



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

Processo nº 13603.720125/2007-97
Recurso nº 144.249 De Ofício
Acórdão nº 3201-00.438 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de abril de 2010
Matéria II/IPI CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente PETROBRAS - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A
Recorrida DRJ/FORTALEZA/CE

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 13/07/2001

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PRAZO. CONTAGEM.

Nos casos de lançamento por homologação, a contagem do prazo de cinco anos para o exercício do direito de constituir o crédito tributário inicia-se na data da ocorrência do fato gerador.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


RICARDO ROSA - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Ricardo Paulo Rosa, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Tatiana Midori Migiyama (Suplente) e Marcelo Ribeiro Nogueira.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Do lançamento

Trata-se de dois autos de infração (fls. 01/21) relativos ao *Imposto sobre as Importações – II* e ao *Impostos sobre Produtos Industrializados – IPI*, nos valores totais (principal, acrescido de multa de ofício de 75% e dos juros de mora até à data do lançamento – 24/09/2007) respectivos de R\$ 11.521.436,54 e de R\$ 14.382.735,78, em vista da divergência na classificação fiscal de diversas mercadorias importadas pela autuada em 13/07/2001.

Segundo a descrição dos fatos objeto dos autos de infração em evidência, complementada pelo Relatório de Fiscalização de fls. 26/45, o sujeito passivo, por meio da DI nº 01/0693675-6 (fls. 145/158), importou diversos equipamentos e componentes utilizando a classificação NCM nº 8502.39.00 (grupo eletrogêneo), tendo se beneficiado da alíquota zero prevista na resolução CAMEX nº 42/2001 e no art. 4º do Decreto nº 3.827/2001, em relação ao II e IPI, respectivamente. Não obstante, entenderam as autoridades lançadoras que as mercadorias importadas não se compreendiam na definição de grupo eletrogêneo (unidade funcional), motivo pelo qual cada componente importado deveria ser classificado individualmente conforme sua característica própria, conforme planilha de fls. 24/25.

As mercadorias importadas estão descritas na DI da seguinte forma (ver fls. 149):

CONJUNTO TURBO-GERADOR, COM 147,4 MW – 234 MVA DE POTENCIA, COMPOSTO DE 1 (UM) GERADOR, MARCA GE, MODELO 7FH2, NUMERO DE SERIE 337X224, ACIONADO POR 1 (UMA) TURBINA A GAS, MARCA GE MODELO 7FA, NUMERO DE SERIE 297820, COMPLETO, COM TODOS OS SEUS ACESSORIOS, ARMADO SOBRE ESTRUTURAS METALICAS, PARCIALMENTE DESMONTADO PARA MANUSEIO E TRANSPORTE, INCLUINDO: SISTEMAS DE LUBRIFICACAO; SISTEMA DE REFRIGERACAO DO OLEO LUBRIFICANTE; SISTEMA DE DEPURACAO E FILTRAGEM DO GAS; SISTEMA DE ADMISSAO E DESCARGA; PAINELIS DE CONTROLE: QUADROS, ARMARIOS E CABINAS DE COMANDO E DISTRIBUICAO; DISPOSITIVOS E INSTRUMENTOS DE CONTROLE, MEDIDA E VERIFICACAO; SISTEMAS DE PROTECAO; SISTEMA DE DETECCAO E COMBATE A INCENDIO; E TODOS OS ELEMENTOS DE CONEXAO E FIXACAO PARA INTERLIGACAO E MONTAGEM DAS PARTES, CONFORME RELACIONADOS E DETALHADOS NA LISTA DE PARTES, COMPONENTES E ACESSÓRIOS.

Com base em laudo técnico fornecido pela própria empresa e em fotografias dos produtos importados, as autoridades fiscais ressaltaram que as mercadorias descritas na DI em evidência, “[...] associadas, formam um conjunto turbogerador de 147,4 MW, com todos os seus acessórios”, “um conjunto de equipamentos pertencentes a uma usina termoelétrica a gás”, que não corresponde a um “grupo eletrogêneo” nos termos da nota 4 da Seção XVI da NCM/SH, devendo cada

máquina ser classificada separadamente. Fundamentam-se também na Solução de Divergência COANA nº 2, de 18/04/2001, na Solução de Consulta Interna SRRF/9ªRF/DIANA nº 90, de 13/06/2001, e na Solução de Divergência COANA nº 1, de 25/02/2002.

Asseveram ainda os auditores fiscais responsáveis pelo lançamento:

Para serem considerados como formando corpo único, de acordo com as "Nesh" retrocitadas, os equipamentos para serem fixados, em caráter permanente, uns aos outros ou estar montados sobre base, armação ou suporte comuns, que não podem ser o solo, bases de concreto, etc. Poderia ser alegado que a interligação por meio de tubulação justificaria a formação de corpo único. No entanto, se estivesse correto esse raciocínio, qualquer unidade de processo contínuo das indústrias de petróleo, química ou petroquímica poderia ser considerada como formando um corpo único. Além disso, unidades de processo interligadas, situadas muito distante uma da outra fornecendo insumos de uma para outra, também seriam consideradas como tal, e não é propósito da Nomenclatura classificar unidades fabris. Entende-se, por conseguinte, a interligação entre equipamento por tubulação como uma obrigatoriedade neste tipo de indústria e que a constituição de um ponto de união entre os equipamentos não vem a caracterizar um só corpo.

De acordo com o projeto do conjunto de equipamento pertencente a uma usina termoeétrica de Ibirité, fornecida pelo contribuinte, anexado a este processo às fls , constatamos que os equipamentos se encontram dispersos em aproximadamente 900 m² (projeto na escala 1:100), interligados por tubulações, não estando todos montados sobre a mesma base, armação ou suporte. Observam-se, inclusive equipamentos muito distantes dos demais, a turbina fica distante do gerador em aproximadamente 15m. Não se encontra, portanto a totalidade dos equipamentos formando corpo único, resultando, portanto, que a intenção do contribuinte de abranger todos os equipamentos que compõe a planta num mesmo código, trata-se de uma ampliação indevida no alcance das disposições da Notas 3 e 4 da Seção XVI.

Trata-se de um conjunto de equipamento pertencente a uma usina termoeétrica a gás, composta de diferentes tipos de máquinas, cuja planta varia de acordo com um projeto de instalação de acordo com contrato de instalação.

Apesar dos grupos eletrogêneos produzirem energia elétrica, não se pode inferir que qualquer conjunto que tenha tal função se enquadre naquela posição.

De acordo com a (*sic*) fundamentos legais descritos neste relatório, observando que o conjunto de máquinas ora fiscalizada não se apresenta em corpo único nem foi concebido para ser montado numa base comum, não caracterizando como grupo eletrogêneo e, portanto, não cabendo a classificação na posição 8502 e que cada componente deverá seguir o regime próprio de classificação fiscal, emitimos o presente auto de infração da multa e imposto cabível.

Uma vez que a empresa não atendeu às reiteradas intimações para apresentação dos documentos necessários à identificação individual das mercadorias importadas, as autoridades aduaneiras intimaram o fornecedor dos citados produtos (*General Eletric do Brasil Ltda.*), com base em cuja documentação foram elaboradas as planilhas de base para os lançamentos.

Da Impugnação

Cientificada do lançamento em 02/10/2007, conforme fls. 01, 11 e 45 dos autos, o contribuinte insurgiu-se contra o lançamento, tendo apresentado, em

1º/11/2007, a impugnação de fls. 253/282, onde, após fazer um breve relato dos fatos, apresenta os argumentos que, entende, comprovam a improcedência do lançamento formalizado contra si.

Primeiramente, reproduz a descrição dos bens importados, já contemplada acima, e transcreve Nota Explicativa do Sistema Harmonizado (NESH) que traz a definição de grupo eletrogêneo (fls. 255), *verbis*:

A expressão grupos eletrogêneos aplica-se à combinação de um gerador elétrico com uma máquina motriz, que não seja um motor elétrico (turbina hidráulica, turbina a vapor, roda eólica, máquina a vapor, motor de ignição por centelha, motor diesel etc) . Quando a máquina motriz e o gerador formam um só corpo ou quando separados, mas apresentados ao mesmo tempo as duas máquinas são concebidas para formar um só corpo ou ser montadas em uma base comum (ver as Considerações Gerais desta Seção), o conjunto classifica-se na presente posição. *(destaques da impugnante)*

Na seqüência, ressalta que fora incluída no Programa Prioritário de Termelétricidade – PPT, instituído através do Decreto nº 3.371/2000, cuja finalidade era a de viabilizar a construção de usinas termelétricas a fim de minorar a crise de geração de energia ocorrida no período de 2000 a 2002. Nesse intuito, o governo federal teria reduzido a zero as alíquotas do II e do IPI incidentes sobre a importação dos equipamentos necessários à instalação das citadas termelétricas. Tais equipamentos foram importados pela querelante segundo a modalidade de despacho antecipado e entrega antecipada das mercadorias, que posteriormente foi submetida a perícia. Nesta, o perito descreve o processo de produção de energia e assevera que a implantação do projeto se daria em três fases. Ressalta também que *“as mercadorias importadas condizem com as mercadorias descritas na DI nº 01/0693675-6, e que associadas formam um conjunto turbo-gerador de 147,4 MW, com todos os seus acessórios”* (destaque da reclamante).

Pelo fato de a mercadoria haver sido descrita com bastante clareza, ressalta ser aplicável ao caso o artigo 447 do Regulamento Aduaneiro à época vigente (Decreto nº 91.030/85), segundo o qual *“eventual exigência de crédito tributário relativa a valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do despacho deverá ser formalizada em cinco (5) dias úteis do término da conferência”* (grifo da impugnante). Nesse sentido, propugna pela nulidade do lançamento em função da decadência do direito, posto que a exigência *“[...] deveria ter sido formalizada até 5 dias úteis do término da conferência e não mais de cinco anos depois do desembarço”*. Mesmo diante disso, e com base no artigo 570 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002, defende que a revisão aduaneira deveria estar concluída no prazo de cinco anos contados do registro da DI; como referido registro ocorreu em 13/07/2001, eventual lançamento só poderia ter sido consignado até 13/07/2006. Por sua vez, a ciência do lançamento se deu somente em 02/10/2007, quando já estaria extinto o direito pela decadência.

Numa outra linha de argumentação, e com base no art. 142 do CTN, aduz que *“[...] a autuação contar com a descrição precisa de cada um dos itens autuados, bem como a explicação relacionada a cada um deles do porquê do entendimento da fiscalização de que a classificação fiscal estaria incorreta”*. Segundo os argumentos que traz às fls. 260/261, tal não teria ocorrido. Também transcreve trecho do relatório fiscal em que as autoridades fiscais teriam entendido que a classificação correspondente a *“grupo eletrogêneo”* seria aplicável apenas se o conjunto viesse montado. Defende que referidos fiscais, apesar de afirmarem o contrário,

contestaram materialmente o laudo técnico, não tendo, no entanto, qualificação técnica para fazê-lo.

Traz argumentos inerentes ao alcance do conceito de “*grupo eletrogêneo*”, além de outras questões inerentes à materialidade objeto do auto de infração, à alegada impossibilidade de modificação do lançamento (art. 149 do CTN), à suposta mudança do critério jurídico, bem como à falta de informação da taxa utilizada para a conversão dos valores expressos em dólares americanos e cálculo das diferenças lançadas em reais, o que representaria cerceamento ao direito de defesa do autuado. Propugna também pela inaplicabilidade da multa de 75%, seja pelo fato da classificação estar correta, seja pelo fato de não existir falta de declaração ou declaração inexata por parte do sujeito passivo (ausência de dolo ou má-fé) (vide fls. 261/269).

Finalmente, a autuada aborda questões de natureza técnica onde procura demonstrar que os equipamentos importados, juntos, caracterizam um “*grupo eletrogêneo*”, destacando também que os auditores autuantes não chegaram nem mesmo a enquadrar o gerador elétrico e a máquina motriz (turbina a gás) como grupo eletrogêneo (vide fls. 270/281). A título de comprovação, apresenta parecer elaborado por professores da Universidade Federal de Itajubá (anexado às fls. 285/333), onde os peritos concluem “*que todos os elementos periciados compõem o conjunto turbo-gerador a gás, e que estes desempenham conjuntamente a função específica de geração de energia elétrica*” (vide fls. 273 e 303). Tal entendimento seria “[...] o mesmo certificado pelo engenheiro Juvenal Sampaio no Laudo Técnico constante dos autos (fl. 165) que analisou todas as peças importadas pela Impugnante no momento do desembaraço”. Assim, não haveria “*fato novo ou novo direito; nos Autos de Infração existem apenas desconhecimentos técnico e legal sobre o tema*”.

Na seqüência, e em contraposição ao entendimento oficial, a impugnante destaca as conclusões técnicas dos especialistas sobre o turbo-gerador e todos os seus componentes, ressaltando que tal equipamento não se confundiria com o conceito de “*ilha de energia*” (vide argumentos de fls. 273/274). No item 6.4 de sua impugnação, a reclamante aborda questões técnicas relacionadas aos sistemas auxiliares do turbo-gerador a gás, conforme argumentos de fls. 275/276 dos autos, ressaltando que “*os elementos que compõem os sistemas [...] [auxiliares] (discriminados nos itens 1 a 11 do Parecer) são classificados como grupos eletrogêneos, na forma das Notas 3 e 4 da Seção XVI, da NESH, já que foram concebidos para executarem conjuntamente função bem determinada, complementar e indissociável à do elemento principal – turbo-gerador a gás*”. E destaca, ao final, a conclusão apresentada na página 12 do parecer referenciado (fls. 297):

Todos os sistemas acima mencionados nos itens 1 a 11 deste parecer são partes integrantes, exclusivas e indissociáveis do turbo-gerador a gás, sem os quais o turbo-gerador a gás não poderia realizar a função para a qual foi projetado de forma confiável, segura e eficiente, isto é, de converter a energia química do combustível em energia elétrica, portanto, o turbo-gerador e os sistemas auxiliares acima mencionados formam um grupo eletrogêneo.

Depois de trazer, no item 6.5 da impugnação (fls. 276/281), várias perguntas e respostas acerca de questões técnicas inerentes aos equipamentos objeto da lide, a reclamante propugna para que o julgamento seja no sentido da insubsistência do lançamento, seja pela decadência do direito, seja pela nulidade por cerceamento ao direito de defesa da reclamante, ou em função da improcedência da autuação.

Alternativamente, requer “*seja revista a reclassificação da turbina a gás e do gerador elétrico, por serem claramente pertencentes ao grupo eletrogêneo que, sem tais itens, não tem razão de existir. Nesse sentido, que seja decotado do valor autuado o quantum referente à diferença de impostos, multa e juros de mora no que concerne à turbina a gás e ao gerador elétrico*”.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou sua decisão na ementa correspondente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 13/07/2001

REVISÃO ADUANEIRA. INEXISTÊNCIA DE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. POSSIBILIDADE.

A revisão aduaneira consiste em reexame do despacho de importação, e não de lançamento, o qual somente se perfaz com a homologação expressa ou tácita, sendo, por isso, incabível a arguição de mudança de critério jurídico. Legítima, pois, a revisão aduaneira para examinar a correta classificação fiscal adotada pelo sujeito passivo, desde que tal exame se proceda dentro do prazo quinquenal previsto no CTN.

PREJUDICIAL DE MÉRITO. DECADÊNCIA.

Transcorrido o prazo quinquenal para a constituição dos créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, deverá ser declarada a decadência, uma vez que se extinguiu o próprio direito que vigorava em favor da Fazenda Pública. Prejudicial de mérito materializada.

Voto

Conselheiro RICARDO ROSA, Relator.

Trata-se de recurso de ofício interposto pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, justificado pela exoneração de crédito tributário em valor superior ao limite de alçada.

Conforme se depreende do voto condutor da decisão recorrida, o lançamento correspondente foi julgado improcedente por ter sido constituído em data posterior àquela considerada como termo final para o exercício do direito da Fazenda Pública de exigir tributos, ou seja, por força da decadência do crédito tributário constituído no auto de infração.

Não há qualquer reparo a fazer na decisão de piso.

É sabido que o assunto dá ensejo a diferentes interpretações quanto a correta aplicação das disposições contidas no Código Tributário Nacional a respeito do tema. Contudo, o que se tem no presente caso, é a interpretação mais favorável possível aos interesses do Erário, sem que, contudo, tenha sido isso suficiente para salvaguardá-los.

Primeiro, tratando-se de tributo por homologação, considerou-se o *dies a quo* como sendo o primeiro dia do exercício seguinte, pelo fato de não ter havido pagamento de tributos na importação, interpretação que amplia o prazo para o exercício do direito do Fisco. Depois, o prazo final foi deslocado para data ainda posterior pelo fato de tratar-se de despacho aduaneiro antecipado, se não vejamos.

No caso presente, como não houve o pagamento dos tributos incidentes na importação, o prazo decadencial certamente deverá ser estabelecido com base no art. 173, I, do CTN, uma vez que, nesse caso, não ocorre o recolhimento prévio dos tributos, não havendo, pois, que se falar em homologação do lançamento prevista no § 4º do art. 150 do CTN. Aqui, em regra, o termo de início deverá ser estabelecido a partir do primeiro dia do exercício seguinte à data do registro da Declaração de Importação, no caso do II, ou na data do desembarço aduaneiro, no caso do IPI.

No entanto, o caso em análise é um pouco diferente por estarmos diante da modalidade de despacho aduaneiro antecipado e entrega antecipada das mercadorias. Com efeito, em casos como o ora presente o tributo só poderá ser lançado depois de concretizada a efetiva entrada das mercadorias no território nacional, posto que, até então, o importador poderá retificar os dados da declaração no SISCOMEX e pagar eventuais diferenças de créditos tributários incidentes na importação. É o que diz o artigo 37 da IN SRF nº 69, de 10/12/1996, abaixo transcrito:

Art. 37 No caso de despacho antecipado, em razão do disposto no art. 1º do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966,



alterado pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988, o desembaraço aduaneiro somente será realizado após a complementação ou retificação dos dados da declaração, no SISCOMEX, e pagamento de eventual diferença de crédito tributário relativo à declaração, aplicando a legislação vigente na data da efetiva entrada da mercadoria no território nacional.

Parágrafo único. Para os fins do disposto neste artigo, a efetiva entrada da mercadoria no território nacional ocorre na data da formalização da entrada do veículo transportador no porto, aeroporto ou Unidade aduaneira que jurisdicionar o ponto de fronteira alfandegado.

(grifo nosso)

Do teor do parágrafo único do mesmo artigo 37 da IN SRF nº 69 de 1996 resta evidente também que o efetivo ingresso da mercadoria em território nacional somente ocorre na data da formalização da entrada do veículo transportador em local alfandegado.

Assim, o dies a quo para a contagem do prazo decadencial somente poderá ser estabelecido quando materializada a entrada de toda a mercadoria no território nacional. No caso presente, as mercadorias, dado o seu porte, foram embarcadas em separado [datas dos embarques: 25/06/2001 (BL nº IDMC01597001), 15/08/2001 (BL nº SA0106-02) e 03/08/2001 (BL nº IDMC01597A001) – ver fls. 104]. Nos autos consta, às fls. 167-v, que o último lote dos equipamentos importados chegou em 17/08/2001. Quanto ao desembaraço, o mesmo se deu em 26/10/2001 (conforme fls. 145), ou seja, depois da entrada efetiva de todos os componentes importados, em obediência, portanto, ao disposto no art. 37 da IN SRF nº 69/96.

Assim, o prazo decadencial somente iniciou sua contagem em janeiro/2002, de tal forma que o direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários se expirou em dezembro/2006. Considerando que os créditos tributários foram constituídos em 02/10/2007 (ciência – vide fls. 01, 11, 21, 45 e 335), conclui-se que dita formalização se deu quando já extinto o direito da Fazenda Pública pela decadência.

Ou seja, não haveria interpretação possível capaz de ampliar ainda mais o prazo de decadência do direito da Fisco de constituir o crédito e, ainda assim, ele expirou.

Quanto à hipótese de que o disposto no parágrafo único do artigo 173 seja interpretado de tal sorte a postergar o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial, parece-me que, salvo melhor juízo, trata-se de uma sugestão inviável, na medida em que, se assim fosse, ou o direito jamais decairia ou teríamos uma situação na qual do prazo decadencial seria computado para início da contagem do próprio prazo decadencial e não da extinção do direito, o que não faz nenhum sentido.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR provimento ao recurso de ofício apresentado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza.

Sala das Sessões, em 29 de abril de 2010.


RICARDO ROSA