DA SEMANA	EVENTO DE INTERESSE
<u>25/01/2005</u>	<u>3^a feira</u>	Acórdão CARF nº 303-31.792 (nega provimento ao RV)
<u>02/03/2006</u>	<u>5^a feira</u>	Afixação do edital
<u>20/03/2006</u>	<u>2^a feira</u>	Desafixação do edital: termo inicial da contagem de 30 dias
<u>07/04/2006</u>	<u>6^a feira</u>	Intimação pessoal do representante da contribuinte
<u>10/04/2006</u>	<u>2^a feira</u>	Termo inicial do prazo de 5 dias embargos
<u>13/04/2006</u>	<u>5^a feira</u>	Protocolo dos embargos de declaração da contribuinte
<u>14/04/2006</u>	<u>6^a feira</u>	Feriado - "Sexta feira da Paixão"
<u>16/04/2006</u>	<u>Domingo</u>	Páscoa
<u>01/08/2007</u>	<u>4^a feira</u>	"Manifestação de inconformidade" da PFN
<u>18/06/2008</u>	<u>4^a feira</u>	Acórdão CARF nº 303-35.390 (dá provimento parcial ao RV)
<u>08/10/2012</u>	<u>2^a feira</u>	Intimação pessoal do representante da PFN
<u>09/10/2012</u>	<u>3^a feira</u>	Protocolo dos embargos de declaração da PFN

41. Para se resolver a questão a respeito da tempestividade dos embargos de declaração opostos, é necessário se verificar, em primeiro lugar, a validade do Edital de Intimação DICAT/GCOT nº 13/2006, situado à fl. 832.

42. Uma vez que se decida pela **validade** do Edital, o Decreto nº 70.235/1972, com a redação em vigor à época dos fatos, vaticina que a intimação será feita 30 (*trinta*) dias após a publicação ou afixação do edital, se este for o meio utilizado, conforme trecho abaixo transscrito:

Decreto nº 70.235, de 06/03/1972 (com redação dada pela Lei nº 9.532/97) - Art. 23. Far-se-á a intimação: (...) III - trinta dias após a publicação ou afixação do edital, se este for o meio utilizado.

43. Há de se observar, por outro lado, que o Edital confere textualmente o prazo de ciência de 30 (*trinta*) dias contados a partir da **desafixação**, conforme trecho que a

seguir se transcreve: "(...) intimado o contribuinte (...) a tomar ciência (...) no prazo de 30 (trinta) dias contados da data de desafixação deste Edital".

44. Como a desafixação ocorreu em **20/03/2006** (2^a feira), o prazo para ciência, por parte da contribuinte, do Acórdão CARF nº 303-31.792, encontraria o seu termo final ("*dies ad quem*") apenas em **19/04/2006** (4^a feira). Desta forma, tanto a intimação pessoal do representante da contribuinte ocorrida em **07/04/2006**, como a subsequente oposição dos embargos, foram **tempestivas**.

45. No entanto, em nosso entendimento, não deve sequer prosperar a validade do Edital de Intimação DICAT/GCOT nº 13/2006, situado à fl. 832.

46. Isto porque o Decreto nº 70.235/1972, com a redação da época dos fatos (**março de 2006**), determinava que a intimação seria feita: (i) pessoalmente; (ii) por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; ou (iii) por edital:

Decreto nº 70.235, de 06/03/1972 (com redação dada pela Lei nº 11.196/05) - Art. 23. § 1º Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo, a intimação poderá ser feita por edital publicado.

47. A redação a ser considerada é, portanto, aquela da Lei nº 11.196/05, conforme o seguinte histórico de alterações:

"A primeira tentativa de alteração da redação foi efetuada pelo art. 10 da Medida Provisória nº 232, de 30 de dezembro de 2004, que acabou revogado pela Medida Provisória nº 243, de 31 de março de 2005. A Lei nº 11.196/05, ao mudar a redação do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, além de criar um terceiro meio de intimação ordinária (por via eletrônica), passou a permitir à autoridade fiscal o uso da intimação por edital depois da demonstração de que foi improfícuo a tentativa de intimação por um dos meios ordinários"¹ - (seleção e grifos nossos).

48. Observe-se, ademais, que, segundo se depreende da leitura do § 3º do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, "(...) os meios de intimação previstos nos incisos I e II deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência", devendo ser observados *in totum* na ordem em que se encontram, infensos, portanto, à discricionariedade do aplicador.

49. Ao se compulsarem os documentos que instruem os presentes autos administrativos, constata-se que dois foram os mandados de intimação expedidos: (i) a Intimação nº 172/2005, de 24/11/2005, ao endereço da Rua General Câmara, nº 362, Paquetá, Santos/SP, conforme fl. 826, cujo aviso de recebimento foi juntado **em branco**; (ii) a Intimação

¹ NEDER, Marcos Vinicius e LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo administrativo fiscal federal comentado (de acordo com a lei nº 11.941, de 2009 e o Regimento Interno do CARF). São Paulo: Editora Dialética, 3^a Edição, pp. 358-359.

nº 226/2005, de 02/01/2006, ao endereço da Rua Boa Vista, nº 254, Centro, São Paulo/SP, de fl. 828, cujo aviso de recebimento retornou **positivo**.

50. O primeiro endereço corresponde ao da sede da contribuinte, conforme fl. 04 dos presentes autos:

AUTO DE INFRAÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - NA IMPORTAÇÃO	
1. A	ALFANDEGA PORTO DE SANTOS
2. C.G.C.	: 61.149.589/0068-96
3. Razão Social:	COOP. PROD. CANA DE ACUCAR E ALCOOL DO E. SAO PAULO LTDA
Enderéco	RUA GENERAL CAMARA 362 PAQUETA SANTOS SP 11010000
4. Lavratura	DIDAD-EQVAD-SANTOS
Data:	16/12/96 Hora: 17:00

51. Em outra oportunidade, não obstante, a contribuinte já havia sido intimada neste mesmo endereço por meio de envio postal cujo aviso de recebimento retornou positivo (Intimação nº 158/2002, de 03/04/2002, situada à fl. 259):



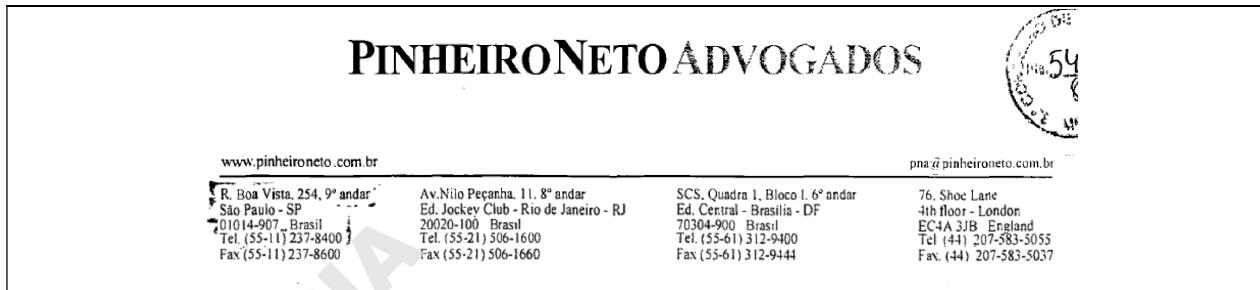
52. Reitera-se que o Aviso de Recebimento ("AR") referente ao suposto envio postal da intimação ora em debate foi juntado **em branco**, sem qualquer carimbo dos Correios, conforme fl. 826.

53. Assim, não comprova a embargante de maneira minimamente satisfatória que resultou improfícua a intimação pessoal ou via postal determinada. Não cumpre, portanto, os requisitos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com redação dada pela Lei nº 11.196/05 que autorizariam a intimação por edital.

54. Enfim, cabe a análise da Intimação nº 226/2005, de 02/01/2006, cujo aviso de recebimento retornou **positivo**.

55. O aviso postal em referência foi enviado ao endereço da Rua Boa Vista, nº 254, Centro, São Paulo/SP, conforme fl. 828.

56. Somente a partir da atenta análise dos autos é possível se depreender que se trata do endereço do patrono da contribuinte:



57. É nula a intimação via postal enviada ao advogado da contribuinte ainda que: (i) retorne positivo o aviso de recebimento correspondente, (ii) o representante legal detenha poderes para receber intimação em seu nome, (iii) haja pedido específico da contribuinte neste sentido.

58. Isto porque assim dispõe o inciso II do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972:

Decreto nº 70.235, de 06/03/1972 - Art. 23. Far-se-á a intimação: I - *pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;* II - *por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.*

59. O **domicílio tributário** é aquele eleito pela contribuinte como tal, não podendo a autoridade administrativa desconsiderá-lo a seu talante senão nos termos definidos pelo § 2º do art. 127 do Código Tributário Nacional.²

60. Este, aliás, o entendimento firmado, em decisão unânime, no **Acórdão CARF nº 3403003.465**, de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan, julgado em sessão de 11/12/2014, cuja trecho da ementa pertinente ao tema em discussão abaixo se transcreve:

² Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) - Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal: I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade; II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento; III - quanto às pessoas jurídicas de direito público, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante. § 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação. § 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

**"INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ESCOLHA DIVERSA.
IMPOSSIBILIDADE.**

As intimações no processo administrativo de determinação e exigência de crédito tributário são regidas pelo art. 23 do Decreto no 70.235/1972, que limita o envio ao endereço postal fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária, não contemplando o endereçamento a advogados ou representantes localizados em domicílio diverso" - (seleção e grifos nossos).³

61. Ressalte-se, ainda, que autoridade administrativa detinha, a seu dispor, **endereço alternativo** informado pela contribuinte em diversas ocasiões, como em sua qualificação na peça de impugnação, situada à fl. 102:

<p>COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA, AÇÚCAR E ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO LTDA. - COPERSUCAR, sociedade por quotas de responsabilidade limitada, com sede na Cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, na Rua Borges de Figueiredo, 237, devidamente inscrita no C.G.C.M.F. sob no. 61.149.589/0068-96, por seus advogados (doc. nº 1), vem, respeitosamente, à presença de V.Sa., com fundamento no artigo 11 do Decreto 70.235/72, apresentar sua</p>	
---	--

62. O endereço é repetido em outras oportunidades, e descrito como a **sede social** da contribuinte, como na Ata da Assembléia Geral Extraordinária, situada à fl. 117:



³ Em sentido bastante próximo, o Acórdão CARF nº 3403003.187, de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan, julgado em sessão de 20/08/2014, também decidido à unanimidade nos seguintes termos: "INTIMAÇÃO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELEITO. DEFINIÇÃO LEGAL. Para fins de intimação em processo administrativo fiscal, o "domicílio tributário eleito" a que se refere o art. 23, II do Decreto no 70.235/1972, não é aquele no qual o contribuinte pede, em um dado processo, para ser cientificado (por exemplo, no escritório de um advogado), mas, como esclarece o § 4º do mesmo artigo, "o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária", e "o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado".

63. O requisito para que se recorra ao expediente da intimação editalícia estabelecido pelo inciso II do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972 é ter restado infrutífera a intimação pessoal ou via aviso postal. Ao não constar nos autos a intimação pessoal, que poderia ser realizada na pessoa do mandatário regularmente constituído, e ao não se comprovar ter restado infrutífera a tentativa de intimação via postal, não é possível se admitir a utilização do instrumento subsidiário do edital:

*"A intimação ou a notificação de lançamento por edital pode ser utilizada quando - **motivada e comprovadamente** - os meios próprios não possam ser utilizados. Por se tratar de mecanismo **excepcional** de comunicação da pretensão fiscal ou de notícia processual, **o pressuposto de sua utilização é a demonstração de que os meios ordinários restaram infrutíferos**, como, por exemplo, o domicílio do contribuinte for desconhecido ou este se encontrar em local incerto ou mesmo inacessível. A utilização inapropriada da intimação por edital não se presta para a formalização da pretensão fiscal em face do contribuinte, além de induzir a nulidade do processo administrativo" - (seleção e grifos nossos).⁴*

64. Observe-se, ainda, que a alegação de intempestividade, ora intentada, sequer foi mencionada na peça de "manifestação de inconformidade", situada às fls. 881-893, protocolada pelo representante da Fazenda Nacional em 01/08/2007 em contrariedade aos embargos declaratórios da contribuinte que deram origem ao acórdão ora embargado.

65. Não havendo prova da tentativa frustrada de intimação pessoal ou via postal, inviável a utilização do expediente previsto no § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972 com redação dada pela Lei nº 11.196/05, e **nulo, portanto, o Edital de Intimação DICAT/GCOT nº 13/2006, situado à fl. 832.**

66. Assim, em **07/04/2006**, uma sexta-feira, quando o representante da contribuinte regularmente constituído tomou ciência do acórdão embargado, operou-se a previsão do inciso I do art. 23 da norma em referência,⁵ inaugurando-se o prazo de 5 (*cinco*) dias contados a partir do primeiro dia útil subsequente à intimação pessoal do mandatário do sujeito passivo para a oposição de embargos, ou seja, no dia **10/04/2006**, uma segunda-feira ("*dies a quo*", ou **termo inicial** da contagem do prazo).

67. Desta feita, voto pelo reconhecimento da **tempestividade** dos embargos de declaração da contribuinte protocolados no dia 13/04/2006 e, neste particular, conheço e nego provimento aos embargos de declaração em análise.

⁴ MARINS, James. Direito processual brasileiro (administrativo e judicial). São Paulo: Editora Dialética, 5ª edição, 2010, p. 248.

⁵ Decreto nº 70.235, de 06/03/1972 - Art. 23. Far-se-á a intimação: I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar.

II. DA MULTA DE CONTROLE ADMINISTRATIVO E DA EXCLUSÃO DAS MULTAS DE OFÍCIO (II E IPI)

68. A alegação de omissão quanto à multa de controle administrativo das importações merece prosperar, uma vez que o Acórdão CARF nº 303-35.390, ora embargado, dela não tratou, o que se passa a fazer.

69. Ainda que se verifique erro na classificação fiscal utilizada pela contribuinte, observa-se, a partir da leitura dos documentos que instruem os presentes autos administrativos, que as mercadorias **estavam acobertadas pela guia de importação**, o que, em nosso entendimento, afasta a aplicação da multa de controle administrativo.

70. Isto porque se encontra ausente efetiva lesão ao interesse da fiscalização, que é o requisito *sine qua non* da obrigação acessória, a condição de sua existência segundo preceitua o § 2º do art. 113 do Código Tributário Nacional:

CTN – Art. 113. *A obrigação tributária é principal ou acessória (...). § 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

71. Neste sentido, o Acórdão CARF nº 303-28.417, que, por unanimidade de votos, decidiu:

*"Erro na classificação fiscal de mercadoria, **corretamente acobertada na Guia de Importação do despacho**, não enseja a aplicação da multa administrativa prevista no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, nem a multa do art. 4º, inciso, da Lei 8.218/91. Recurso parcialmente provido" - (seleção e grifos nossos).*

72. Não obstante, cumpre observar que este Conselho tem consignado que o mero erro do contribuinte na identificação da classificação fiscal correta da mercadoria em procedimento de importação não é suficiente para configurar hipótese de aplicação de multa por falta de licença de importação nos casos em que a mercadoria reclassificada não esteja sujeita a licenciamento prévio, vez que a multa prevista no art. 169, I, "b", do Decreto-lei nº 37/1966, no valor de 30% do valor da mercadoria, exige que a falha perpetrada enseje efetivo **prejuízo** ao controle administrativo das importações.

73. Neste sentido, por seu turno, o mais recente Acórdão nº 3202-001.479, julgado em sessão de **26/02/2015** por unanimidade de votos:

"MULTA POR FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO (LI). PRODUTO DISPENSADO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO E DE LICENCIAMENTO. INAPLICABILIDADE.

É condição necessária para a prática da infração administrativa ao controle da importação por falta de Licença de Importação (LI) que produto importado esteja sujeito ao controle administrativo e ao licenciamento,

previamente ao embarque no exterior ou ao despacho aduaneiro, conforme o caso. Nos presentes autos, inaplicável a multa por falta de LI, pois os produtos importados estavam dispensados de controle administrativo e de licenciamento".

74. Este é o sentido do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12, de 21/01/1997 ao declarar que o embarque de mercadoria antes da obtenção do licenciamento não automático no SISCOMEX não constitui infração administrativa ao controle das importações:

Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12, de 21/01/1997 - "(...) não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, 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".

75. O § 2º do art. 113 do Código Tributário Nacional, ao erigir o interesse da fiscalização e da arrecadação como condições para a imposição dos deveres instrumentais, transparece, portanto, como limitação criada pelo poder legislativo ao poder da Administração, rumo a uma dupla componencialidade: a um tempo, permite a sua instituição por meio de normas infralegais que disciplinem a racionalidade da fiscalização, pela referência ao termo "legislação tributária" (art. 96 do CTN) e estabelece os limites materiais de sua atuação.

76. Em percutiente estudo sobre as limitações aos deveres instrumentais tributários, Caio Augusto Takano analisa a grande margem de discricionariedade conferida pelo Código Tributário Nacional a partir de um contrapeso: "(...) uma única, mas rigorosa limitação de natureza material"⁶:

"(...) os deveres instrumentais devem ser instituídos de tal modo que sejam aptos a atender a finalidade normativa de sua imposição, isto é, o "interesse da arrecadação e da fiscalização dos tributos" (...). Ignorar seu conteúdo limitador equivale a retirar o principal freio à atividade estatal, de modo que restariam apenas as amplas prerrogativas conferidas pelo Código Tributário Nacional, que passariam a poder ser exercidas sem qualquer amarra, transformando discricionariedade em arbitrariedade"⁷ - (seleção e grifos nossos).

⁶ TAKANO, Caio Augusto. Limitações aos deveres instrumentais tributários (aplicação do art. 113, §2º do Código Tributário Nacional). Dissertação de Mestrado aprovada, com distinção e louvor, pela Faculdade de Direito Da Universidade de São Paulo, 2015, pp. 150-151.

⁷ Ibidem.

77. O desdobramento do raciocínio naquilo que importa ao campo das sanções tributárias é merecedor de encômios.

78. As funções reparadora, reeducativo-preventiva e punitiva de uma multa por decorrência de descumprimento de um dever instrumental devem se limitar à atribuição da culpa do infrator e ao bem jurídico lesionado pela conduta ilícita.

79. Assim, se o bem jurídico tutelado é o "*interesse da arrecadação*", não haveria sentido em se punir na proporção da lesão de forma ilimitada. Enquanto o valor do tributo possa ser utilizado como parâmetro de dosimetria pelo legislador de imposição de multas, como forma a diferenciar contribuintes de maior ou menor capacidade econômica, prestigiando-se, assim, a função reeducadora da sanção, há limites decorrentes do próprio bem jurídico tutelado que impedem que a função reparadora ultrapasse seu valor. Portanto, se a multa se volta unicamente ao interesse da fiscalização, há de se estimar a dimensão do bem lesado para que seja fixado um limite máximo de sanção pecuniária, sob a pena de se desvirtuar a finalidade da sanção, tornando-a instrumento de arrecadação medida pela capacidade contributiva.

80. Para tanto, há de se ter em conta, do ponto de vista de *lege ferenda*, que, se o bem tutelado é o **interesse da fiscalização**, descabido se falar em aplicação de uma alíquota sobre o valor da obrigação principal na etapa do cálculo da dosimetria da sanção, mas, antes, segundo este racional, uma estimativa do gasto empreendido pela Administração, do serviço público voltado à efetiva fiscalização do tributo prejudicado pela omissão da contribuinte:

*"Referimo-nos (...) a limites materiais das sanções tributárias como aqueles estabelecidos em razão do bem jurídico tutelado pela norma sancionatória. O reconhecimento de que o bem jurídico tutelado possui relevância não apenas na imposição da penalidade, como igualmente em sua dosimetria, implica assumir que lesões a diferentes bens jurídicos ensejam distintas formas de sanção ou, pelo menos, diferentes critérios de dosimetria da pena"*⁸ - (seleção e grifos nossos).

81. No entanto, não é necessário sequer ir tão longe, pois, no caso concreto, diante da apresentação da guia de importação contendo todos os aspectos constitutivos da mercadoria, que implica redundância no fornecimento da informação, e na ausência de qualquer elemento indicador de dolo por parte do declarante, constatamos facilmente que **sequer houve prejuízo à fiscalização**.

82. Isso ocorre porque, havendo outras formas legítimas - e a Guia de Importação inequivocamente o é - de se prestarem as informações necessárias para o correto exame do fato jurídico tributário e do recolhimento do tributo pelas autoridades fiscais, não há de se sustentar existência de lesão ao interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Logo, não havendo lesão ao interesse juridicamente tutelado (repita-se, o interesse da fiscalização), descabida, portanto, a aplicação da multa:

⁸ Idem, p. 206.

"(...) refletindo um dever que promove exclusivamente o 'interesse da fiscalização' no caso concreto, seu limite é a própria lesão ao bem jurídico tutelado, que nenhuma ligação guarda com o fato jurídico tributário"⁹.

83. Assim, os embargos devem ser conhecidos quanto esta omissão e, no mérito, providos, para a finalidade de se afastar a multa regulamentar.

84. Por outro lado, quanto às multas de ofício, não merece prosperar a alegação de omissão, uma vez que o voto vencedor do Acórdão CARF nº 303-35.390, que reflete a posição do colegiado, é expresso ao afastá-las, conforme fl. 922:

"Quanto às multas de ofício do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados, a maioria do colegiado concluiu pela inaplicabilidade delas em face da boa-fé do sujeito passivo, fato corroborado pela oportuna prestação de informações do produto efetivamente importado no pedido feito ao Departamento Nacional de Combustíveis (DNC) e por este órgão aprovado".

85. A embargante poderá discordar da decisão, ou mesmo defender carência de suficiente fundamentação ou lastro positivo em eventual sede recursal, mas, em nosso entendimento, não é cabível o reconhecimento de omissão diante de posicionamento expresso do colegiado a respeito do tema, como é o caso.

86. Observe-se, ademais, para que se dissipe qualquer dúvida acerca de ter ou não a turma decidido a respeito da matéria, que o tema foi tratado expressamente na **ementa** do Acórdão CARF nº 303-35.390, conforme fl. 904:

PENALIDADES. MULTA DE OFÍCIO.

Não há se falar em multa de ofício quando o sujeito passivo da obrigação tributária é induzido a erro por órgão da administração pública competente para examinar e deferir pedido do administrado.

87. Assim, neste particular, com fundamento nos argumentos acima expostos, voto por não conhecer a alegação de omissão quanto às multas de ofício e dar provimento aos embargos de declaração em análise unicamente quanto à multa de controle administrativo das importações, saneando a omissão apontada.

⁹ Ibidem.

III. DO ERRO MATERIAL APONTADO

88. Aponta a embargante, por derradeiro, a existência de **erro material** no julgado, tendo em vista que o conselheiro Tarásio Campelo Borges consta como voto vencido em relação ao provimento do recurso voluntário **quanto às multas de ofício**, enquanto que, em seu voto, consignado como vencedor, haveria posição em sentido diametralmente oposto ao registrado no acórdão ora embargado.

89. A alegação não merece prosperar.

90. Conforme consignado no relatório que precede o presente voto, e a partir da leitura do Acórdão CARF nº 303-35.390, situado às fls. 904-922, é possível se afirmar que o relator, Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, proferiu **voto vencido** em sessão no sentido de acolher os embargos de declaração da contribuinte e dar provimento integral ao recurso voluntário.

91. A Conselheira Anelise Daudt Prieto foi designada relatora, mas, diante do fim de seu mandato, o Conselheiro Tarásio Campelo Borges foi designado redator *ad hoc*, e, para esta tarefa, valeu-se de arquivo em mídia eletrônica contendo "*(...) a parte do voto vencedor elaborada pela então conselheira Anelise Daudt Prieto, que adotava e transcrevia a declaração de voto apresentada pelo conselheiro Celso Lopes Pereira Neto*".

92. O redator *ad hoc* é uma figura extraordinária e, por este motivo, não necessariamente comunga das razões do voto vencedor que deve redigir por incumbência decorrente da designação da figura do presidente do colegiado.

93. Observe-se, ademais, que o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, redator *ad hoc*, tomou o cuidado de explicitar, no voto que redigiu, o fato de ter se valido de arquivo em mídia eletrônica de lavra da Conselheira Anelise Daudt Prieto, que acompanhou a declaração do voto vencedor apresentado pelo Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto.

94. A própria redação aponta para a cuidadosa descrição da posição vencedora no colegiado - não necessariamente aquela manifestada em sessão pública pelo redator *ad hoc*, que, ao redigir a parte dispositiva do voto vencedor, define o sujeito da oração como "*(...) o colegiado*":

*"Com essas considerações, **o colegiado**, por unanimidade, acolheu parcialmente os embargos de declaração (...) e retificou o arresto para (...) **por maioria, dar provimento quanto às multas de ofício (II e IPI)**".*

95. Uma vez **(i)** que o provimento concernente às multas de ofício foi por maioria, e não por decisão unânime, e **(ii)** que em nenhum momento o redator *ad hoc* aponta expressamente para o seu posicionamento singular adotado ao longo da sessão, não é possível se afirmar com exatidão a existência de erro material no julgado, permanecendo hígida e inalterada a presunção de veracidade do resultado do julgamento transcrito em ata.

96. Em outras palavras, é possível se afirmar: o Conselheiro Tarásio Campelo Borges foi nomeado redator do acórdão não porque seu voto tenha prevalecido como o entendimento adotado pela turma, mas unicamente porque se extinguiu o mandato da Conselheira Anelise Daudt Prieto, redatoria originalmente designada para a tarefa.

97. A figura do redator, ademais, ainda que se admita o inexorável traço de subjetividade que se apresenta em toda e qualquer atividade humana, existe antes para expressar a posição do colegiado do que a sua própria, devendo ser a ela tão fidedigno quanto possível, seja no momento de vazar a decisão dispositiva, seja na etapa de descrever o percurso lógico-racional construído pelo grupo, a explanação das razões da maioria.

98. Assim, ao redigir o voto, na qualidade de redator *ad hoc*, manifestou o Conselheiro a posição do colegiado, e não a sua posição singular:

"ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade, acolher parcialmente os embargos de declaração ao Acórdão 303-31792, de 25/01/2005, tão somente em relação à "presença de água" (por contradição) e retificar o arresto para:

(1) pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário quanto aos tributos, vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli (Relator), Heroldes Bahr Neto, Nanci Gama e Vanessa Albuquerque Valente, que deram provimento;

(2) por maioria, dar provimento quanto as multas de ofício (II e IPI), vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro e Celso Lopes Pereira Neto, que negaram provimento. O Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto fará declaração de voto. Designada redatora para o acórdão a Conselheira Anelise Daudt Prieto".

99. Desta forma, neste particular, com fundamento nos argumentos acima expostos, voto por negar provimento aos embargos de declaração em análise, de maneira a não reconhecer o erro material apontado.

Com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, dar provimento parcial aos embargos de declaração opostos unicamente para a finalidade de reconhecer e colmatar a omissão quanto à multa regulamentar de controle administrativo das importações, afastando-a.

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator