



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

**Processo nº** 13838.000066/98-40  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3101-000.313 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 27 de novembro de 2013  
**Assunto** Diligência  
**Recorrente** TETRA PAK LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, nos termos do voto do Relator.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Luiz Roberto Domingo- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinheiro, Mônica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente), Vanessa Albuquerque Valente, Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres (Presidente)

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício em face da decisão da DRJ que deu provimento parcial à impugnação da Recorrente, mantendo a maior parte do lançamento dos tributos incidentes sobre a importação por desconsideração de ex-tarifário e divergência de classificação fiscal de produtos importados pela Recorrente, bem como, exclusão de isenção por não transportar as mercadorias importadas em navios de bandeira nacional, além de aplicação das multas previstas no art. 364, inciso II, do RIPI, multa de ofício do II, com agravamento previsto no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, e no art. 526, inciso II, do RA, por falta de GI.

O Recurso de Ofício, trazido nos autos do processo originário – PAF nº. 10830.006450/96-21, foi improvido nos termos do Acórdão nº 301-34.202, de 15/12/2007.

O Auto de infração, de **18/11/1996**, empreendeu a análise de diversos pontos relativos a diversas importações realizadas pela Recorrente, entre **25/01/1991 a 04/09/1992**, que foram divididas pela fiscalização em quatro tópicos:

“1 – EX – PORTARIA MEFP/MF – Falta de recolhimento de II e IPI, em decorrência de perda do direito de redução, conforme Termo de Verificação em anexo, que é parte integrante e indissociável deste Auto de Infração”, que contempla as DI’s 002879/001, de 28/06/91, 001931/001, 15/05/92, 003429/001, de 04/09/92, 000178/001 e 002, de 25/01/91 e 002266/001, de 31/05/91.

“2 – EX – PORTARIA MEFP/MF – “Falta de recolhimento de II, em decorrência de perda do direito de redução, conforme Termo de Verificação em anexo, que é parte integrante e indissociável deste Auto de Infração”, que contempla as DI’s 007118/001, de 17/07/92, 007308/001, de 25/07/91, 001356/001 e 002, de 30/03/92, 000441/003, de 31/01/92, 026240/004, de 26/06/92, 001427/003, de 03/04/92, 013348/002, de 17/07/92.

“3 – TRANSPORTE OBRIGATÓRIO EM NAVIO OU AERONAVE DE BANDEIRA BRASILEIRA - “Falta de recolhimento do IPI, em razão de transporte de mercadoria beneficiada com isenção ou redução de tributos efetuado em navio/aeronave de bandeira estrangeira, sem a devida apresentação de liberação de carga, conforme Termo de Verificação em anexo, que é parte integrante e indissociável deste Auto de Infração”, que contempla as DI’s 002879/002, 003 e 004, 003165/001, 002 e 003, 003092/001, 003361/001, 005215/001, 004682/001, 000672/001.

“4 – IMPORTAÇÃO AO DESAMPARO DE GUIA DE IMPORTAÇÃO – Mercadoria importada ao desamparo de Guia de Importação ou documento equivalente, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal em anexo, que é parte integrante e indissociável deste Auto de Infração”, que contempla as DI’s 000178/001 e 002, de 25/01/91, 002266/001, de 31/05/91, 002879/001, de 28/06/91, 007308/001, de 25/07/91, 000441/001 e 002, de 31/01/92, 001356/001, de 30/03/92, 001427/001 e 002, de 03/04/92, 001931/001, 15/05/92, 003429/001, de 04/09/92, 026240/001, 002 e 003, de 26/06/92, 013348/001, de 17/07/92.

Os itens 1 e 2 do auto de infração, que tratam das mercadorias que não atendem às especificações dos respectivos “EX-TARIFÁRIOS”, foram resumidos em 12 itens, classificados em letras de “A” a “M” e contemplam oito mercadorias distintas a saber:

**A** – DI 007118, de 17/07/92 – produto desembaraçado com redução de alíquota descrito como “*Espectofotometro eletrônico tipo ultravioleta visível, de reflectância, com faixa de medição de 400 a 700 nm [nanômetros]*”, na forma da Portaria MEFP nº 512/1992, que, conforme prospectos técnicos e manuais da máquina verificou-se ter reflectância com faixa de medição de 400 a 4400 nanômetros.

**B** – DI 001931, de 15/05/92 – produto desembaraçado com redução de alíquota descrito como “*Máquina automática desbobinadeira de filmes para aplicação em cartão kraft, com corte e emenda automática e velocidade de operação igual ou superior a 500m/minuto*” na forma da Portaria MEFP nº 411/1992, que, em face de constatação in loco da máquina em

operação, constatou-se que “a velocidade de trabalho desta linha de produção variava entre 340 e 362 metros/minuto, o que não atende às disposições previstas na Exceção.

**C** – DI 002879, de 28/06/91, produto desembaraçado com redução de alíquota descrito como “Máquina automática para envasar leite pasteurizado em embalagens pré-montada de cartão kraft laminado com polietileno, com controlador lógico programável, pensando acima de 10.000 kg”, na forma da Portaria MEFP nº. 849/1990 – Ex – 002, que, excluídos os denominados acessórios “Transformador”, “kit de Ferramentas” e “kit básico de peças de reposição” considerados como não integrantes do “ex”, o peso líquido estimado para a máquina foi considerado 9.630kg, aquém do peso previsto na Portaria que instituiu a redução.

**D** – DI 003429, de 04/09/92, produto desembaraçado com redução de alíquota descrito como “Máquina automática para envasar alimentos líquidos ou pastosos, alimentadas por bobina de cartão kraft laminado com polietileno e alumínio, com controlador lógico programável”, na forma da Portaria MEFP nº. 1.198/1991, que, por considerar que “as máquinas analisadas NÃO INCORPORAM Controlador Lógico Programável – CLP, NÃO PODENDO desta forma gozar do benefício”.

**E, F e G** – DIs 000178, de 25/01/91, 002266, de 31/05/91 e 007308, de 25/07/91, produtos desembaraçados com redução de alíquota descritos como “Máquina automática para envasar alimentos líquidos ou pastosos em embalagens asséptica, alimentada por bobinas de cartão kraft laminado com polietileno e alumínio, com controlador lógico programável, pesando acima de 5.000 kg”, na forma da Portaria MF nº. 849/1990, que, excluídos os denominados acessórios importados em conjunto com as máquinas (“Transformador”, “Dispositivo PULL TAB”, “Dispositivo HVA”, Unidade de Limpeza com CLP”, Válvula de Reserva”) considerados como não integrantes do “ex”, o peso líquido estimado (para a máquina importada com o dispositivo “PULL TAB”) foi considerado 4.310kg, aquém do peso previsto na Portaria que instituiu a redução.

**H, I e J** – DIs 000441, de 31/03/92, 001427, de 03/04/92 e 026240, de 26/06/92, produtos desembaraçados com redução de alíquota descritos como “Máquina automática para envasar leite pasteurizado em embalagens cartonada pré-montada de cartão kraft laminado com polietileno”, na forma da Portaria MF nº. 677/1991, que, por considerar que o “ex” abrange apenas a máquina, excluiu os “extra equipments” ou “optional Accessories”, denominados “acessórios, opcionais, sobressalentes e peças de reposição”.

**L** – DI 013348, de 13/12/1991, produto desembaraçado com redução de alíquota descrito como “Máquina automática para envasar alimentos líquidos ou pastosos em embalagens asséptica, alimentada por bobinas de cartão kraft laminado com polietileno e alumínio, com controlador lógico programável, pesando acima de 5.000 kg”, na forma da Portaria MF nº. 849/1990, que incluiu duas unidades de limpeza não consideradas integrantes do “ex” e tributadas nestes autos;

**M** – DI 001356, de 30/03/92 produto desembaraçado com redução de alíquota descrito como “Máquina automática para envasar alimentos líquidos ou pastosos, alimentadas por bobina de cartão kraft laminado com polietileno e alumínio, com controlador lógico programável” que incluiu módulos opcionais (dispositivo HVA e Unidade de Limpeza SCU) não consideradas integrantes do “ex” e tributadas nestes autos;

O lançamento **entendeu ser** inaplicável a redução e da isenção às peças de reposição, ferramentas, sobressalentes, opcionais e acessórios que acompanhavam as máquinas. Adicionalmente aplicou as seguintes penalidades:

(i) multa do art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº. 91.030/1985, por falta de Guia de Importação em face da descrição incorreta das mercadorias importadas;

(ii) multa do art. 364, inciso II, do RIPI;

(iii) agravamento da penalidade de ofício pelo não atendimento de intimações, na forma do art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91.

Distribuído o Recurso ao Ilustre Conselheiro Moacyr Eloy de Medeiros, por despacho, de 15/07/99, determinou o retorno dos autos à repartição de origem para juntada, neste feito, do processo apartado com o pronunciamento da PGFN/Campinas-SP.

Nesse ponto adoto parte do relatório da Resolução nº 301-1990, de 08/08/2008:

Os autos retornaram com o apensamento do processo nº. 10838.000066/98-40.

**Do Processo Administrativo Fiscal nº. 10830.000066/98-40** Tendo em vista a interposição de Recurso Voluntário pela Interessada, em face da parte em que foi vencida e conforme informações contidas às fls. 943/947, houve a formação de outro processo administrativo fiscal sob nº. 10830.000066/98-40, para apartar os créditos tributários mantidos pela decisão de primeira instância, destinado à apreciação do Recurso Voluntário, dos créditos tributários exonerados, que ficaram nestes autos para remessa ao Conselho de Contribuintes para apreciação do Recurso de Ofício.

Houve determinação, nos autos do Processo nº. 10830.006450/96-21, da juntada do Processo nº. 13838.000066/98-40 naquele processo.

O Processo nº. 13838.000066/98-40, a essa altura, já havia sido encaminhado ao Conselho de Contribuintes e distribuído à Ilustre Conselheira Leda Ruiz Damasceno, que por despacho (fls. 168, de abril de 1999) deferiu o pedido de perícia formulado pela Recorrente desde a impugnação, por entender ter havido cerceamento de defesa.

Tendo sido realizadas as perícias na região de competência da DRJ de Campinas, os autos retornaram ao Conselho para determinação da perícia das máquinas que se encontram em outras Regiões Fiscais.

Por Resolução nº. 301-1.207, de 17 de outubro de 2001, esta Câmara converteu novamente o julgamento em diligência, para a realização das perícias em relação às máquinas “que não foram analisadas”, dentre outras providências.

O processo encontrava-se nas frustradas tentativas de localizar perito na Região de Goiânia que se habilitasse a realizar o laudo da máquina localizada sob a égide daquela competência, conforme se verifica no despacho do Chefe da SAANA/DRF/GOI, quando retornou à ALF/VIRACOPOS-SP.

Em despacho de fls. 836/837, a ALF/VIRACOPOS-SP determinou o encaminhamento do processo ao Conselho de Contribuintes, para apensamento neste Processo, uma vez que, como consignado no despacho, “se verifica que o processo nº. 10830.006450/96-21 e o nº. 10838.000066/98-40 “Em Recurso Voluntário (Em Julgamento)”, que ambos estão juntados no Sistema COMPROT e tramitam juntos.”.

Distribuído o Recurso, a Ilustre Conselheira Leda Ruiz Damaceno, deferiu a realização de “*perícia nos termos das fls. 90 [processo papel], peça da impugnante.*” (fl.180).

Em cumprimento ao r. despacho e às Resoluções nºs 301-1207, de 17/10/2001 e 301-1990, de 07/08/2008, foram realizadas perícias dos seguintes equipamentos:

- Laudo do **item A** do auto de infração - “Espectrofotômetro eletrônico tipo ultravioleta visível, de reflectância, com faixa de medição de 400 a 700 nm” às fls. 243/267, com a seguinte conclusão: “O equipamento vistoriado está parcialmente em conformidade com a documentação apresentada. Em vistoria física e reconhecimento do aparelho e por análise em catálogos pudemos constatar: (a) trata-se efetivamente de espectrofotômetro, com acessórios (plotter não localizado) (b) o equipamento não atinge a faixa de 400 nanômetros: a faixa de trabalho é de 4000 a 400 cm<sup>-1</sup> (o que equivale a uma faixa de trabalho entre 25000 e 2730 nanômetro).”

- Laudo do **item B** do auto de infração – “Máquina automática desbobinadeira de filmes para aplicação em cartão kraft, com corte e emenda automática e velocidade de operação igual ou superior a 500m/minuto” às fls. 235/241, com a seguinte conclusão: “O equipamento vistoriado está em conformidade com a documentação apresentada. Em vistoria física constatamos ser possível operar a desbobinadeira a uma velocidade de 506 m/minuto. Fomos também informados que esta velocidade não é utilizada devido à limitação do restantes dos equipamentos instalados na linha de produção.”

- Laudo do **item F** do auto de infração (equipamentos idêntico aos **itens E e G**) - “Máquina automática para envasar alimentos líquidos ou pastosos em embalagens asséptica, alimentada por bobinas de cartão kraft laminado com polietileno e alumínio, com controlador lógico programável, pesando acima de 5.000 kg” às fls. 402/533, com a seguinte conclusão: “Com base nas observações e constatações feitas na visita de perícia, confirmadas através das referências aos catálogos dos equipamentos e entrevistas com os seus responsáveis, este perito confirma que a máquina TBA/9 somente poderá produzir embalagens tipo PUL TAB única e exclusivamente se possuir o equipamento PULL TAB”.

- Laudo do **item I** do auto de infração (equipamentos idêntico aos **itens H e J**) - “Máquina automática para envasar leite pasteurizado em embalagens cartonada pré-montada de cartão kraft laminado com polietileno” às fls. 269/333, com a seguinte conclusão: “O equipamento vistoriado está em conformidade com a documentação apresentada. As partes descritas como acessórios no paking list, são efetivamente essenciais ao funcionamento, ou seja: se removidos, impediriam o perfeito funcionamento da máquina periciada na operação de envase.”

- Laudo do **item J** do auto de infração (equipamentos idêntico aos **itens H e I**) - “Máquina automática para envasar leite pasteurizado em embalagens cartonada pré-montada de cartão kraft laminado com polietileno” às fls. 335/338, com a seguinte conclusão: “O equipamento vistoriado está em conformidade com a documentação apresentada. As partes descritas como acessórios no paking list, são efetivamente essenciais ao funcionamento, ou seja: se removidos, impediriam o perfeito funcionamento da máquina periciada na operação de envase.”

**VOTO**

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator,

Inicialmente é importante reconhecer que diversos e importantes documentos produzidos no PAF nº. 10830.006450/96-21, não foram transladados para estes autos, sendo necessária e imprescindível retornar sua apensação ao presente feito.

Os temas que estão submetidos à apreciação, são: **(i)** subsunção das 12 importações às normas jurídicas que definiram o respectivos “ex-tarifários”; **(ii)** decadência para o Fisco constituir os respectivos créditos tributários e as penalidades, na forma do CTN e o RA; **(iii)** ocorrência de mudança de critério jurídico por parte da administração aduaneira em face das circunstâncias do desembaraço aduaneiro; **(iv)** incidência da isenção em face do transporte feito em navio de bandeira estrangeira; **(v)** aplicação da multa do art. 364, inciso II, do RIPI; **(vi)** aplicação da multa de ofício; **(vii)** aplicação do agravamento previsto pelo art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91; **(viii)** aplicação da multa aduaneira por falta de guia de importação, prevista no art. 526, inciso II, do RA.

Ademais, identifica-se nos autos que as perícias deferidas pelos despacho de fls. 180, não foram compridas integralmente, em especial, para os equipamentos identificados nos itens abaixo, sendo que por conta disso passo a analisar os itens mencionados no auto de infração que necessitam ou não perícia formulando os respectivos quesitos, se for o caso:

**Quanto à mercadoria identificada no item C** (DI 002879, de 28/06/91, produto desembaraçado com redução de alíquota descrito como “Máquina automática para envasar leite pasteurizado em embalagens pré-montada de cartão kraft laminado com polietileno, com controlador lógico programável, pensando acima de 10.000 kg”, na forma da Portaria MEFP nº. 849/1990 – Ex – 002, que, excluídos os denominados acessórios “Transformador”, “kit de Ferramentas” e “kit básico de peças de reposição” considerados como não integrantes do “ex”, o peso líquido estimado para a máquina foi considerado 9.630kg, aquém do peso previsto na Portaria que instituiu a redução), **deverá ser elaborado laudo técnico descritivo da mercadoria, solicitando ao Perito que responda aos seguintes quesitos:**

- 1 ) Analisando o catálogo do equipamento importado através da Declaração de Importação, há destaque para o peso do referido equipamento e qual o seu valor exato, não levando em consideração o transformador, o kit de ferramentas e o kit de reposição?
- 2 ) o equipamento importado possui controlador lógico programável CLP?
- 3 ) o transformador, o kit de ferramentas e o kit de reposição são equipamento essenciais à “Máquina automática para envasar leite pasteurizado em embalagens pré-montada de cartão kraft laminado com polietileno”? Seria concebível, na prática de mercado, adquirir essa máquina sem tais complementos?

**Quanto às mercadorias identificadas no item D** (DI 003429, de 04/09/92, produto desembaraçado com redução de alíquota descrito como “Máquina automática para envasar alimentos líquidos ou pastosos, alimentadas por bobina de cartão kraft laminado com polietileno e alumínio, com controlador lógico programável”, na forma da Portaria MEFP nº. 1.198/1991, que, por considerar que “as máquinas analisadas NÃO INCORPORAM Controlador Lógico Programável – CLP, NÃO PODENDO desta forma gozar do benefício”)

entendo que, conforme manifestação de fls. 211/212 (fl.s 206 processo em papel), da Recorrente, “*não foram objeto de apresentação de quesitos pela Recorrente, **encontrando-se, assim, fora do trabalho pericial a ser realizado**” (grifos acrescidos).*

Em relação aos equipamentos identificados **no item H**, entendo que os laudos realizados para os itens I e J, para equipamentos idênticos, juntados às fls .269/333 e fls. 335/338, suprem perfeitamente a integridade da descrição necessária à identificação e classificação fiscal das máquinas importadas sob o amparo das DIs 000441, de 31/03/92, 001427, de 03/04/92 e 026240, de 26/06/92, não sendo necessária elaboração de nova perícia.

**Quanto às mercadorias identificadas nos itens E e G**, entendo que o laudo realizado para o item F para equipamentos idênticos, mas acessórios diferentes, juntado às fls. 402/533, suprem também em parte a descrição necessária à identificação e classificação fiscal das máquinas importadas sob o amparo das DIs 000178, de 25/01/91 e 007308, de 25/07/91, produtos desembaraçados com redução de alíquota descritos como “*Máquina automática para envasar alimentos líquidos ou pastosos em embalagens asséptica, alimentada por bobinas de cartão kraft laminado com polietileno e alumínio, com controlador lógico programável, pesando acima de 5.000 kg*”, na forma da Portaria MF nº. 849/1990, uma vez que os itens excluídos, denominados acessórios, e importados em conjunto com as máquinas não foram apreciados em sua ação conjunta, quais sejam o “Transformador”, o “Dispositivo HVA”, a “Unidade de Limpeza com CLP” e “Válvula de Reserva”. Há de se considerar que essas duas importações não periciadas, também não contam com cálculos específicos (ainda que estimados) para verificação do atendimento do “ex”. Desta forma, **deverá ser elaborado laudo técnico descritivo da mercadoria, solicitando ao Perito que responda aos seguintes quesitos:**

1 ) As máquinas automática para envasar alimentos líquidos ou pastosos em embalagens asséptica, alimentada por bobinas de cartão kraft laminado com polietileno e alumínio, com controlador lógico programável, pesando acima de 5.000 kg, desempenhariam a função para a qual foram importadas sem “Unidade de Limpeza com CLP”, “Dispositivo HVA de bomba asséptica para produtos viscosos” e “Válvula de reserva”, ou ainda, sem o “transformador”?

**Quanto às mercadorias identificadas nos itens L** (DI 013348, de 13/12/1991, produto desembaraçado com redução de alíquota descrito como “*Máquina automática para envasar alimentos líquidos ou pastosos em embalagens asséptica, alimentada por bobinas de cartão kraft laminado com polietileno e alumínio, com controlador lógico programável, pesando acima de 5.000 kg*”, na forma da Portaria MF nº. 849/1990, que incluiu **duas unidades de limpeza** não consideradas integrantes do “ex” e tributadas nestes autos), **deverá ser elaborado laudo técnico descritivo das mercadorias, solicitando ao Perito que responda aos seguintes quesitos:**

1 ) As máquinas automática para envasar alimentos líquidos ou pastosos em embalagens asséptica, alimentada por bobinas de cartão kraft laminado com polietileno e alumínio, com controlador lógico programável, pesando acima de 5.000 kg, desempenhariam a função para a qual foram importadas sem Unidade de Limpeza Dispositivo HVA?

2 ) É possível a máquina desempenhar suas funções com duas Unidade de Limpeza Dispositivo HVA? Seria concebível, na prática de mercado, adquirir essa máquina com **dois dispositivos de limpeza?**

