



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12266.724186/2014-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.326 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2020
Recorrente CICLO CAIRU LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 09/03/2010, 17/03/2010, 23/03/2010, 07/05/2010, 11/05/2010, 02/07/2010, 26/07/2010, 10/08/2010, 11/08/2010, 24/08/2010, 21/09/2010, 21/10/2010, 27/10/2010, 10/03/2011, 17/05/2011, 18/05/2011, 08/06/2011, 30/06/2011, 08/07/2011, 20/09/2011, 29/03/2012, 04/07/2012, 10/08/2012, 15/08/2012, 18/08/2012, 13/09/2012, 28/09/2012, 30/10/2012, 18/01/2013, 22/02/2013, 05/06/2013, 28/06/2013, 01/07/2013, 22/07/2013, 05/08/2013, 02/09/2013, 19/09/2013, 30/09/2013, 30/10/2013, 08/11/2013, 26/11/2013, 12/12/2013

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA IMPORTADA. ÔNUS DA PROVA.

Havendo litígio no que se refere à identificação do produto importado, a ausência, nos autos, de elementos capazes de afastar a reclassificação proposta pela fiscalização, implica na manutenção do auto de infração.

No caso, diante da ausência de apresentação pela recorrente de fundamentos de fato e de direito respaldados em provas relativamente à discordância da classificação fiscal adotada é de se manter o lançamento.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. SÚMULA 227-TFR. ART. 146-CTN. ÂMBITO DE APLICAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO DE LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.

O desembaraço aduaneiro não representa lançamento efetuado pela fiscalização nem homologação, por esta, de lançamento "efetuado pelo importador". Tal homologação ocorre apenas com a "revisão aduaneira" (homologação expressa), ou com o decurso de prazo para sua realização (homologação tácita). A homologação expressa, por meio da "revisão aduaneira" de que trata o art. 54 do Decreto-lei no 37/1966, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472/1988, em que pese a inadequação terminológica, derivada de atos infralegais, não representa, efetivamente, nova análise, mas continuidade da análise empreendida, ainda no curso do despacho de importação, que não se encerra com o desembaraço. Não se aplicam ao caso, assim, o art. 146 do CTN (que pressupõe a existência de lançamento) nem a Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos (que afirma que "a mudança de critério adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento").

A revisão aduaneira é procedimento expressamente previsto na legislação pertinente e não vulnera o art. 146 do CTN.

REVISÃO ADUANEIRA. IMPORTAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Independentemente do canal em que se efetivou o despacho aduaneiro, o resultado da revisão assim realizada não significa mudança de critério jurídico.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Data do fato gerador: 09/03/2010, 17/03/2010, 23/03/2010, 07/05/2010, 11/05/2010, 02/07/2010, 26/07/2010, 10/08/2010, 11/08/2010, 24/08/2010, 21/09/2010, 21/10/2010, 27/10/2010, 10/03/2011, 17/05/2011, 18/05/2011, 08/06/2011, 30/06/2011, 08/07/2011, 20/09/2011, 29/03/2012, 04/07/2012, 10/08/2012, 15/08/2012, 18/08/2012, 13/09/2012, 28/09/2012, 30/10/2012, 18/01/2013, 22/02/2013, 05/06/2013, 28/06/2013, 01/07/2013, 22/07/2013, 05/08/2013, 02/09/2013, 19/09/2013, 30/09/2013, 30/10/2013, 08/11/2013, 26/11/2013, 12/12/2013

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA IMPORTADA. ÔNUS DA PROVA.

Havendo litígio no que se refere à identificação do produto importado, a ausência, nos autos, de elementos capazes de afastar a reclassificação proposta pela fiscalização, implica na manutenção do auto de infração.

No caso, diante da ausência de apresentação pela recorrente de fundamentos de fato e de direito respaldados em provas relativamente à discordância da classificação fiscal adotada é de se manter o lançamento.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. SÚMULA 227-TFR. ART. 146-CTN. ÂMBITO DE APLICAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO DE LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.

O desembaraço aduaneiro não representa lançamento efetuado pela fiscalização nem homologação, por esta, de lançamento "efetuado pelo importador". Tal homologação ocorre apenas com a "revisão aduaneira" (homologação expressa), ou com o decurso de prazo para sua realização (homologação tácita). A homologação expressa, por meio da "revisão aduaneira" de que trata o art. 54 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/1988, em que pese a inadequação terminológica, derivada de atos infralegais, não representa, efetivamente, nova análise, mas continuidade da análise empreendida, ainda no curso do despacho de importação, que não se encerra com o desembaraço. Não se aplicam ao caso, assim, o art. 146 do CTN (que pressupõe a existência de lançamento) nem a Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos (que afirma que "a mudança de critério adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento").

A revisão aduaneira é procedimento expressamente previsto na legislação pertinente e não vulnera o art. 146 do CTN.

REVISÃO ADUANEIRA. IMPORTAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Independentemente do canal em que se efetivou o despacho aduaneiro, o resultado da revisão assim realizada não significa mudança de critério jurídico.

IPI. INCIDÊNCIA. REVENDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IMPORTADOS.

Por força do § 2º, do art. 62, do RICARF/2015, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo (art. 543C do CPC), de que os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil (EREsp 1.403.532/SC, DJe 18/12/2015).

Não há ilegalidade na incidência do IPI na saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento do importador, já que equiparado a industrial pelo art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, com a permissão dada pelo art. 51, II, do CTN.

A lei elenca dois fatos geradores distintos, o desembaraço aduaneiro proveniente da operação de compra de produto industrializado do exterior e a saída do produto industrializado do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor, isto é, a primeira tributação recai sobre o preço de compra onde embutida a margem de lucro da empresa estrangeira e a segunda tributação recai sobre o preço da venda, onde já embutida a margem de lucro da empresa brasileira importadora.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 09/03/2010, 17/03/2010, 23/03/2010, 07/05/2010, 11/05/2010, 02/07/2010, 26/07/2010, 10/08/2010, 11/08/2010, 24/08/2010, 21/09/2010, 21/10/2010, 27/10/2010, 10/03/2011, 17/05/2011, 18/05/2011, 08/06/2011, 30/06/2011, 08/07/2011, 20/09/2011, 29/03/2012, 04/07/2012, 10/08/2012, 15/08/2012, 18/08/2012, 13/09/2012, 28/09/2012, 30/10/2012, 18/01/2013, 22/02/2013, 05/06/2013, 28/06/2013, 01/07/2013, 22/07/2013, 05/08/2013, 02/09/2013, 19/09/2013, 30/09/2013, 30/10/2013, 08/11/2013, 26/11/2013, 12/12/2013

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa. Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, por maioria de votos, conhecer parcialmente das razões recursais, em razão de preclusão, e, na parte conhecida, negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior que dava provimento ao Recurso

no tocante à impossibilidade de alteração do critério jurídico na reclassificação fiscal. Manifestou intenção de declarar voto o conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Márcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Resumidamente, segundo a Fiscalização Aduaneira, (a) a empresa Ciclo Cairu registrou as Declarações de Importação (DI) nº 10/0382745-6, nº 10/0382746-4, nº 10/0437608-3, nº 10/0473650-0, nº 10/0754218-9, nº 10/0773673-0, nº 10/1115779-0, nº 10/1267105-6, nº 10/1267106-4, nº 10/1374880-0, nº 10/1384642-9, nº 10/1471864-5, nº 10/1655538-7, nº 10/1859900-4, nº 10/1863402-0, nº 10/1909064-4, nº 11/0434314-4, nº 11/0903444-1, nº 11/0903445-0, nº 11/0912585-4, nº 11/1058974-5, nº 11/1058975-3, nº 11/1206671-5, nº 11/1266941-0, nº 11/1781952-5, nº 12/0584579-0, nº 12/1226127-7, nº 12/1475203-0, nº 12/1505288-1, nº 12/1523515-3, nº 12/1708372-5, nº 12/1816238-6, nº 12/1816240-8, nº 12/2038040-9, nº 13/0125735-6, nº 13/0353644-9, nº 13/0582421-2, nº 13/1080855-6, nº 13/1204940-7, nº 13/1252255-2, nº 13/1266253-2, nº 13/1413166-6, nº 13/1516409-6, nº 13/1720307-2, nº 13/1852847-1, nº 13/1919969-2, nº 13/2150705-6, nº 13/2219235-0, nº 13/2338632-9 e nº 13/2457858-2, entre 09/03/2010 e 12/12/2013, e classificou kits de transmissão para motocicletas no código da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) 8483.90.00; (b) o Imposto de Importação (II) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) não foram recolhidos por força da Portaria Interministerial nº 300, de 20/12/1996; (c) as mercadorias teriam que ter sido classificadas nos códigos NCM 7315.12.10, 8714.10.00 e 8714.19.00; e (d) as mercadorias classificadas nos códigos NCM 8714.10.00 e 8714.19.00 não gozavam dos benefícios da Portaria Interministerial nº 300/1996.

Em decorrência dos fatos relatados no parágrafo anterior, foi lavrado o Auto de Infração (AI) nº 0227600/00467/14, objetivando lançar (a) os valores relativos a II e IPI não recolhidos, juros de mora e multa de ofício; e (b) a multa por erro de classificação. O valor lançado totalizou, em valores originais, R\$ 6.145.977,94 (seis milhões, cento e quarenta e cinco mil, novecentos e setenta e sete reais e noventa e quatro centavos).

A seguir, transcrevo, de forma sucinta, os principais fatos e fundamentos jurídicos apresentados pela Fiscalização Aduaneira como justificativa para o lançamento, na forma constante do AI e seus suplementos:

1. O escopo da ação fiscal abrangeu importações realizadas pela empresa Ciclo Cairu, entre janeiro/2010 e dezembro /2013, classificadas no código NCM 8483.90.00;
2. As mercadorias descritas nas DI de interesse foram kits com coroa, pinhão e corrente de transmissão para motocicletas e kits com coroa e pinhão para motocicletas;

3. Através do Termo de Início de Procedimento Fiscal – EQFIA/ALF/MNS nº 10/2014, solicitou-se à empresa, dentre outros, esclarecimentos a respeito dos kits de transmissão para motocicletas;

4. A empresa solicitou prorrogação do prazo para atendimento da solicitação do item anterior;

5. Ante o aparente não atendimento da solicitação do item 3, a empresa foi novamente intimada através do Termo de Intimação Fiscal – EQFIA/ALF/MNS nº 45/2014;

6. A solicitação do item 3, contudo, já havia sido atendida e apresentou a seguinte resposta:

“Sobre as mercadorias mencionadas no referido termo, classificadas na NCM 8483.90.00, foi feita consulta verbal aos auditores, por se tratar de engrenagem utilizada não somente em motocicletas, mas também e principalmente nos mais diversos tipos de máquinas e equipamentos industriais, notadamente as esteiras transportadoras terrestres e aéreas, linhas de montagens, bem como em máquinas e implementos agrícolas, como colheitadeiras, semeadeiras, etc. (fotos em anexo), entretanto não fora formalizado questionamento por escrito a respeito”;

7. É salientado que a declaração prestada no item anterior e suas respectivas fotos são conflitantes com a descrição das mercadorias nas DI registradas pela empresa, pois em todas as há sempre referência a um modelo específico de motocicleta;

8. A título de exemplo do citado no item anterior, fazem parte dos textos das descrições das mercadorias nas DI: “PARA MOTOCICLETA 34/14 BIZ 125”, “PARA MOTOCICLETA 35/14 POP 100”, “PARA MOTOCICLETA 35/15 C100 BIZ”, “PARA MOTOCICLETA 36/14 DREAM”, “PARA MOTOCICLETA 37/13 TWISTER”, “PARA MOTOCICLETA 37/15 CRYPTON”, “PARA MOTOCICLETA 39/15 SHUTDOWN MAX”, “PARA MOTOCICLETA 42/15 TITAN 150 SPORT”, “PARA MOTOCICLETA 43/13 CBX/NX/XR 200” e “PARA MOTOCICLETA 43/14 SUZUKI YES 125”, apenas para citar algumas;

9. Através do Termo de Intimação Fiscal – EQFIA/ALF/MNS nº 49/2014, solicitou-se à empresa a apresentação dos documentos originais que instruíram as DI de interesse e respectivas notas fiscais de entrada;

10. A empresa solicitou prorrogação do prazo para atendimento da solicitação do item anterior;

11. Apenas foram entregues os documentos referentes às DI registradas entre 29/10/2011 e 31/12/2013, pois em 28/10/2011 houve um incêndio na empresa, fato que foi devidamente comprovado pela mesma;

12. Os documentos apresentados corroboram com as descrições feitas nas DI;

13. De forma ilustrativa, fazem parte dos textos das descrições de algumas das faturas comerciais referenciadas no item anterior: “SPROCKET KIT 35/14 POP 100 WITHOUT CHAIN”, “SPROCKET KIT 43/14 FAN 125/09 WITHOUT CHAIN”, “SPROCKET KIT 43/14 SUZUKI YES 125 WITHOUT CHAIN”, “SPROCKET KIT 43/14 TITAN 99 WITHOUT CHAIN”, “SPROCKET KIT 44/14 TITAN 00 WITHOUT CHAIN”, “SPROCKET KIT 48/14 XTZ WITHOUT CHAIN”, “SPROCKET KIT 50/17 NXR WITHOUT CHAIN”, “SPROCKET KIT 39/13 XRE 300 1045 WITHOUT CHAIN”, “X KIT MAX 43/16 TITAN 150 S/ CORR” e “X KIT MAX 37/13 CB 300 S/ CORR 1045”, apenas para citar algumas;

14. Uma vez identificadas as mercadorias e individualizados seus componentes, passa-se à correta descrição das mesmas;

15. Aponta-se que a empresa adotou o código NCM 8483.90.00 para os kits de transmissão e que, entretanto, a alínea “I” da Nota 1 da Seção XVI e a alínea “e” da Nota 2 da Seção XVII, publicadas nas Resoluções Camex nº 43, de 22/12/2006, e nº 94, de 08/12/2011, excluem expressamente as coroas e os pinhões da classificação adotada;

16. São usadas as Regras de Gerais de Interpretação (RGI) do Sistema Harmonizado (SH) nº 1 e nº 6, publicadas nas Resoluções Camex nº 43/2006 e nº 94/2011, para determinar a adequada classificação fiscal das coroas e dos pinhões no código NCM 8714.10.00;

17. Usam-se as Notas Explicativas (NE) do SH, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27/01/1992, e pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 807, de 11/01/2008, da Posição NCM 87.14 para robustecer o argumento do item anterior;

18. É demonstrado que o Subitem NCM 8714.10.00 apenas foi criado pela Resolução Camex nº 94/2011 e que diante dos desdobramentos da Posição NCM 87.14 sob a vigência da Resolução Camex nº 43/2006 a adequada classificação fiscal das coroas e dos pinhões é no Subitem NCM 8714.19.00;

19. Conclui-se que as coroas e os pinhões dever ser classificados no Subitem NCM 8714.19.00 (para DI registradas até 31/12/2011) e no Subitem NCM 8714.10.00 (para DI registradas a partir de 01/01/2012);

20. Por aplicação da RGI-3a, publicada nas Resoluções Camex nº 43/2006 e nº 94/2011, é determinado que o kit constituído por coroa e pinhão deve ser classificado na mesma Subposição NCM de seus elementos componentes;

21. Passa-se à análise das correntes de transmissão, componentes de alguns dos kits de transmissão para motocicletas;

22. É abordada a função da corrente de transmissão e sua correlação com a coroa e o pinhão;

23. Aponta-se que a empresa adotou o código NCM 8483.90.00 para os kits de transmissão também contendo correntes e que, entretanto, a alínea “g” da Nota 1 da Seção XVI, a alínea “a” da Nota 2 da Seção XV, o texto da Posição NCM 73.15, as NESH das Posições NCM 73.15 e 87.14 e a alínea “b” da Nota 2 da Seção XVII, publicadas nas Resoluções Camex nº 43/2006 e nº 94/2011, excluem expressamente as correntes da classificação adotada;

24. Por aplicação da RGI-1, RGI-2b, RGI-3b, RGI-6 e Regra Geral Complementar (RGC) 1, publicadas nas Resoluções Camex nº 43/2006 e nº 94/2011, é determinado que os kits constituídos por corrente, coroa e pinhão devem ser classificados na Subposição NCM 7315.12.10;

25. Apresenta-se a revisão aduaneira, tratada no art. 638 do Decreto nº 4.543, de 26/12/2002, então Regulamento Aduaneiro (RA);

26. São expostos os dispositivos legais que tratam da isenção do II e do IPI concedida às empresas localizadas na área da Amazônia Ocidental, qual sejam, *caput* e § 1º do art. 1º e *caput* e Parágrafo único do art. 2º do Decreto-Lei nº 356, de 15/08/1968, art. 505 do então RA e inciso II e § 2º do art. 95 do Decreto nº 7.212, de 15/06/2010, Regulamento do IPI;

27. Alerta-se para o fato de que a Portaria Interministerial nº 300/1996, à qual se refere o Parágrafo único do art. 2º do Decreto-Lei nº 356/1968, contempla o Subitem NCM 7315.12.10, mas não os Subitens NCM 8714.10.00 ou 8714.19.00; e

28. São detalhadas as repercussões tributárias da nova classificação das mercadorias de interesse, qual sejam, (a) multa de 1% do valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na NCM, prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, e (b) II e IPI não recolhidos e respectivas multas de ofício, previstos nos arts. 73, 94, 238, 242 e 725 do Decreto nº 6.759, de 05/02/2009, RA.

Contrapondo-se ao relatado e alegado no procedimento fiscal em tela, as contrarrazões manifestadas pela Impugnante podem ser concentradas da seguinte forma:

1. Atribui-se à Fiscalização Aduaneira que seriam exigíveis o II e o IPI de todas as mercadorias reclassificadas;

2. É transcrito o conjunto da fundamentação legal apresentado nas folhas 8, 26 e 27 para o lançamento do crédito tributário;
3. Aponta-se hipotética falta de comprovação da origem da base de cálculo utilizada pela Fiscalização Aduaneira para o lançamento do II e que a Impugnante não teria, assim, como comprovar a exatidão dos créditos tributários, em prejuízo de seu direito de defesa;
4. Complementando o item anterior, a Impugnante declara que a falta das cópias das DI de interesse no presente Processo Administrativo impossibilitaria sua adequada defesa, e apresenta doutrina especializada para suportar sua tese;
5. É indicado que a fundamentação legal que suporta o lançamento do IPI não teria sido clara e precisa;
6. Apresenta-se jurisprudência administrativa que apoiaria seu argumento do item anterior;
7. É destacado que o art. 80 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, com redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007, teria sido utilizado como fundamentação legal para o lançamento da multa de ofício, e que o referido dispositivo seria inaplicável à conduta da empresa Ciclo Cairu, haja vista não ter havido diferença de tributo apurado em nota fiscal;
8. A argumentação do item anterior faz-se acompanhar de jurisprudência administrativa;
9. De forma complementar ao item 7, cita ainda que tal falha presente no AI teria lesionado o Princípio da Estrita Legalidade e o inciso IV do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, Processo Administrativo Fiscal (PAF);
10. A Impugnante reafirma que a classificação fiscal adotada pela empresa nas DI de interesse, qual seja o código NCM 8483.90.00, estaria correto e que não seria determinante a descrição presente nas DI nem nos documentos que as instruíram;
11. Adiciona-se que, supostamente, “comprovam ainda fotos anexas que apesar da descrição das mercadorias como destinadas à (sic) motocicletas, as peças importadas pela recorrente são vendidas para sua aplicação também em diversas outras máquinas industriais e bicicletas, sendo largamente utilizadas em máquinas agrícolas” (folha 321);
12. É salientado que para serem classificadas na Posição NCM 87.14 as mercadorias teriam que ser destinadas a aplicação exclusiva ou principalmente em veículos de transporte, e que este não seria o do caso em tela, haja vista o alegado no item anterior;
13. A Impugnante ressalta que a DI nº 10/1859900-4 teria sido parametrizada para o canal vermelho de conferência aduaneira, com as consequentes análises física e documental, e que as DI nº 13/2219235-0 e nº 13/1919969-2, para o amarelo, tendo sido objeto de análise documental;
14. Certifica-se ainda que, tendo as DI referenciadas no item anterior passado pelo procedimento previsto no art. 564 do RA, conferência aduaneira, os dados das mesmas já teriam sido ratificados pela RFB e que seria incabível a reclassificação das mercadorias;
15. É firmado que “todas as demais importações realizadas pela recorrente foram classificadas na posição 8483.90.00 justamente porque, após as conferências aduaneiras, os Auditores-Fiscais liberavam as mercadorias sem que fossem realizadas quaisquer reclassificações tarifárias” (folha 322);
16. A Impugnante sustenta que a reclassificação de mercadorias seria uma mudança de critérios jurídicos adotados pela Autoridade Fiscal e que o art. 146 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966, Código Tributário Nacional (CTN), apresentaria óbice a este procedimento;
17. Garante-se que coroa, pinhões e correntes de transmissão seriam “indispensáveis para o funcionamento do motor da motocicleta, de modo que, na falta de um destes itens, o motor não tem eficácia para o fim a que se destina, ou seja, fazer com que a motocicleta se movimente” (folha 323); que o termo “intrínseco”, constante da alínea

“e” da Nota 2 da Seção XVII não deveria ser interpretado como “aquilo que está dentro do motor” (folha 323); e que “sendo as peças importadas pela recorrente essenciais para a finalidade a que se destina o motor, pois, sem tais peças o motor se torna inútil, as mercadorias importadas são evidentemente essenciais e indispensáveis para o uso na motocicleta, devendo ser consideradas, portanto, ‘intrínsecas’, na acepção utilizada na nota nº 2, alínea ‘e’ da Seção XVII da TEC” (folha 323);

18. É assegurado que as DI nº 11/1266941-0, nº 11/1781952-5, nº 12/0584579-0, nº 12/1226127-7, nº 12/1475203-0, nº 12/1505288-1, nº 12/1523515-3, nº 12/1708372-5, nº 12/1816238-6, nº 12/1816240-8 e nº 12/2038040-9 já teriam sido objeto de perdimento e, como tais, não podem ser objeto de cobrança de II ou de IPI, pois a pena de perdimento viria “justamente em substituição aos impostos incidentes sobre o comércio exterior, como meio de garantir ao Estado o recebimento dos valores dos tributos a que tinha (sic) direito caso a operação fosse regular” (folha 324);

19. Transcreve-se doutrina especializada para reforçar o exposto no item anterior;

20. A Impugnante cita jurisprudência judicial para substanciar o argumento do item 16;

21. Sugere-se que nas DI de interesse constaria “*fiel descrição*” (folha 325), objetivando alinhar-se ao entendimento da decisão judicial referenciada no item anterior;

22. É afirmado que a RFB teria mudado seu posicionamento quanto à classificação fiscal das mercadorias de interesse;

23. A Impugnante acentua que o Princípio da Segurança Jurídica teria sido ferido pelo procedimento de reclassificação das mercadorias de interesse;

24. Mencionam-se doutrina especializada e jurisprudência administrativa para escorar o item anterior;

25. A Impugnante vai além e confirma que “*quando há parametrização para o canal verde (grande maioria dos casos), a autoridade determina o desembaraço reservando para o si o direito de revisar o procedimento no prazo decadencial de cinco anos, o que, ao ver da Impugnante parece razoável e condizente com o ordenamento (e com o princípio da segurança jurídica)*” (folha 327); que “*por outro lado, quando há seleção para os canais amarelo e vermelho, os termos informados na Declaração de Importação são, efetivamente, submetidos ao crivo de um Auditor Fiscal da Receita Federal, o qual possui o dever funcional de avaliar, dentre outros fatores, a classificação fiscal eleita pelo importador*” (folha 327); e que “*se a autoridade fiscal (frise-se, em canal amarelo ou vermelho) promover o desembaraço, estará chancelando e convalidando os critérios jurídicos eleitos pelo contribuinte, com o que não poderá vir a revisar posteriormente*” (folha 327);

26. É assinalada jurisprudência judicial para consolidar as afirmações do item anterior;

27. Arrazoa-se que erros de fato não estariam dentre as hipóteses de revisão de ofício do art. 149 do CTN;

28. A Impugnante se socorre da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) nº 73, de 10/12/2012, no esforço de afastar a incidência da multa de ofício;

29. É reproduzido o art. 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, com redação dada pelo art. 18 da Lei nº 11.488/2007, com o intento de esclarecer que a multa de ofício somente seria cabível quando “*se comprove a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito*” (folha 331);

30. Apoia-se no art. 106 do CTN, que trata da retroatividade benigna da lei tributária, e no dispositivo referido no item anterior para obstar a incidência da multa de ofício imposta à conduta da empresa;

31. Apresenta, a Impugnante, a tese de que o cálculo dos juros de mora incidente sobre a multa de ofício pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) seria indevido e que a forma adequada seria o cômputo à taxa de 1% ao mês;

32. Para respaldar o teorizado no item anterior refere-se ao art. 161 do CTN e jurisprudência administrativa; e

33. Ainda a respeito do ponto apresentados nos itens 31 e 32, discorre-se a respeito da expressão “*débitos decorrentes de tributos e contribuições*” presente no *caput* do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.”

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação e apresenta a seguinte ementa:

“Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 09/03/2010, 17/03/2010, 23/03/2010, 07/05/2010, 11/05/2010, 02/07/2010, 26/07/2010, 10/08/2010, 11/08/2010, 24/08/2010, 21/09/2010, 21/10/2010, 27/10/2010, 10/03/2011, 17/05/2011, 18/05/2011, 08/06/2011, 30/06/2011, 08/07/2011, 20/09/2011, 29/03/2012, 04/07/2012, 10/08/2012, 15/08/2012, 18/08/2012, 13/09/2012, 28/09/2012, 30/10/2012, 18/01/2013, 22/02/2013, 05/06/2013, 28/06/2013, 01/07/2013, 22/07/2013, 05/08/2013, 02/09/2013, 19/09/2013, 30/09/2013, 30/10/2013, 08/11/2013, 26/11/2013, 12/12/2013

Ementa:

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. MOTIVOS DE FATO E DE DIREITO. A impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamentar.

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PROVAS. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção.

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

MÉRITO. DESPACHO DE IMPORTAÇÃO. DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. DOCUMENTOS INSTRUTIVOS. Durante o despacho de importação a exatidão dos dados declarados é verificada em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica.

MÉRITO. ALÍNEA “E” DA NOTA 2 DA SEÇÃO XVII DA TARIFA EXTERNA COMUM. “INTRÍNSECAS”. O termo “intrínsecas” contido no texto da alínea “e” da Nota 2 da Seção XVII da Tarifa Externa Comum significa “que faz parte de”.

MÉRITO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. MERCADORIA IRRECUPERÁVEL OBJETO DE PENA DE PERDIMENTO. INCIDÊNCIA. O Imposto de Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no território nacional também quando objeto de pena de perdimento caso não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida.

MÉRITO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. MERCADORIA IRRECUPERÁVEL OBJETO DE PENA DE PERDIMENTO. Para produtos de origem estrangeira, o fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados é o desembaraço aduaneiro.

MÉRITO. REVISÃO DE OFÍCIO VERSUS REVISÃO ADUANEIRA. A revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva contendo, em breve síntese, que:

i) nulidade da autuação, pois não há prova nos autos dos valores utilizados como base de cálculo dos tributos lançados e não há indicação clara e precisa dos dispositivos que fundamentam a base de cálculo utilizada no ato de lançamento;

(ii) a Auditora-Fiscal apresentou como base de cálculo valores CIF dos produtos importados pela requerente, sem ter, contudo, comprovado a origem desses valores para cada uma das importações realizadas;

(iii) como não há nos autos prova dos valores utilizados como base de cálculo dos tributos lançados, em especial o imposto de importação, não tem como averiguar os valores apontados, em evidente prejuízo à sua ampla defesa e contraditório;

(iv) inexistindo nos autos cópia das declarações de importação, ou outro documento hábil para comprovar os valores utilizados como base de cálculo do Imposto de Importação, não há meios de certificar-se que os valores lançados estão corretos;

(v) há ainda vício formal no ato de lançamento, haja vista que a Auditora-Fiscal deixou de indicar os dispositivos legais referentes à base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados, de forma a prejudicar na verificação da base impositiva do tributo;

(vi) é inaplicável a multa de 75% imposta com supedâneo no inciso I do Art. 44 e § 3º do Art. 61 da Lei nº 9.430/1996, tendo em vista o Ato Declaratório Interpretativo SRF Nº 13, de 10 de Setembro de 2002;

(vii) descreveu pormenorizadamente todos os itens que estava importando;

(viii) todas as Declarações de Importação foram apresentadas com a descrição completa dos produtos, não podendo se falar em má-fé ou mesmo dolo;

(ix) no caso dos autos se trata de pedido de reconhecimento de benefício tributário no momento do despacho aduaneiro, o qual é inaplicável haja vista a reclassificação da mercadoria;

(x) foi realizada a correta classificação das mercadorias, devendo esta ser realizada de acordo com a condição fática apresentada na importação das peças, sua finalidade e aplicação, não importando a descrição utilizada nos documentos que instruem a importação;

(xi) para que as peças importadas fossem classificadas na posição 8714, seria necessário que as mesmas fossem destinadas à aplicação exclusiva ou principalmente em veículos de transporte, nos termos da nota 3, da Seção XVII da TEC, não sendo esse o caso;

(xii) as peças importadas podem ser utilizadas também em máquinas e equipamentos industriais, sendo que faz jus à isenção do IPI, nos termos do artigo 95, II, 'd', do Decreto 7.212/2010;

(xiii) as Declarações de Importação parametrizadas para os canais vermelho e amarelo de conferência aduaneira, passam pelo procedimento previsto no artigo 564 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 6.759/09), que trata da conferência aduaneira na importação, a qual tem por finalidade identificar o importador, verificar a mercadoria e a correção das informações relativas a sua natureza, classificação fiscal, quantificação e valor, e confirmar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras, exigíveis em razão da importação;

(xiv) se a autoridade fiscal teve acesso à mercadoria importada, examinando sua qualidade, quantidade, marca, modelo e outros atributos, ratificando os termos da declaração de importação preenchida pela recorrente, não lhe cabe agora pretender a reclassificação das mercadorias importadas;

(xv) todas as demais importações realizadas foram classificadas na posição 8483.90.00 justamente porque, após as conferências aduaneiras, os Auditores-Fiscais liberavam as mercadorias sem que fossem realizadas quaisquer reclassificações tarifárias;

(xvi) há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta;

(xv) também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado;

(xvi) o fato da Autoridade Fiscal ter realizado a conferência aduaneira em mais de uma ocasião, inclusive com a conferência física das mercadorias importadas pela recorrente, a revisão aduaneira que tenha por finalidade a alteração da classificação fiscal das mercadorias importadas configura mudança dos critérios jurídicos adotados, o que é vedado pelo ordenamento pátrio;

(xvii) os produtos importados pela recorrente não se constituem peças e materiais de transporte, entendimento este corroborado pela própria Receita Federal quando da realização da conferência aduaneiras das Declarações de Importação nº. 10/1859900-4, 13/2219235-0 e 13/1919969-2, razão pela qual não podem ser reclassificados para a posição 8714;

(xviii) as peças importadas: corrente, coroa e pinhão; são indispensáveis para o funcionamento do motor da motocicleta, de modo que, na falta de um destes itens, o motor não tem eficácia para o fim a que se destina, ou seja, fazer com que a motocicleta se movimente;

(xix) as peças importadas pela recorrente não podem ser consideradas como peças de transporte, haja vista que não se destinam exclusivamente para motocicletas, apesar da descrição constante nas Declarações de Importação, bem como são peças contempladas na exceção constante das notas da Seção XVI da TEC;

(xx) não é possível de serem revisados os despachos aduaneiros pretéritos com lastro no só fato de a Receita Federal do Brasil ter mudado seu posicionamento quanto à classificação adequada ao produto;

(xxi) ao caso se aplica o enunciado sumular de n.º 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos;

(xxii) nos casos em que a importação foi submetida à efetiva fiscalização sob o rito dos canais vermelho ou amarelo, o cenário se equivale perfeitamente ao quadro fático anterior ao SISCOMEX, o qual serviu de base para a edição do entendimento jurisprudencial consolidado na Súmula 227 do TFR;

(xxiii) Se as DI's foram submetidas ao efetivo procedimento de fiscalização aduaneira, realizado pessoalmente por uma autoridade administrativa, lícito se faz concluir que houve, sim, a chancela da classificação fiscal indicada pela Impugnante. E tal fato não ocorreu por uma só vez, mas em ao menos 14 DI's ao longo dos anos fiscalizados;

(xxiv) em todas as importações alvejadas pela reclassificação, o Fisco expressamente ratificou o procedimento adotado pelo importador, confirmando o despacho de importação e, por consequência, promovendo o desembaraço aduaneiro das mercadorias;

(xxv) o direito não tolera o procedimento de revisão aduaneira para revisar exclusivamente o critério jurídico (ou seja, por “erro de direito”) nos casos em que não se faz presente a espécie do “erro de fato”, justamente porque essa espécie de erro não encerra qualquer das hipóteses legais de revisão de ofício previstas no Art. 149 do CTN;

(xxvi) no tocante ao IPI lançado, muito embora não tenha sido recolhido por ocasião do desembaraço aduaneiro, em razão da classificação fiscal adotada, seu recolhimento se deu posteriormente, pela revenda do produto importado no mercado nacional;

(xxvii) no caso dos autos verifica-se que foi efetuado o lançamento do IPI supostamente devido por ocasião do desembaraço aduaneiro da mercadoria. Entretanto, por não ter recolhido o IPI no desembaraço aduaneiro da mercadoria, não se creditou do respectivo imposto recolhido, ao passo que, por ocasião da revenda do produto no mercado nacional, o tributo foi recolhido integralmente sobre a base de venda da mercadoria;

(xxviii) por não ter se creditado de qualquer tributo pago por ocasião do desembaraço aduaneiro das mercadorias em questão, recolheu integralmente o IPI devido quando da sua venda no mercado interno; e

(xxix) tendo recolhido o IPI integralmente por ocasião da revenda do produto por ela importado, incabível o lançamento do IPI em questão, dado que, caso subsista o referido lançamento, terá que recolher duplamente o tributo, isto é, quando revendeu o seu produto no mercado nacional, e outra agora, por ocasião do lançamento aqui debatido, sem que tenha procedido, contudo, o crédito a que faz jus por ocasião do eventual recolhimento do tributo em referência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

- Nulidade por falta de comprovação da base de cálculo utilizada e indicação precisa dos dispositivos atinentes à base de cálculo dos tributos lançados

No ponto é de se rejeitar a preliminar de nulidade arguida.

A Recorrente não traz em sua peça recursal nenhum argumento apto a derruir a decisão recorrida a qual enfrentou a questão corretamente, razão pela qual é de ser reproduzida:

“A origem dos dados utilizados foi amplamente divulgada no AI:

“(…) Desta forma, através do Termo de Intimação Fiscal – EQFIA/ALF/MNS nº 49/2014, solicitamos ao contribuinte que apresentasse os documentos originais de importação (packing list, fatura comercial (Invoice), certificados de origem, conhecimentos de transporte/embarque (BL) e notas fiscais de entrada) das DI's relacionadas naquele termo. O recebimento da intimação se deu por via postal, por Aviso de Recebimento (AR), em 26/08/2014.” (folhas 43 e 44)

“Foram extraídas da base de dados do Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) todas as declarações de importação registradas pela empresa nos anos de 2010 a 2013 e que continham dentre suas mercadorias ‘kits de transmissão

para motocicletas' registrados na subposição 8483.90.00 (Anexo I deste relatório)."
(folha 52)

"Foram extraídas da base de dados do Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) todas as declarações de importação registradas pela empresa nos anos de 2010 a 2013 e que continham dentre suas mercadorias 'kits de transmissão para motocicletas' registrados na subposição 8483.90.00 (Anexo I deste relatório)."
(folha 54)

Além da informação a respeito da origem das informações utilizadas para a composição da base de cálculo do II, a própria informação está disponível nas folhas 56 a 91 (Anexo I) e folhas 92 e 93 (Anexo II), como pode-se constatar pela reprodução de parte destes:

INFORMAÇÕES DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO									
NUM DI	NUM ADICAO	DLA REGIS	COD SUBITEM NCM	COD PROD IMP	DESCRICAO PROD IMP	FUNDAMENTO LEGAL II	CIF REAL IMP (2 e d)	BASE CALC II PROD REAL IMP	
1003827456	001	09/03/10	84839000	.01	KIT COROA/PINHAO PARA MOTOCICLETA 34/14 BIZ 125 SEM CORRENTE	Amazonia Ocidental - DL 356/88, Art.2 - DL 1435/76, Art.3	200.566,57	9.979,07	
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...

Deve-se ressaltar que os dados que estão sendo questionados, qual seja, a base de cálculo do II, não foi um elemento probatório produzido pela Fiscalização Aduaneira, cuja origem e forma de cálculo fogem do conhecimento da Impugnante. A base de cálculo, o valor aduaneiro apurado segundo as normas do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994, foi informado pela própria Impugnante no Sistema Integrado de Comércio Exterior e consta de documento de sua própria elaboração, suas DI.

Além disso, os documentos instrutivos das DI nas folhas 144 a 295 também embasam os dados apresentados pela Fiscalização Aduaneira.

Isto posto, considero infundado o pedido da Impugnante."

Com relação ao argumento de prejuízo à ampla defesa e ao contraditório por falta de indicação da fundamentação legal das bases de cálculo do IPI utilizadas, tem-se da decisão recorrida:

O aspecto da falta de prova dos valores utilizados como base de cálculo já foi abordado na seção anterior.

A base legal dos lançamentos do IPI pode ser encontrada nas folhas 8 e 50 a 54.

Dentre os citados dispositivos, encontram-se a alínea "a" do inciso I do art. 131 do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, e a alínea "a" do inciso I do art. 190 do Decreto nº 7.212, de 15/06/2010. Os dispositivos de forma clara definem a base de cálculo do IPI aplicável ao caso narrado no AI de interesse:

Art. 131. Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constitui valor tributável:

I - dos produtos de procedência estrangeira:

a) o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo dos tributos aduaneiros, por ocasião do despacho de importação, acrescido do montante desses tributos e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, inciso I, alínea b); e...

Art. 190. Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constitui valor tributável:

I - dos produtos de procedência estrangeira:

a) o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo dos tributos aduaneiros, por ocasião do despacho de importação, acrescido do montante desses tributos e dos

encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, inciso I, alínea “b”); e

Diante da base legal apontada pela Fiscalização Aduaneira, considero não assistir razão à Impugnante.”

Assim, é de se rejeitar a preliminar arguida.

- Inaplicabilidade da multa de ofício de 75%

Defende a Recorrente que é inaplicável a multa de 75% imposta com supedâneo no inciso I do Art. 44 e § 3º do Art. 61 da Lei nº 9.430/1996, tendo em vista o Ato Declaratório Interpretativo SRF Nº 13, de 10 de Setembro de 2002.

No tema, a Recorrente não trouxe tal argumento quando da interposição de sua peça impugnatória, tratando-se, portanto, de inovação recursal.

Do cotejo analítico das razões deduzidas em primeira e em segunda instância, afigura-se evidente a inovação recursal, não merecendo, por esta razão, ser o pleito da Recorrente apreciado por esta Turma de Julgamento.

Os arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972 assim prescrevem:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (...).”

“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”

Assim, os argumentos de defesa trazidos apenas em grau recursal, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

Neste sentido tem decidido o CARF:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)

Exercício: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa (arts. 14 - 16, Decreto nº 70.235/1972). Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública. Não configurada hipótese que autorize a apresentação de novos fundamentos na fase recursal, mandatório o reconhecimento da preclusão consumativa.” (Processo nº 10215.720017/2008-81; Acórdão nº 2402-008.183; Relator Conselheiro Gregório Rechmann Junior; sessão de 03/03/2020)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 31/08/2003

(...)

RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa (artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972). Salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública, não se admite a apresentação, em sede recursal, de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.” (Processo nº 12267.000417/2008-96; Acórdão nº 2402-008.045; Relator Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos; sessão de 16/01/2020)

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/1998 a 31/12/2002

PEÇAS DE DEFESA. IMPUGNAÇÃO E RECURSO VOLUNTÁRIO. GUINADA ARGUMENTATIVA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

Segundo o artigo 17 do Decreto no 70.235/1972, que regula, com estatuta reconhecidamente legal, o processo administrativo de determinação e exigência de crédito tributário, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, ocorrendo preclusão consumativa, não cabendo ao julgador conhecer de novel argumentação recursal, sequer submetida à instância de piso. (...)” (Processo nº 19515.004011/2003-48; Acórdão nº 3401-006.990; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan; sessão de 22/10/2019)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO E RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO. ART. 17 DO DECRETO 70.235/72.

Petições apresentadas após o recurso voluntário, veiculando novos argumentos de defesa que não foram apresentados na impugnação nem debatidos em primeira instância, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. (...)” (Processo nº 10580.726134/2014-38; Acórdão nº 3301-006.381; Relator Conselheiro Winderley Moraes Pereira; sessão de 18/06/2019)

Assim, voto por não conhecer do argumento recursal em apreço.

- Da correta classificação das mercadorias

Alega a Recorrente que as peças importadas não podem ser consideradas como peças de transporte, haja vista que não se destinam exclusivamente para motocicletas, apesar da descrição constante nas Declarações de Importação, bem como são peças contempladas na exceção constante das notas da Seção XVI da TEC, estando, portanto, correta a classificação fiscal que adotou.

A questão passa pela necessária transcrição de excertos da decisão recorrida que demonstram que os argumentos trazidos pela Recorrente desde a Impugnação são de ceeto modo até contraditórios.

Vejamos:

Este pressuposto, “da qual constou fiel descrição”, contudo, vai frontalmente de encontro a outros pontos apresentados ao longo da impugnação:

“Contudo, em que pese tal posição, a classificação das mercadorias deve ser realizada de acordo com a condição fática apresentada na importação das peças, sua finalidade e aplicação, não importando a descrição utilizada nos documentos que instruem a importação.” (folha 321)

“No caso em questão, comprovam ainda fotos anexas que apesar da descrição das mercadorias como destinadas à (sic) motocicletas, as peças importadas pela recorrente são vendidas para sua aplicação também em diversas outras máquinas industriais e bicicletas, sendo largamente utilizadas em máquinas agrícolas. (ANEXO - III)” (folha 321)

“Para que as peças importadas pela recorrente fossem classificadas na posição 8714, seria necessário que as mesmas fossem destinadas à aplicação exclusiva ou principalmente em veículos de transporte, nos termos da nota 3, da Seção XVII da TEC. Não sendo esse o caso, não há que se falar em reclassificação das mercadorias para a posição 8714.” (folha 321)

“Este porém não é o caso. Podendo as peças importadas serem utilizadas também em máquinas e equipamentos industriais, a recorrente faz jus à isenção do IPI, nos termos do artigo 95, II, 'd', do Decreto 7.212/2010.” (folha 321)

(...)

As teses conflitantes apresentadas não devem coexistir numa mesma impugnação, relativamente ao mesmo conjunto fático.

Em resumo, a Impugnante assume que teria descrito as mercadorias de forma fiel em suas DI e também diz que a descrição das mercadorias nas DI e documentos instrutivos não representaria o real uso das mercadorias.

Diante da atividade desenvolvida pela empresa^{2,3} e do conjunto probatório apresentado pela Fiscalização Aduaneira e pela Impugnante, por força do art. 29 do PAF, rejeito a parte das razões apresentadas nas quais tenta-se descaracterizar o uso das mercadorias importadas, transferindo-as de motocicletas específicas apontadas pela própria para empresa Ciclo Cairu para máquinas industriais e agrícolas genéricas.”

E prossegue:

“A Impugnante confessa que as descrições das mercadorias constantes das DI e de seus documentos instrutivos deveriam ter sido oportunamente desconsideradas pela Fiscalização Aduaneira e, agora, igualmente, pelas Autoridades Julgadoras:

“Ocorre que, em função da descrição das mercadorias importadas realizadas pela recorrente, nos documentos que instruem o despacho aduaneiro, a Sra. Auditora-Fiscal verificou inicialmente que as mercadorias supostamente compunham Kits de transmissão para motocicletas composto por ‘Coroa’ e ‘Pinhão’.” (folha 319)

“Para a reclassificação das mercadorias importadas pela recorrente, a Sra. Auditora Fiscal entendeu que as peças deverias (sic) ser classificadas de acordo com a descrição utilizada pela recorrente nas Declarações de Importação.

Contudo, em que pese tal posição, a classificação das mercadorias deve ser realizada de acordo com a condição fática apresentada na importação das peças, sua finalidade e aplicação, não importando a descrição utilizada nos documentos que instruem a importação.” (folha 321)

(...)

O art. 542 do RA descreve que durante o despacho de importação a exatidão das informações prestadas pelo importador na DI será confrontada com a mercadoria em si, com os documentos que serviram de base para elaborar a DI e com a legislação pertinente.

A lista de documentos que servem de base para elaboração da DI, mencionados no parágrafo anterior, são enumerados no art. 553 do mesmo Regulamento.

Mais adiante, os arts. 554, 556, combinado com o art. 2º do Decreto nº 19.4736, de 10/12/1930, e 557 do RA trazem os requisitos formais e intrínsecos do conhecimento de carga e da fatura comercial.

Além dos dispositivos regulamentadores, a IN RFB nº 680, de 02/10/2006, que trata do despacho aduaneiro de importação, no *caput* do art. 4º e em seu Anexo Único, ressalta a importância da exata descrição da mercadoria na DI:

Art. 4º A Declaração de Importação (DI) será formulada pelo importador no Siscomex e consistirá na prestação das informações constantes do Anexo Único, de acordo com o tipo de declaração e a modalidade de despacho aduaneiro.

...

ANEXO ÚNICO...

42 - Descrição Detalhada da Mercadoria Descrição completa da mercadoria de modo a permitir sua perfeita identificação e caracterização.

...

42.2 - Especificação Espécie, tipo, marca, número, série, referência, medida, nome científico e/ou comercial, etc. da mercadoria.

Diante de todos esses dispositivos normativos, é solidificada a imprescindibilidade da correta descrição da mercadoria na DI e em seus respectivos documentos instrutivos.

Por outro lado, a própria Impugnante parece sugerir que os documentos instrutivos das DI não se prestam a representar as mercadorias lá consignadas. Tal conduta, se confirmada verdadeira, pode trazer diversas consequências à empresa Ciclo Cairu.

O Código Penal, Decreto-Lei nº 2.848, de 07/12/1940, em seu art. 299, assim tipifica a falsidade ideológica:

Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante:

Pena - reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, de quinhentos mil réis a cinco contos de réis, se o documento é particular.

Parágrafo único - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, ou se a falsificação ou alteração é de assentamento de registro civil, aumenta-se a pena de sexta parte.

A falsidade ideológica, por seu turno, é uma das hipóteses de perdimento da mercadoria, segundo o inciso IV do art. 105 do Decreto-Lei nº 37/1966:

Art.105 - Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

...

VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;”

Na sequência, a decisão recorrida analisa o argumento da Recorrente da indispensabilidade das mercadorias de interesse para o funcionamento da motocicleta. Do tópico destaca:

“A respeito da segunda questão, sobre a imprescindibilidade das mercadorias para “fazer com que a motocicleta se movimente” ou sobre serem “indispensáveis para o uso na motocicleta”, primeiramente, um questionamento vem à minha mente: por que a Impugnante argumenta que as mercadorias de interesse são essenciais para as motocicletas se, segundo ele mesmo, as mercadorias de interesse não se destinariam a motocicletas?

Não encontro no arrazoadado da Impugnante uma resposta para isso.

Ainda assim, posiciono-me sobre a indispensabilidade das mercadorias de interesse para o funcionamento da motocicleta. Poucas partes de uma motocicleta têm apenas uma função estética ou são prescindíveis. Se aceitável fosse a teoria da Impugnante, também seriam essenciais para o funcionamento da motocicleta e, conseqüentemente, intrínsecos aos motores, o chassi, os freios, as rodas, os pneus, o câmbio, os faróis e os todos componentes eletrônicos externos ao motor, só para citar alguns.”

Vê-se, então, que a Recorrente nada trouxe, inclusive, tecnicamente, para derruir os argumentos da autuação.

A Recorrente não trouxe nenhum laudo técnico aos autos com o condão de alterar as conclusões expostas no Auto de Infração e na decisão recorrida, estando a sua defesa não fundamentada em elementos técnicos.

Deve-se lembrar que é ônus do contribuinte colacionar em suas peças de defesa (Impugnação e Recurso Voluntário) os elementos técnicos hábeis, modificativos ou extintivos da autuação e da decisão recorrida.

Assim, diante da ausência de fundamentos de fato e de direito lastreados em provas, relativamente à discordância da Recorrente da classificação fiscal adotada pela Fiscalização, a decisão recorrida há de ser mantida.

Neste sentido tem decidido o CARF:

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 08/12/2003

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE ELEMENTO MODIFICATIVO. DECISÃO RECORRIDA. MANUTENÇÃO.

Incumbe à contribuinte, por ocasião do recurso voluntário, apresentar os elementos modificativos ou extintivos da decisão recorrida, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99. No caso, diante da ausência de apresentação pela recorrente de fundamentos de fato e de direito respaldados em provas relativamente à discordância da classificação fiscal adotada no lançamento, a decisão recorrida há de ser mantida nessa parte pelos seus próprios fundamentos. (...)” (Processo nº 11128.008073/2008-95; Acórdão nº 3402-004.617; Relatora Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula; sessão de 26/09/2017)

“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 09/06/2003 a 30/03/2007

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA IMPORTADA. ÔNUS DA PROVA.

Havendo litígio no que se refere à identificação do produto importado, a ausência, nos autos, de elementos capazes de afastar a reclassificação proposta pela fiscalização por meio de Laudo Técnico, implica na manutenção do auto de infração.

Recurso Voluntário Negado.” (Processo nº 10074.000193/2008-54; Acórdão nº 3301-006.877; Relatora Conselheira Semíramis de Oliveira Duro; sessão de 25/09/2019)

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Ano-calendário: 2002, 2003

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.

O erro de classificação fiscal e alíquota cometido pelo contribuinte rende ensejo à exigência das diferenças do imposto com os consectários do lançamento de ofício.

SAÍDAS COM SUSPENSÃO. USO INDEVIDO.

A teor do art. 42, II, RIPI/2002, a suspensão do imposto somente ampara saídas para exposição em feiras de amostra e promoções semelhantes.

INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA CONFISCATÓRIA

O CARF não possui competência para afastar a lei, sob alegação de inconstitucionalidade.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe à defesa o ônus da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

Recurso voluntário negado.” (Processo nº 11070.001737/2006-36; Acórdão nº 3403-003.652; Relator Conselheiro Antonio Carlos Atulim; sessão de 20/03/2015)

Assim, não há como não concordar com a classificação fiscal da mercadoria adotada pela Fiscalização, razão pela qual nega-se provimento na matéria.

- Conferência aduaneira: Impossibilidade de alteração dos critérios jurídicos pela autoridade fiscal

Defende a Recorrente que se a autoridade fiscal aceitou e acatou dada classificação fiscal, no momento do desembaraço aduaneiro, não poderá haver, posteriormente, lançamento de ofício para se reenquadrar as mercadorias então liberadas para nova classificação fiscal, sob pena de afronta aos artigos 146 e 149 do CTN.

Em relação ao argumento quanto à inviabilidade jurídica de, em ato de revisão, ocorrer a mudança de critérios de classificação de bens importados, entendo que não assiste razão à Recorrente.

A matéria tem sido decidida de modo reiterado pelo CARF nos seguintes termos:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/08/2007 a 30/06/2010

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2. APLICAÇÃO.

Em conformidade com a Súmula CARF nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. SÚMULA 227-TFR. ART. 146-CTN. ÂMBITO DE APLICAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO DE LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.

O desembaraço aduaneiro não representa lançamento efetuado pela fiscalização nem homologação, por esta, de lançamento "efetuado pelo importador". Tal homologação ocorre apenas com a "revisão aduaneira" (homologação expressa), ou com o decurso de prazo para sua realização (homologação tácita). A homologação expressa, por meio da "revisão aduaneira" de que trata o art. 54 do Decreto-lei no 37/1966, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472/1988, em que pese a inadequação terminológica, derivada de atos infralegais, não representa, efetivamente, nova análise, mas continuidade da análise empreendida, ainda no curso do despacho de importação, que não se encerra com o desembaraço. Não se aplicam ao caso, assim, o art. 146 do CTN (que pressupõe a existência de lançamento) nem a Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos (que afirma que "a mudança de critério adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento")." (Processo 11080.731133/2012-47; Acórdão 3401-004.020; Relator Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco; sessão de 24/10/2017)

"Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 19/08/2008 a 21/08/2012

UNIDADES EVAPORADORAS E UNIDADES CONDENSADORES DE SISTEMAS DE AR CONDICIONADO MULTI-SPLIT.

A unidades evaporadoras e as unidades condensadoras de sistemas de ar condicionado do tipo multi-split, apresentadas separadamente, são classificadas no código 8415.90.00 até a vigência da Resolução Camex nº 69, de 20/09/2011. A partir de então, classificam-se, respectivamente, nos códigos 8415.90.10 (evaporadoras) e 8415.90.20 (condensadoras), ou no Ex tarifário correspondente, conforme a capacidade frigorífica. Equipamentos com capacidade superior a 30.000 frigorias/hora classificam-se na posição 8415.90.90.

(...)

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INTELIGÊNCIA DO ART. 146 DO CTN NA REVISÃO ADUANEIRA.

A revisão aduaneira é procedimento expressamente previsto na legislação pertinente e não vulnera o art. 146 do CTN." (Processo 10283.720654/2013-19; Acórdão 3201-003.065; Relator Conselheiro Marcelo Giovani Vieira; sessão de 26/07/2017)

"Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 08/03/2003

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CICLOPENTANO 70.

Mistura de hidrocarbonetos constituída por ciclopentano e isopentano, sem constituição química definida, classifica-se no código NCM 2710.19.99, como outros óleos de petróleo.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA

A correção de ofício da classificação fiscal fornecida pelo sujeito passivo, levada a efeito em sede de Revisão Aduaneira, realizada nos contornos do art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, segundo a redação que lhe foi fornecida pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, não representa retificação do lançamento em razão de erro de direito ou de mudança de critério jurídico, não afrontando, consequentemente o art. 146 do Código Tributário Nacional. Tratando-se de correção de informação prestada pelo sujeito passivo, tal procedimento encontra pleno respaldo no art. 149, IV do mesmo Código Tributário Nacional. Ademais, não se pode falar em mudança de critério jurídico se a identificação e a classificação fiscal da mercadoria foram referendadas pelo Fisco, que só entregou a mercadoria mediante a retirada de amostra e assinatura de termo de responsabilidade." (Processo 11128.007389/2006-06; Acórdão 3201-002.826; Relator Conselheiro Winderley Moraes Pereira; sessão de 27/04/2017)

Ainda, não ocorre homologação como defendido pela Recorrente.

Diz a Recorrente que no presente caso, quando há seleção para os canais amarelo e vermelho, os termos informados na Declaração de Importação são, efetivamente, submetidos ao crivo de um Auditor Fiscal da Receita Federal, o qual possui o dever funcional de avaliar, dentre outros fatores, a classificação fiscal eleita pelo importador.

Prossegue argumentando que isso significa que, nos casos em que a importação foi submetida à efetiva fiscalização sob o rito dos canais vermelho ou amarelo, o cenário se equivale perfeitamente ao quadro fático anterior ao SISCOMEX, o qual serviu de base para a edição do entendimento jurisprudencial consolidado na Súmula 227 do TFR.

Perfilho o entendimento de que quando a mercadoria importada é parametrizada seja para o canal verde, amarelo ou vermelho é possível que seja realizada a revisão aduaneira, não ocorrendo, portanto, homologação aventada pela Recorrente.

Ao se analisar a parte do Regulamento Aduaneiro onde é abordada a revisão aduaneira, verifica-se que não há qualquer limitação quanto ao canal de conferência da DI:

“Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º; e Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contados da data:

I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º); e II - do registro de exportação.

§ 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.”

Da decisão recorrida destaco:

“No caso concreto, não houve nenhum lançamento feito por Autoridade Fiscal anterior ao AI nº 0227600/00467/14, sendo assim uma impropriedade falar em “*revisão de ofício*”.

(...)

Relembrando: DI foram registradas pela empresa Ciclo Cairu; ocorreu o desembaraço aduaneiro destas DI; e, posteriormente, foi apurada irregularidade na classificação fiscal adotada pela empresa Ciclo Cairu.

Assim, foi efetuada a verdadeira revisão aduaneira. Prevista no art. 638 do RA.

Como resultado da referenciada revisão, ocorreu a lavratura do AI de interesse deste Processo.”

Verifica-se, portanto que o art. 638 do Regulamento Aduaneiro não condiciona a realização da revisão ao canal de parametrização de respectiva DI.

Neste sentido, são os precedentes a seguir colacionados:

"Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 22/12/2005 a 03/03/2008

(...)

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. DESEMBARAÇO ADUANEIRO SOB CANAL VERDE. HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.

É possível a revisão aduaneira da classificação de mercadorias quando o seu desembaraço foi submetido ao canal verde de conferência, não constituindo necessariamente tal ato mudança de critério jurídico." (Processo nº 11817.000164/2008-14; Acórdão nº 3402-004.892; Relator Conselheiro Diego Diniz Ribeiro; sessão de 01/02/2018)

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 03/07/2007 a 20/06/2011

PROVA PERICIAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INDEFERIMENTO.

O indeferimento do pedido de realização de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando demonstrada a desnecessidade de produção de novas provas para formar a convicção do aplicador.

(...)

REVISÃO ADUANEIRA. IMPORTAÇÃO.

Artigo 54 do DL 37/1966.

É de cinco anos, a contar da data do registro da DI, o prazo para a autoridade proceder à revisão aduaneira das importações. O artigo 54 do DL 37/1966 é lei que autoriza a administração rever as declarações prestadas por contribuinte e os lançamentos pendentes de homologação. **Independentemente do canal em que se efetivou o despacho aduaneiro, o resultado da revisão assim realizada não significa mudança de critério jurídico.** Aplica-se o artigo 146 do CTN apenas naquilo que a revisão divergir com relação ao anteriormente estabelecido por exigência formal da autoridade fiscal no despacho aduaneiro ou em revisão antecedente, e que tenha sido integrado definitivamente na declaração em análise.

Somente nessa situação a revisão aduaneira estará condicionada pelo disposto no artigo 149 do CTN. O artigo 54 do DL 37/1966 também autoriza a revisão dos lançamentos homologados. (...)” (Processo nº 11829.720034/2012-49; Acórdão nº 3401-003.111; Relator Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco; sessão de 25/02/2016) (nosso destaque)

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 26/11/2010 a 30/12/2010

PRECLUSÃO. ART. 17 DO DECRETO N. 70.235/72.

A matéria que não foi expressamente contestada pelo impugnante é considerada não impugnada e, não se tratando de questão de ordem pública, não pode ser conhecida em fase recursal, sob pena de supressão de instância judicativa.

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL DE BENS IMPORTADOS. MERCADORIAS SUJEITAS AO CANAL VERMELHO DE PARAMETRIZAÇÃO. POSSIBILIDADE DE REVISÃO ADUANEIRA

No presente caso a revisão decorre de erro de fato ao qual a fiscalização foi induzida, haja vista a sonegação de informações por parte do contribuinte nos documentos pertinentes à importação de mercadorias.” (Processo nº 10611.721916/2012-12; Acórdão nº 3402-003.051; Relator Conselheiro Diego Diniz Ribeiro; sessão de 28/04/2016) (nosso destaque)

Assim, por não vislumbrar ofensa aos arts. 146 e 149 do Código Tributário Nacional, voto por negar provimento ao argumento recursal.

- Da não-cumulatividade do IPI – Do pagamento do tributo por ocasião da revenda

Com relação ao argumento de que é indevido o IPI lançado no auto de infração ora guerreado, haja vista que o mesmo já foi recolhido por ocasião da sua revenda no mercado interno, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, em sede de recurso repetitivo decidiu pela incidência do IPI em tais situações, ou seja, tanto na importação quanto na revenda, conforme decisão a seguir transcrita:

"EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. FATO GERADOR. INCIDÊNCIA SOBRE OS IMPORTADORES NA REVENDA DE PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. FATO GERADOR AUTORIZADO PELO ART. 46, II, C/C 51, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. SUJEIÇÃO PASSIVA AUTORIZADA PELO ART. 51, II, DO CTN, C/C ART. 4º, I, DA LEI N. 4.502/64. PREVISÃO NOS ARTS. 9, I E 35, II, DO RIPI/2010 (DECRETO N. 7.212/2010).

1. Seja pela combinação dos artigos 46, II e 51, parágrafo único do CTN - que compõem o fato gerador, seja pela combinação do art. 51, II, do CTN, art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, art. 79, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001 e art. 13, da Lei n. 11.281/2006 - que definem a sujeição passiva, nenhum deles até então afastados por inconstitucionalidade, os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil.

2. Não há qualquer ilegalidade na incidência do IPI na saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento do importador, já que equiparado a industrial pelo art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, com a permissão dada pelo art. 51, II, do CTN.

3. Interpretação que não ocasiona a ocorrência de bis in idem, dupla tributação ou bitributação, porque a lei elenca dois fatos geradores distintos, o desembaraço aduaneiro proveniente da operação de compra de produto industrializado do exterior e a saída do produto industrializado do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor, isto é, a primeira tributação recai sobre o preço de compra onde embutida a margem de lucro da empresa estrangeira e a segunda tributação recai sobre o preço da venda, onde já embutida a margem de lucro da empresa brasileira importadora. Além disso, não onera a cadeia além do razoável, pois o importador na primeira operação apenas acumula a condição de contribuinte de fato e de direito em razão da territorialidade, já que o estabelecimento industrial produtor estrangeiro não pode ser eleito pela lei nacional brasileira como contribuinte de direito do IPI (os limites da soberania tributária o impedem), sendo que a empresa importadora nacional brasileira acumula o crédito do imposto pago no desembaraço aduaneiro para ser utilizado como abatimento do imposto a ser pago na saída do produto como contribuinte de direito (não-cumulatividade), mantendo-se a tributação apenas sobre o valor agregado.

4. Precedentes: REsp. n. 1.386.686 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 17.09.2013; e REsp. n. 1.385.952 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 03.09.2013. Superado o entendimento contrário veiculado nos EREsp. nº 1.411.749-PR, Primeira Seção, Rel. Min. Sérgio Kukina, Rel. p/acórdão Min. Ari Pargendler, julgado em 11.06.2014; e no REsp. n. 841.269 - BA, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 28.11.2006.

5. Tese julgada para efeito do art. 543-C, do CPC: "os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil".

6. Embargos de divergência em Recurso especial não providos. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008." (EREsp 1403532/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/10/2015, DJe 18/12/2015) (nosso destaque)

A tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça, portanto, foi no sentido de que não há ilegalidade na incidência do IPI na saída dos produtos de procedência estrangeira do

estabelecimento do importador, já que equiparado a industrial pelo art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, com a permissão dada pelo art. 51, II, do CTN e que tal interpretação não ocasiona a ocorrência de bis in idem, dupla tributação ou bitributação, porque a lei elenca dois fatos geradores distintos, o desembaraço aduaneiro proveniente da operação de compra de produto industrializado do exterior e a saída do produto industrializado do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor, isto é, a primeira tributação recai sobre o preço de compra onde embutida a margem de lucro da empresa estrangeira e a segunda tributação recai sobre o preço da venda, onde já embutida a margem de lucro da empresa brasileira importadora.

É de se consignar que a matéria em apreço teve sua repercussão geral admitida pelo Supremo Tribunal Federal - STF no Recurso Extraordinário nº 946648, conforme decisão a seguir reproduzida:

"IMPOSTO SOBRE PRODUTO INDUSTRIALIZADO - IPI - DESEMBARAÇO ADUANEIRO - SAÍDA DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR - INCIDÊNCIA - ARTIGO 150, INCISO II, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - ISONOMIA - ALCANCE - RECURSO EXTRAORDINÁRIO - REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA.

Possui repercussão geral a controvérsia relativa à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI na saída do estabelecimento importador de mercadoria para a revenda, no mercado interno, considerada a ausência de novo beneficiamento no campo industrial." (RE 946648 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 30/06/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-212 DIVULG 04-10-2016 PUBLIC 05-10-2016)

Tal recurso teve o seu mérito apreciado recentemente pela Suprema Corte, em julgado realizado pelo Pleno em sessão virtual, cujo resultado foi disponibilizado no site eletrônico do STF em 28/08/2020, conforme a seguir:

"Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 906 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, nos termos dos respectivos votos, vencidos os Ministros Marco Aurélio (Relator), Edson Fachin, Rosa Weber e Roberto Barroso, que davam provimento ao recurso. Foi fixada a seguinte tese: "É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno". Redigirá o acórdão o Ministro Alexandre de Moraes. O Ministro Dias Toffoli assentou, inicialmente, cingir-se o tema ao nível infraconstitucional, sendo a ele aplicáveis os efeitos da ausência de repercussão geral, e, vencido, negou provimento ao recurso acompanhando o voto do Ministro Alexandre de Moraes. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro Celso de Mello. Plenário, Sessão Virtual de 14.8.2020 a 21.8.2020."

Assim, prevalece tanto o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, quanto o agora decidido em sede de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, sendo que, nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Neste sentido:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 30/04/2008 a 31/08/2008

IPI. INCIDÊNCIA. REVENDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IMPORTADOS.

Por força do § 2º, do art. 62, do RICARF/2015, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo (art. 543C do CPC), de que os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil (EREsp 1.403.532/SC, DJe 18/12/2015).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 30/04/2008 a 31/08/2008

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

Recurso Voluntário Provido em Parte" (Processo nº 13603.721171/2011-90; Acórdão nº 3401-004.417; Relator Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida; Sessão de 21/03/2018)

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

IMPORTAÇÃO. INCIDÊNCIA DO IPI NA REVENDA NO MERCADO INTERNO.

No julgamento dos Embargos de Divergência - EREsp nº 1403532 pela sistemática dos Recursos Repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça fixou a tese de que os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil. Enquanto o Supremo Tribunal Federal não julgar o RE nº 946.648, cuja repercussão geral foi reconhecida, permanece válida a decisão do STJ.

REVENDA NO MERCADO INTERNO DE MERCADORIA IMPORTADA A DISTRIBUIDORAS INTERDEPENDENTES DO IMPORTADOR. SIMULAÇÃO. OCORRÊNCIA COMPROVADA.

Tendo sido comprovado que as revendas para distribuidor interdependente buscavam unicamente dissimular a real operação de venda para terceiros não interdependentes, torna-se nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, nos termos do art. 167 do Código Civil. (...)” (Processo nº 10980.725019/2016-03; Acórdão nº 3401-006.867; Relator Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares; sessão de 22/08/2019)

Diante do exposto, é de se negar provimento ao recurso sob tal argumento.

- Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, conhecer parcialmente das razões recursais, em razão de preclusão, e, na parte conhecida, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Declaração de Voto

Com as vênias de estilo, em que pese o bem fundamentado voto do Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, divirjo em parte de seu voto, no qual passo expor meus fundamentos.

A presente demanda versa sobre reclassificação fiscal (revisão aduaneira), dos períodos de 09/03/2010 até 12/12/2013, sustenta a recorrente de que haveria ocorrido fiscalizações por tal motivo não poderia ter ocorrido a alteração de critério jurídico.

Pois bem! Trago a baila que conforme apontando pela contribuinte ocorreu a parametrização em canal vermelho da DI 10/1859900-4 (21/10/10); em canal amarelo as DI's 13/2219235-0 e 12/1919969-2; sendo as demais em canal verde.

Fato é que os período da revisão aduaneiro tem início em **09 de março de 2010 até 12 de dezembro de 2013.**

O **primeiro** ponto que trago é que não poderia ocorrer revisão da DI 10/1859900-4, diante dela ter submetida ao **canal vermelho**, no qual enseja fiscalização física e documental, ou seja, a fiscalização nesse momento irá realizar toda a fiscalização necessária e homologação do despacho, formando assim ato administrativo de encerramento.

De fato, quando parametrizado em canal vermelho não há que se falar em revisão aduaneira, pois estaríamos a permitir a insegurança jurídica, pois, em todo e qualquer momento a fiscalização poderia rever os seus atos, podendo escapar até as hipóteses de mero inconformismo, por razões de exceção encontram-se o fundamento no art. 149 do CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Ainda nesse sentido:

EMENTA:ADUANEIRO E TRIBUTÁRIO. MERCADORIA IMPORTADA. SISTEMA HARMONIZADO. CANAIS DE CONFERÊNCIA ADUANEIRA. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. MODIFICAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. IMPOSSIBILIDADE. NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL. SISTEMA HARMONIZADO. HONORÁRIOS. 1. Em caso de revisão aduaneira, caso a DI revisada tenha sido selecionada para os canais amarelo, vermelho ou cinza de conferência aduaneira - nos quais há análise documental de toda a operação realizada, inclusive com a verificação física da mercadoria -, o fato de a autoridade não ter, à época do desembarço aduaneiro, apontado nenhum erro quanto à classificação fiscal, embora não configure homologação formal expressa dos procedimentos realizados pelo importador, sem dúvida causaria neste uma expectativa de direito de utilizar-se novamente dos mesmos procedimentos em importações futuras. Nesse contexto, seria possível concluir por uma verdadeira mudança de critério jurídico, ainda que limitada à seara fática da controvérsia. 2. Tratando-se de controvérsia acerca de classificação fiscal, deve prevalecer a interpretação do Sistema Harmonizado mais consentânea com a especificidade da mercadoria, qualificada pela finalidade e essencialidade como critério de tributação, porquanto, do ponto de vista tributário-constitucional, o que interessa é a finalidade específica do produto, mercê da sua destinação. 3. Apelo da autora provido, com a majoração dos honorários advocatícios. (TRF4 5053932-19.2017.4.04.7000, PRIMEIRA TURMA, Relator FRANCISCO DONIZETE GOMES, juntado aos autos em 13/07/2020)

Já num **segundo** momento, em razão da parametrização em **canal amarelo**, poderia até assistir a contribuinte, pois, como é notório, o que se fiscaliza em tal hipótese são questões documentais, no entanto, entendo que o limite aqui estabelecido é entre a exigência prestada e o que foi informado.

A exemplo, se foi fiscalizado documentalmente a descrição das mercadorias, e posteriormente nota-se que aquelas declarações apresentadas pela contribuinte são falsas, poderia ser enquadrada em alguma das hipóteses do art. 149 e assim revisar o procedimento.

De outra banda, se as informações prestadas pela contribuinte, não necessite maiores digressões, ou seja, apenas com a informação prestada já é o suficiente para autuar ou não a contribuinte, não se pode avançar em tal tema.

Mas no presente caso a contribuinte não logrou êxito em demonstrar documentalmente o que foi exigido em canal amarelo, assim, tendo como seu o dever da apresentação da fiscalização realizada anteriormente.

Em **terceiro** momento, ainda sustenta a contribuinte, não sendo possível a alteração de critério jurídico com base no art. 146 e 149.

Compreendo, que assiste razão em parte a contribuinte, em relação aos produtos que estão em canal verde, em regra, pode sim realizar sua revisão aduaneira no período de 5 (cinco) anos, por outra banda, o que deve se notar se do momento que a fiscalização estabeleceu um critério jurídico – mercadoria em canal vermelho – pode-se utilizar outro parâmetro para o mesmo fato e legislação.

Na minha ótica, no momento que ocorre determinada fiscalização e conclusão do processo administrativo, seja aduaneira ou tributária, o fisco tem de se pautar nas decisões proferidas anteriormente, isso não quer dizer, que nos atos futuros não pode alterar o posicionamento.

O fisco verificando a necessidade de alterar seu posicionamento, deve-se observar o art. 146 e 149, e o fisco apesar de fazer sua fiscalização pelos diversos rincões do Brasil, ele é uno, a ideia de segurança jurídica deve permear entre órgãos da administração pública.

Não pode o fisco agir de maneira distinta só por ser outra pessoa fiscalizando, quando se fiscaliza o contribuinte em qualquer procedimento fiscal, sempre é levado em conta qual o padrão utilizado por ele, caso utilize um novo padrão, sempre é questionado o motivo.

Da mesma sorte, o fisco ao realizar suas fiscalizações tem de seguir determinados padrões e interpretações, para isso é relembrar do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Assim, se a contribuinte segue um determinado ato já praticado pela fiscalização, envolvendo operação idêntica, ela será tida como norma complementar, que nada mais é da aplicabilidade do art. 100, III, do CTN, assim, atribuindo eficácia normativa dos atos, deste modo, não podendo ser aplicado multa e juros, por ter alterado o padrão.

Lembro, que a alteração de padrão é somente naqueles casos que já mencionado que não se pode rever o ato normativo, aqui, pode-se alterar o critério jurídico, no entanto, não sendo aplicado qualquer sanção conforme disposto no parágrafo único do art. 100, do CTN.

Tal disciplina, permite o não engessamento da fiscalização e punição, pois, se espera do Estado que não dê decisões conflitantes. Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. INSUMOS. *DRAW BACK*. EXPORTAÇÃO NÃO REALIZADA. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA COM MULTA DE MORA, JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA. ARTS. 100, PARÁGRAFO ÚNICO, E 146, AMBOS DO CTN. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. SÚMULA 211/STJ. ACÓRDÃO RECORRIDO. FUNDAMENTO INATACADO. SÚMULA 283/STF.

1. Tendo o contribuinte notificado a Cacex, dentro do prazo previsto na legislação tributária, de que não poderia cumprir o plano de exportação, nos termos da Portaria MF 36/82, cabia-lhe apenas calcular o imposto com aplicação de juros e correção monetária até a data da notificação, como ocorreu. Descabe, assim, ser apenado com o pagamento de juros, além do prazo previsto no ato normativo.

2. O art. 100, parágrafo único, do CTN afasta não apenas a incidência de juros e correção monetária, mas também a aplicação de qualquer penalidade quando cumpridas as normas complementares referidas nos seus incisos I a IV.

3. Vencido o Relator, quanto ao conhecimento de ambos os recursos, por entender que seria caso de incidência da Súmula 211/STJ (contribuinte) e Súmula 283/STF (Fazenda Nacional).

4. Recurso especial da contribuinte provido. Recurso especial da Fazenda Nacional não provido.

RECURSO ESPECIAL Nº 887.145 - SP (2006/0203019-4). **RELATOR : MINISTRO
CASTRO MEIRA**

Por tais razões divirjo do voto do relator.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior