



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

**Processo n°** 13839.000450/2002-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-001.475 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de fevereiro de 2015  
**Matéria** II/IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. EX TARIFÁRIO.  
**Recorrente** AMCOR RIGID PLASTICS DO BRASIL LTDA (Antiga INJEPET EMBALAGENS LTDA)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 05/02/2002

DECADÊNCIA PARA LANÇAR. APLICAÇÃO DO ART. 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

As decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos, por força do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal Administrativo. Assim, nos tributos cujo lançamento se dá por homologação (como no caso são o II e o IPI), o prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário é de 05 anos, contados da data da ocorrência do fato gerador (data do registro da DI), na forma do art. 150, §4º do CTN, na hipótese de existência de antecipação de pagamento do tributo devido, ou do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento do tributo já poderia ter sido efetuado, na forma do art 173, I, do CTN, na ausência de antecipação de pagamento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE OBRIGATORIEDADE DO JULGADOR APRECIAR, PONTO A PONTO, TODAS AS TESES DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DA DECISÃO.

O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessário que se responda a todas as alegações das partes, quando já se tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão, nem se é obrigado a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos. Não há nulidade da decisão de primeira instância que deixa de analisar, ponto a ponto, todas teses de defesa elencadas pela impugnante, quando referida decisão traz fundamentação coerente acerca das razões de decidir.

**NÃO PARTICIPAÇÃO DO INVESTIGADO NA FASE INQUISITORIAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CONFIGURAÇÃO.**

O lançamento é ato no qual a Fazenda Nacional deduz sua pretensão acerca do crédito tributário, apurado em procedimento de ofício cujo aperfeiçoamento ocorre com a ciência do sujeito passivo, quando, então, finda-se a fase inquisitória. A apresentação de impugnação pelo contribuinte autuado, por sua vez, inaugura a fase imediatamente posterior, denominada litigiosa, quando então é disponibilizado o pleno exercício do direito de defesa. Portanto, a não participação do investigado na referida fase inquisitorial não contraria o princípio constitucional do contraditório e ampla defesa.

**CARÁTER CONFISCATÓRIO DAS MULTAS APLICADAS. INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA .**

À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade, por se tratar de matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

**IPI. ISENÇÃO. NAVIO DE BANDEIRA BRASILEIRA.**

De acordo com o art. 3º, I, da Lei 9.432/97, “terão o direito de arvorar a bandeira brasileira as embarcações inscritas no Registro de Propriedade Marítima, de propriedade de pessoa física residente e domiciliada no País ou de empresa brasileira”.

Considerando que o navio foi transportado em navio de bandeira brasileira, é inapropriado exigir o preenchimento de formalidade (*waiver*) requerida apenas quando o transporte ocorreu por navio estrangeiro.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA SOBRE CLASSIFICAÇÃO FISCAL EM PROL DA CONTRIBUINTE AUTUADA.**

Nos termos do art. 50 da Lei nº 9.430/1996, regulamentado pelo art. 99 do Decreto nº 7.574/2011, as conclusões da solução de consulta sobre classificação de mercadorias devem ser obedecidas até a data que sobrevenha eventual reforma, pela unidade central da Secretaria da Receita Federal do Brasil, do posicionamento anteriormente adotado.

Um vez que não houve reforma pela unidade central da Secretaria da Receita Federal do Brasil da solução de consulta respondida em prol da recorrente, impõe-se o respeito às conclusões desta última.

**INAPLICABILIDADE DA MULTA DO CONTROLE ADMINISTRATIVO POR FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.**

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*.

**INAPLICABILIDADE DA MULTA DE CONTROLE ADUANEIRO POR FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. REGRA DO ART. 139 DO DL nº 37/1966. DECADÊNCIA DECLARADA DE OFÍCIO.**

No caso de penalidades de controle aduaneiro, a regra da decadência aplicável é a do art. 139 do DL nº 37/1966, com prazo de cinco anos, contados da data da infração.

#### EX TARIFÁRIO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

Tratando-se de hipótese de redução do Imposto de Importação, somente pode ser beneficiada com “ex” tarifário a mercadoria que corresponder exatamente àquela descrita no ato que concede o benefício. Aplicação do art. 111, II, do CTN. Jurisprudência do extinto Terceiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

#### CLASSIFICAÇÃO FISCAL. “EX” TARIFÁRIO. CONDIÇÕES DE ENQUADRAMENTO.

Para que a tributação de uma mercadoria seja destacada de um determinado código fiscal para um “Ex” tarifário, é necessário que suas características essenciais adequem-se perfeitamente às especificações estabelecidas no referido “Ex”. Qualquer discrepância entre as características da mercadoria que se pretende destacar com aquelas descritas no “Ex” pretendido impossibilita o enquadramento no destaque tarifário.

#### EX TARIFÁRIO. LICENÇA DE IMPORTAÇÃO SUBSTITUTIVA. MERCADORIA IMPORTADA DIFERENTE DA MERCADORIA ORIGINALMENTE LICENCIADA.

Incabível o benefício para um equipamento, amparado por licença substitutiva, que difere do originalmente licenciado, por se configurar descaracterização da operação, nos termos do §2º do artigo 12 da Portaria SECEX nº 21/96, vigente à época da ocorrência do fato gerador. Portanto, inaplicável às mercadorias em questão a redução tarifária estabelecida na Portaria MF nº 279/96, revogada pela Portaria MF nº 174/97 (DOU de 25/07/97), que manteve a redução para os casos com licença de importação solicitada até a data da sua publicação e nas mesmas condições previstas na portaria anterior.

#### REVISÃO ADUANEIRA. PREVISÃO LEGAL.

O art. 570 do Regulamento Aduaneiro/2002 define a revisão aduaneira como o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, verifica a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestada pelo importador na declaração de importação. A reclassificação fiscal de mercadoria submetida a despacho, em decorrência de revisão aduaneira, não configura mudança de critério jurídico

#### JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária. Assim, quer ele se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária, não sendo pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculados na forma da lei.

Recurso Voluntário conhecido em parte; parte conhecida, Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: a) por unanimidade de votos, exonerou-se o lançamento da multa do controle administrativo por falta de licença de importação apenas em relação à DI nº. 97/0016458-9, em razão de decadência; b) por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso voluntário: b.1) em relação à isenção do IPI, reconhecendo-se o transporte da mercadoria em navio de bandeira brasileira (inexigência do *waiver*), e b.2) para exonerar as exigências referentes às DI 97/0691790, adição 007. Vencida a Conselheira Irene Souza da Trindade Torres Oliveira. Designado para redigir o voto nestas partes (b.1 e b.2), o Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves; c) por voto de qualidade, negou-se provimento ao recurso em relação ao enquadramento no "Ex" da mercadoria constante da DI 97/0016458-6, adição 001. Vencidos os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Junior, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama; d) por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso em relação à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. O Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves votou pelas conclusões. Vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama e o Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior; e) Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso em relação à revisão aduaneira. Os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Junior, Tatiana Midori Migiyama e Thiago Moura de Albuquerque Alves votaram pelas conclusões; f) Por unanimidade de votos, negou-se provimento quanto às demais questões suscitadas no recurso. O Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri declarou-se impedido. Acompanhou o julgamento, pela recorrente, a advogada Waleska Lemos Morais, OAB/SP nº. 282.406.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira – Presidente e Relatora

Charles Mayer de Castro Souza – Redator *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Gilberto de Castro Moreira Junior, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza, Tatiana Midori Migiyama e Mônica Monteiro Garcia de los Rios.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 05/02/2002, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência do Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescidos de juros de mora e multa proporcional, além de multa de controle administrativo, totalizando o valor de R\$ 3.346.882,33, em face dos fatos a seguir descritos.

A empresa acima qualificada submeteu a despacho aduaneiro Declarações de Importação relacionadas no corpo do auto de infração. No cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal Nº. 0812400.2001.000288, foram apuradas as seguintes irregularidades:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 28/06/2015 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA

Impresso em 30/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A empresa importou 01 máquina rotativa, modelo BH2300, com classificação fiscal no "EX TARIFÁRIO" da posição NCM 8422.30.10, definido pela Portaria MF Nº 279/96, com alíquota 0% para o Imposto de Importação e isenção para o Imposto sobre Produtos Industrializados;

Em virtude do laudo de assistência técnica Nº. 29/2001, foi apurado que o equipamento tem aplicação em plásticos de seção circular e não em seção retangular como exige o "EX TARIFÁRIO" ;

O catálogo, ao definir a faixa de tamanho dos recipientes em "diâmetro", deixa isso claro;

Classificação fiscal na posição NCM 8422.30.10. A importação deve sofrer a incidência da alíquota de 14% para o Imposto de Importação, acrescido da multa de ofício de 112,5% prevista no artigo 44,I da Lei 9.430/96, além da multa de controle administrativo prevista no artigo 526,II do Regulamento Aduaneiro Decreto 91.030/85;

- DI Nº 97/0691790-0, de 06/08/1997 – Adição 07:

A empresa importou 01 máquina automática para rótulos, modelo BH8000S, com classificação fiscal no "EX TARIFÁRIO" da posição NCM 8422.30.10, definido pela Portaria MF No 279/96, com alíquota 0% para o Imposto de Importação e isenção para o Imposto sobre Produtos Industrializados;

Em virtude do laudo de assistência técnica Nº. 30/2001, foi apurado que o equipamento não possui velocidade de produção igual ou superior a 750 litros / minuto, operando com faixas de produção inferior ao estabelecido;

Classificação fiscal na posição NCM 8422.30.29. A importação deve sofrer a incidência da alíquota de 14% para o Imposto de Importação, acrescido da multa de ofício de 112,5% prevista no artigo 44,I da Lei 9.430/96, além da multa de controle administrativo prevista no artigo 526,II do Regulamento Aduaneiro Decreto 91.030/85;

- DI Nº 97/0893007-5, de 30/09/1997 – Adição 01:

A empresa importou 01 máquina de moldar por insuflação, embalagens PET, modelo SB016/16, com classificação fiscal no "EX TARIFÁRIO 03" da posição NCM 8477.30.90, definido pela Portaria MF No 279/96, com alíquota 0% para o Imposto de Importação e isenção para o Imposto sobre Produtos Industrializados;

Em virtude do laudo de assistência técnica No. 31/2001, foi apurado que o equipamento não alcança a produção de 19.200 garrafas por hora, operando com faixas de produção inferior ao estabelecido;

Classificação fiscal na posição NCM 8477.30.90. A importação deve sofrer a incidência da alíquota de 14% para o Imposto de Importação, acrescido da multa de ofício de 112,5% prevista no artigo 44,I da Lei 9.430/96, além da multa de controle administrativo prevista no artigo 526, II do Regulamento Aduaneiro, Decreto 91.030/85;

- DI Nº 97/0949071-0 de 15/10/1997 – Adição 01 e Adição 02:

A empresa importou na adição 01 molde multicavidades para injeção, com classificação fiscal no "EX TARIFÁRIO 02" da posição NCM 8480.79.00, definido

pela Portaria MF No 279/96, com alíquota 0% para o Imposto de Importação e isenção para o Imposto sobre Produtos Industrializados;

A empresa importou na adição 02 máquinas injetoras Husky, modelo LX300, com classificação fiscal no "EX TARIFÁRIO 02" da posição NCM 8480.79.00, definido pela Portaria MF No 279/96, com alíquota 0% para o Imposto de Importação e isenção para o Imposto sobre Produtos Industrializados;

A Licença de Importação da adição 01 foi registrada em 25/09/97;

A Licença de Importação da adição 02 foi registrada em 24/07/97 com validade até 29/09/97. Como a DI N° 97/09490710 foi registrada na data de 15/10/1997, a Licença de Importação já estava revogada;

Assim, na data da importação já haviam sido revogados os efeitos da Portaria MF N°. 279/96;

Adição 001 Classificação fiscal na posição NCM 8480.79.00.

Adição 002 Classificação fiscal na posição NCM 8477.10.29.

A importação deve sofrer a incidência da alíquota de 14% para o Imposto de Importação, acrescido da multa de ofício de 112,5% prevista no artigo 44,I da Lei 9.430/96, além da multa de controle administrativo prevista no artigo 526,II do Regulamento Aduaneiro Decreto 91.030/85;

• DI N° 97/094907-10, de 15/10/1997 e DI N° 97/1198370-2, de 19/12/1997

Para usufruir do benefício tributário pleiteado - isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados – o interessado deve comprovar o transporte da mercadoria objeto da isenção fiscal em navio de bandeira nacional, conforme disposto no artigo 217, III do Regulamento Aduaneiro Decreto 91.030/85;

Assim fica a empresa sujeita ao pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente nas importações citadas;

Em decorrência, foi lavrado o presente auto de infração.

Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 05/02/2001 (fls. 1-frente), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente na forma do artigo 15 do Decreto 70.235/72, em 06/03/2002, de fls. 699 à 724, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

Na forma do artigo 16 do Decreto 70.235/72, a impugnante alegou resumidamente que:

• Em face do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional o direito da Fazenda em constituir o crédito tributário teria decaído à época do lançamento;

• O artigo 173 do Código Tributário Nacional só tem cabimento em caso de dolo, simulação e fraude;

• O laudo de assistência técnica está eivado de nulidade pois foi feito por engenheiro sem a apresentação de seu credenciamento junto à Secretaria da Receita Federal, além de não ter sido dada oportunidade ao importador de contraditá-lo, afrontando o artigo 142 do Código Tributário Nacional;

• Quanto à aplicação da multa de 112,5% nada justifica a tipificação do artigo 44, § 2º, pois todas as intimações feitas pela fiscalização foram atendidas;

- A multa revela seu caráter confiscatório, atentando contra o artigo 150, IV, da Constituição Federal;
- Não é possível a exigências do crédito tributário com a utilização da Taxa Selic;
- Os embarques das mercadorias foram feitos em navios de bandeira brasileira conforme declaração do Departamento de Marinha Mercante;
- Quanto ao não enquadramento dos equipamentos importados nos "EX TARIFÁRIOS" a fiscalização cometeu as seguintes incongruências:

DI N° 97/0016458-6, de 16/01/1997 – Adição 01:

Não é verdade que o equipamento tem aplicação em plásticos de seção circular e não em seção retangular, pois existem conjunto de peças que, ao serem substituídas, permitem que a máquina opere com qualquer tipo de seção de garrafas;

A máquina pode operar com rotulação de garrafas de seção circular como também em rotulação de garrafas de seção retangular;

DI N° 97/0691790-0, de 06/08/1997 – Adição 07:

Equivocou-se mais uma vez a fiscalização, pois o próprio laudo de assistência técnica que embasou a fiscalização admite que a máquina atinge a marca de 750/minuto;

DI N° 97/0893007-5, de 30/09/1997 – Adição 01:

A empresa obteve declaração do fornecedor que a máquina opera a 19.200 garrafas/hora;

A fiscalização se ateve ao Manual enviado com a máquina que estava desatualizado;

Além do que obteve laudo de assistência técnica que diz textualmente : “ Sua cadência pode alcançar 19.200 garrafas/hora dependendo da capacidade”;

DI N° 97/0893007-5, de 30/09/1997 – Adição 01 e Adição 02:

A impugnante faz considerações a respeito do enquadramento dos equipamentos nos "EX TARIFÁRIOS".

Quanto ao fato de que na data da importação já havia sido revogada a Portaria MF No. 279/96, esclarece que a Portaria MF No. 174/97, que a revogou, em seu artigo 3º estabeleceu que a revogação não se aplica às importações cujas respectivas Licenças de Importação tivessem sido solicitadas até a entrada em vigor da Portaria.

Pugna o cancelamento do Auto de Infração.

Em 25 de outubro de 2007, através do Acórdão nº 1721.350, a 1ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento São Paulo II, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento.

A 1ª Turma da 1ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 310100.42, de 25/05/2010, os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acordaram em anular o processo a partir da decisão recorrida,

inclusive, em função da exigência do IPI ser matéria não apreciada no julgamento de primeira instância administrativa.”

A DRJ-São Paulo II/SP julgou improcedente a impugnação (efls. 1.240/1.258), nos termos da ementa adiante transcrita:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Data do fato gerador: 05/02/2002*

*Importações realizadas em 1997 pleiteando o benefício tributário do "EX TARIFÁRIO".*

*Importador não faz jus ao "EX TARIFÁRIO". A interpretação deve ser literal, artigo 111 CTN.*

*A contagem do prazo decadencial, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado artigo 173 CTN.*

*Incidência da multa por ausência de Licença de Importação e da Taxa Selic.*

*A empresa não apresentou a fiscalização o Certificado de Liberação de Carga — "Waiver", emitido pelo órgão competente do Ministério dos Transportes, nos termos do parágrafo 4º do artigo 217 do Regulamento Aduaneiro – Decreto 91.030/85.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário perante este Colegiado (efls. 1.264/1.318), alegando, em síntese:

- que, por aplicação do §4º do art. 150 do CTN, ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em relação à DI nº. 97/0016458-6, vez que o registro da DI deu-se em 16/01/1997 e do Auto de Infração foi dado ciência em 05/02/2002;

- que há nulidade da decisão recorrida na parte em que esta deixou de apreciar argumentação trazida pela contribuinte na impugnação, referente à nulidade do Laudo relativo ao Registro de Assistência Técnica FIANA/EQANA/nº. 0029/2001 a .032/2001, elaborado pelo engenheiro Luiz Antônio Pereira, em razão de não se ter demonstrado o credenciamento do engenheiro perante a Receita Federal. Afirma que a demonstração do credenciamento é necessária e se encontra prevista no art. 36, §4º, da Instrução Normativa SRF nº. 157/1998, com a redação dada pela IN/SRF nº. 492, de 12/01/2005, a qual determina que o laudo deve vir acompanhado do respectivo ato de credenciamento do técnico;

- que há nulidade nos Laudos Técnicos que fundamentaram a autuação, visto que, quando de sua formulação, não foram respeitados os princípios da ampla defesa e do contraditório, em razão de não lhe ter sido oportunizado formular quesitos e contraditar os laudos. Afirma que a impugnação apresentada pelo contribuinte instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, nos termos do art. 14 do Decreto nº. 70.235/72, mas isso não significa que os direitos do contribuinte não devam ser respeitados ao longo de todo o restante do processo, incluindo a fase que antecede a apresentação da impugnação;

- que é incabível alegar que o caráter abusivo e confiscatório das multas aplicadas só podem ser objeto de análise pelo Poder Judiciário, visto que o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, o qual estabelece o princípio da vedação ao confisco, nada prevê a respeito da competência restrita do Poder Judiciário para sua aplicação. Alega que as multas afrontam os princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade;

- em relação à multa de ofício agravada para 112,5%, afirma que o motivo que ensejou a aplicação desta multa foi o não atendimento de intimação pela recorrente, mas que isso, entretanto, não corresponde à verdade dos fatos, vez que todas as intimações feitas pela Fiscalização foram atendidas. Afirma, ainda, que os pedidos de prorrogação de prazo formulados pela contribuinte, para entrega da documentação solicitada, foram deferidos pela autoridade competente, *não havendo que se falar que teria havido injustificado retardamento do contribuinte em 3 meses no atendimento às intimações*, de forma que inexistiria pressuposto lógico para aplicação da multa, qual seja, o embaraço à fiscalização por não atendimento à intimação para prestação de esclarecimentos;

- em relação à multa por infração ao controle administrativo, por falta de licenciamento, alega:

a) que o enquadramento legal indicado no auto de infração menciona um emaranhado de dispositivos regulamentares, mas não vincula a conduta infratora que teria sido cometida pela recorrente ao dispositivo regulamentar infringido. Isso porque nenhum dos dispositivos legais ali elencados indica a necessidade de licenciamento para as máquinas importadas. Entende que caberia à Fiscalização, no mínimo, apontar em seu enquadramento legal o Comunicado DECEX ou SECEX que vinculasse os produtos da recorrente, na posição indicada pelo Fisco, como sujeita a licenciamento;

b) que, quando da lavratura do auto de infração, já teria decaído o direito do Fisco aplicar a penalidade em relação a DI nº 97/0016458-6, por aplicação dos arts. 138 e 139 do Decreto-lei nº 37/66; e

c) que não incide a referida multa, por aplicação do Ato Declaratório COSIT nº. 12/1997. Alega que está sendo penalizada por uma infração que sequer existiu, tendo em vista ter efetuado o licenciamento das mercadorias que importou. Afirma que, quando muito, poderia dizer-se que cometeu um equívoco quanto à utilização do ex-tarifário.

- que não houve descumprimento da legislação para fruição da isenção do IPI. Afirma que a decisão recorrida equivocadamente exigiu a apresentação de *waiver* para fins de comprovação de que a mercadoria teria sido transportada por navio de bandeira brasileira, tendo em vista que este documento (o *waiver*) somente é cabível no transporte de mercadorias importadas por navios de bandeira diversa dos países de origem e destino envolvidos na operação de importação. Afirma que, no caso, o transporte em navio de bandeira brasileira está devidamente comprovado pelas declarações firmadas pelo Departamento de Marinha Mercante (doc 03 da impugnação) e pela própria empresa de navegação Aliança Navegação e Logística Ltda (doc. 02 da impugnação)

Quanto ao enquadramento das mercadorias importadas ao ex-tarifário pretendido, afirma o seguinte:

a) DI 97/0016458-6, adição 001: que o fato de a máquina poder operar também em rotulação de garrafas de secção circular não exclui a sua operacionalidade com

relação à rotulação de garrafas de secção retangular, conforme se verifica da leitura do Laudo juntado à impugnação (doc. 04)

b) DI nº 97/0691790-0, adição 007: que, conforme indicado no Laudo Técnico juntado à impugnação (página 1 do doc. 05 da impugnação), as velocidades máximas das máquinas, quando utilizados, respectivamente, frascos de 1 e de 2 litros, são de 750 litros/minuto e de 1500 litros/minuto, o que atende perfeitamente à exigência do ex-tarifário. Afirma, ainda, que obteve orientação da própria Receita Federal sobre a aplicabilidade do ex-tarifário ao modelo da máquina rotativa BH8000S, objeto da DI nº 97/0691790-0, adição 007, em resposta à consulta formulada pela contribuinte (doc 06 da impugnação).

c) DI nº. 97/0893007-5, adição 001: que a máquina possui velocidade máxima de produção de 19.200 garrafas/hora, o que atende perfeitamente ao exigido pelo ex-tarifário. Demais disso, o questionamento da Fiscalização quanto à aplicabilidade do “Ex” teve por base um manual técnico do fornecedor desatualizado, no qual constava que a velocidade de produção do equipamento analisado era de 16.000 garrafas/hora. Afirma, ainda, que obteve declaração do representante do fornecedor no Brasil, de que a máquina, fabricada em 1997, opera em velocidade de 19.200 garrafas/hora (doc. 07 da impugnação). Aduz que, além de tudo isso, o Laudo Técnico juntado à impugnação (doc 08 da impugnação) comprova esta informação.

d) DI nº. 97/0949071-0, adições 001 e 002:

- que não se pode conceber que os manipuladores automáticos teriam a condição de acessórios, visto que são essenciais ao processo e funcionamento da máquina, especialmente considerando que não é possível obter pré-forma sem que os manipuladores automáticos sejam parte integrante da máquina;

- que houve equívoco da decisão recorrida ao confrontar as licenças de importação com a vigência do benefício do Ex-tarifário. Informa que a adição 001 foi amparada na LI nº. 97/0849621-1, sendo que esta substituiu a LI nº 97/0848133-8, que, por seu turno, substituiu a LI nº. 97/0732459-0, a qual, por fim, substituiu a LI nº 97/0645643-3, registrada em 24/07/1997 (doc. 02 do recurso voluntário). A LI nº. 97/0849621-1, registrada em 25/09/1997, é LI substitutiva, vinculada à primeira LI, de nº. 97/064564-3, registrada em 24/07/1997, razão pela qual não pode prosperar a argumentação da decisão recorrida.

- que a data de 24/07/1997, informada pela autoridade julgadora como sendo a data de início da vigência da Portaria MF nº. 174/97, é, na verdade, a data em que essa portaria foi editada, sendo que sua vigência iniciou-se em 25/07/1997, data em que foi publicada;

- que o art. 3º da Portaria MF nº. 174/97, que revogou a Portaria nº. 279/96, estabeleceu que a revogação não se aplicaria às importações cujas respectivas LI tivessem sido solicitadas até a data de sua entrada em vigor, qual seja, 25/07/1997, de sorte que o licenciamento da adição 001 da DI nº. 97/094907-0 ocorreu na vigência do benefício do Ex-tarifário. O mesmo vale para a adição 002 da mesma DI; cuja LI nº. 97/0645879-7 foi registrada em 24/07/1997; e

- que a autoridade julgadora pretende afastar a aplicação do Ex-Tarifário em relação à adição 002 ao argumento de que “como a DI nº. 97/0949071-0 foi registrada na data de 15/10/1997, a licença de importação estava revogada”, considerando que a LI nº. 97/0645879-7 foi registrada em 24/07/1997. Entretanto, tal entendimento se mostra equivocado, tendo em vista que o prazo e a validade da LI são condicionados ao embarque da

mercadoria e não ao registro da DI. Afirma que o objeto de se fixar um prazo de validade para a LI é determinar a data limite para o embarque da mercadoria e não para que se proceda ao registro da DI;

Prossegue sua defesa, ainda, com as seguintes alegações:

- que as máquinas foram importadas no ano de 1997, oportunidade em que foram regularmente desembaraçadas, com o crivo da autoridade fiscal competente, não sendo cabível ao Fisco, após tantos anos, em 2001, iniciar o procedimento fiscal de revisão aduaneira para revisão daqueles critérios que já haviam sido chancelados na ocasião do desembarço. Afirma que os Tribunais Superiores são unânimes em não autorizar a autoridade fiscal de rever os lançamentos pretéritos relativos às operações de importação já efetivadas, exceto nas hipóteses de má-fé do contribuinte, erro de fato ou omissão, requisitos não verificados neste caso; e

- que não há previsão legal para a cobrança de juros sobre as multas aplicadas. Afirma que a incidência dos juros de mora à taxa Selic é cabível, somente, sobre os tributos.

Ao final, requer a nulidade da decisão recorrida e do auto de infração; subsidiariamente, no mérito, requer o acolhimento das razões aduzidas, com o conseqüente cancelamento e arquivamento do processo.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Relator Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Trata-se de Autos de Infração lavrados contra a contribuinte já identificada para exigência de crédito tributário referente ao Imposto de Importação-II, Imposto Sobre Produtos Industrializados-IPI, multa do controle administrativo por falta de licença de importação, multa de ofício agravada de 112,5% e juros de mora, no valor total de R\$ 3.346.882,33.

### Da decadência em relação à DI nº.97/0016458-6

Alega a recorrente que, em relação à DI nº. 97/0016458-9, adição 001, registrada em 16/01/1997, já teria ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em àquela importação, vez que do Auto de Infração foi dado ciência em 0/02/2002.

Por outro lado, tem-se que o art. 62-A do Regimento Interno do CARF estabelece que as decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos,

devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal e a decisão daquela Corte deve ser aqui adotada, independentemente das convicções pessoais dos julgadores.

Esta é justamente a hipótese dos autos, em que o STJ, em sede de recurso repetitivo, versando sobre matéria idêntica a esta parte do recurso ora sob exame, decidiu que, nos tributos cujo lançamento se dá por homologação (como é o caso do II e do IPI que ora se analisam), o prazo para constituição do crédito tributário é de 5 anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento (art. 150, §4º do CTN), ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, nos casos de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, do CTN).

O precedente proferido tem a seguinte ementa:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos*

*previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

*5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

*6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)*

Conforme se verifica dos Demonstrativos de Apuração anexos aos Autos de Infração, não houve qualquer antecipação de pagamento referentes às DI objeto de glosa, razão pela qual o *dies a quo* do prazo de 5 anos para a contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido exigido, ou seja, no caso alegado, da DI 97/0016458-6, registrada em 16/01/1997, o termo inicial para a contagem da decadência se deu em 01/01/1998, podendo, assim, o crédito tributário dali decorrente ser lançado até 31/12/2002. Tendo sido dado ciência do Auto de Infração em 05/02/2002, não há que se acolher a decadência suscitada pela contribuinte.

### **Da Nulidade da Decisão Recorrida**

Alega a interessada que há nulidade da decisão recorrida na parte em que esta deixou de apreciar argumentação trazida pela contribuinte na impugnação, referente à nulidade do Laudo relativo ao Registro de Assistência Técnica FIANA/EQANA/nº. 0029/2001 a .032/2001, elaborado pelo engenheiro Luiz Antônio Pereira, em razão de não se ter demonstrado o credenciamento do engenheiro perante a Receita Federal. Afirma que a demonstração do credenciamento é necessária e se encontra prevista no art. 36, §4º, da Instrução Normativa SRF nº. 157/1998, com a redação dada pela IN/SRF nº. 492, de 12/01/2005, a qual determina que o laudo deve vir acompanhado do respectivo ato de credenciamento do técnico

Conforme entendimento já manifestado pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Especial 2005/0163564-0, por força do princípio do livre convencimento, o julgador, ao apreciar a lide,

não está obrigado a emitir pronunciamento, ponto a ponto, sobre as teses elencadas pelas partes, mas tão-somente a fundamentar coerentemente as razões que o levaram a decidir desta ou daquela maneira, utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso. Isto porque o livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessária a análise de todos os argumentos invocados pela parte.

*In casu*, o acórdão recorrido abordou os aspectos principais atinentes à matéria, analisando a fundamentação legal que entendeu cabível ao seu posicionamento, não se podendo falar, portanto, em nulidade da decisão em razão de não ter enfrentado uma a uma as preliminares e questões apontadas na impugnação.

Como se só isso não bastasse, tem-se, ainda que não houve qualquer ausência de apreciação da matéria por parte da autoridade julgadora administrativa, que assim se pronunciou quanto à questão:

“A validade do laudo de assistência técnica.

O laudo de assistência técnica é uma peça acessória a fiscalização, não possuindo qualquer caráter vinculativo, nem tampouco normativo. É o material que a fiscalização se subsidia na formação de sua melhor convicção racional, retirando dessa peça os elementos necessários para tanto. Mesmo porque, cumpre lembrar que a competência para efetuar a classificação fiscal é da fiscalização.

Há que se diga, em tempo, que a solicitação do laudo de assistência técnica é facultativa. Nos casos em que a fiscalização já tem sua melhor convicção racional formada seja por decisões reiteradas, seja pelo próprio conhecimento de causa, prescinde a sua solicitação.

O laudo de assistência técnica fornece subsídios, enquanto a fiscalização promove o enquadramento fiscal que julga apropriado, motivando sua escolha no auto de infração.

A partir da confecção do auto de infração é que nasce para o impugnante a faculdade de se manifestar sobre a motivação desenvolvida pela fiscalização no corpo do auto de infração, mesmo porque não cabe ao assistente técnico qualquer competência na eleição da classificação fiscal.

O contraditório e ampla defesa reclamados são criteriosamente respeitados na impugnação, quando é dado ao impugnante oportunidade para discordar dos fatos, indícios e ilações expostos pela fiscalização e, assim, atuar na formação da melhor convicção racional do julgador, que é quem de direito irá decidir sobre a procedência ou não da ação fiscal.”

Ou seja, mesmo não tendo explicitamente mencionado o dispositivo legal invocado pela então impugnante (art. 36, §4º, da Instrução Normativa SRF nº. 157/1998), a autoridade julgadora manifestou o seu entendimento de que o Laudo de assistência técnica era instrumento válido e suficiente parara fundamentar a autuação, e que a sua confecção se deu em fase pré processual, quando, então, não haveria que se falar em garantia do contribuinte em relação à ampla defesa e ao contraditório, sendo incabível aquela argumentação invocada pelo interessado.

Assim, tenho por mim que a matéria foi enfrentada pela autoridade julgadora, razão pela qual não vislumbro qualquer nulidade da decisão nesta parte.

### **Da Nulidade da Autuação em Razão dos Laudos que a Fundamentaram**

Aduz a recorrente a nulidade dos Laudos Técnicos que fundamentaram a autuação, ao argumento de que, quando de sua formulação, não teriam sido respeitados os princípios da ampla defesa e do contraditório, em razão de não lhe ter sido dada oportunidade de formular quesitos e contraditar os laudos. Afirma que a impugnação apresentada pelo contribuinte instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, nos termos do art. 14 do Decreto nº. 70.235/72, mas que isso não significa que os direitos do contribuinte não devam ser respeitados ao longo de todo o restante do processo, incluindo a fase que antecede a apresentação da impugnação.

Os princípios da ampla defesa e do contraditório, que devem ser assegurados aos litigantes em processo judicial ou administrativo, está expresso no art. 5º, LV da Constituição Federal:

*LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes*

Não há dúvidas de que se tratam de princípios fundamentais, representando garantias inerentes ao Estado Democrático de Direito. Acontece, porém, que, no processo administrativo fiscal, esses princípios manifestam-se, precipuamente, pela garantia de o contribuinte manifestar-se, instaurando o contencioso administrativo por meio da apresentação da impugnação (art. 4, Decreto nº. 70.235/72) para, dessa forma, contestar o lançamento do modo mais amplo possível, sendo-lhe cabível utilizar-se de todos os meios de prova admitidos em direito, no intuito de fundamentar suas alegações e, assim, amplamente defender-se da imputação que lhe foi infligida (Decreto nº. 70.235/72, arts 14 a 16).

No entanto, antes de se ter formada a relação processual administrativo-tributária, por meio da apresentação da impugnação, o procedimento fiscal é de caráter inquisitório, onde cabe ao contribuinte colaborar e respeitar os poderes legais dos quais a autoridade administrativa está investida. Neste momento, ainda não se tem formada a relação jurídico-processual, e o contribuinte ainda não atua como parte, o que somente vem a ocorrer com o ato de lançamento de tributos ou de imposição de penalidades e com a apresentação da correspondente impugnação.

Assim, totalmente incabível a pretensão da recorrente, de vislumbrar nulidade nos Laudos Técnicos que embasaram a autuação, pelo simples fato de que, naquele momento, ainda não se havia instaurado qualquer relação jurídico-processual, mas tão somente tratava-se de fase inquisitória, pré processual, cabendo ao Fisco formar as provas que lhe conviessem.

Sendo o lançamento atividade privativa da autoridade lançadora, não há qualquer nulidade ou sequer cerceamento do direito de defesa pelo fato de a fiscalização ter lavrado um Auto de Infração fundamentada em Laudo Técnico sem que tenha sido dada oportunidade de, naquele momento, a contribuinte formular quesitos e contraditar os laudos.

Essa oportunidade vem em momento posterior, quando do oferecimento da impugnação,, conforme determina o art. 16 do Decreto nº. 70.235/72, que assim estabelece:

**Art. 16.** *A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993)*

***IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993)***

*V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005)*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993)*

*§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993)*

*§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluída pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997)*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se **demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das***

*condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997)*

*§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997)*

Improcedente, portanto, uma vez mais, a nulidade suscitada pela recorrente.

### **Do Caráter Confiscatório das Multas Aplicadas**

Aduz a querelante que é incabível alegar que o caráter abusivo e confiscatório das multas aplicadas só podem ser objeto de análise pelo Poder Judiciário, visto que o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, o qual estabelece o princípio da vedação ao confisco, nada prevê a respeito da competência restrita do Poder Judiciário para sua aplicação. Alega que as multas aplicadas afrontam os princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Independentemente do ponto de vista pessoal da recorrente, fato é que a este Tribunal administrativo é vedado apreciar questões acerca da constitucionalidade das leis, limitando-se, tão-somente, a manifestar-se sobre a sua aplicação.

Quanto ao alegado caráter confiscatório da multa aplicada, tem-se que, em nosso sistema jurídico, as leis gozam da presunção de constitucionalidade, sendo impróprio acusar de confiscatória a sanção em exame, quando é sabido que, nas limitações ao poder de tributar, o que a Constituição veda é a utilização de tributo com efeito de confisco. Essa limitação não se aplica às sanções, que atingem tão somente os autores de infrações tributárias plenamente caracterizadas, e não a totalidade dos contribuintes. O não recolhimento do tributo devido, caracteriza uma infração à ordem jurídica e a inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente.

Demais disso, a análise desse tema passa necessariamente pela constitucionalidade da norma impositiva da penalidade, o que refoge à competência das instâncias administrativas, conforme já amplamente decidido no âmbito deste Colegiado.

Isto porque, no Direito brasileiro, o controle de constitucionalidade das leis em vigor é atribuição exclusiva do Poder Judiciário. Com isso, não sendo declarada a inconstitucionalidade por este Poder - seja com efeitos *erga omnes* (no controle concentrado de constitucionalidade), seja com efeito *inter partes* (no controle difuso) - a lei gozará, sim, de presunção de constitucionalidade, e, por conseguinte, será válida e terá aplicação cogente em todo o território nacional.

### **Do Agravamento da Multa de Ofício para 112,5%**

Em relação à multa de ofício agravada para 112,5%, afirma que o motivo que ensejou a aplicação desta multa foi o não atendimento de intimação pela recorrente, mas que isso, entretanto, não corresponde à verdade dos fatos, vez que todas as intimações feitas pela Fiscalização foram atendidas. Afirma, ainda, que os pedidos de prorrogação de prazo formulados pela contribuinte, para entrega da documentação solicitada, foram deferidos pela autoridade competente, *não havendo que se falar que teria havido injustificado retardamento do contribuinte em 3 meses no atendimento às intimações*, de forma que inexistiria pressuposto lógico para aplicação da multa, qual seja, o embaraço à fiscalização por não atendimento à intimação para prestação de esclarecimentos.

A multa de ofício agravada aplicada tinha previsão legal no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim estabelecia à época da lavratura do Auto de Infração:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

.....

*§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Entretanto, o dispositivo acima transcrito recebeu nova redação, dada pela Lei 11.488/2007, a seguir:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

.....

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput [75%] e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

Este foi, pois, exatamente o percentual da multa aplicada na autuação: 75% aumentado da metade, ou seja, 112,5%. Logo, não há qualquer aplicação retroativa benéfica a ser aplicada ao caso em razão da edição da nova lei.

Engana-se a contribuinte quando afirma que não houve a subsunção da norma ao fato, ao alegar que a aplicação da multa só seria cabível se a contribuinte tivesse deixado de prestar os esclarecimentos solicitados pela Receita Federal., ou seja, se a contribuinte não tivesse atendimento às intimações. Uma simples leitura do dispositivo acima transcrito evidencia, de forma cristalina, que não é essa a conduta apenada: o que a norma pune é o não atendimento às intimações no prazo estipulado pela autoridade fiscal, que foi exatamente o que ocorreu.

Veja-se o que consta do Termo de Constatação Fiscal:

*Em 12/09/2001, o contribuinte apresenta **parcialmente** cópias de alguns documentos solicitados no Termo de Início de Ação Fiscal. Deixando de apresentar no prazo fixado, outros documentos. Juntamos a estes documentos apresentados, consultas aos sistemas informatizados da SRF relativos as respectivas operações de importação, (vide documentos anexados as folhas Nos 47 a 354)*

*Em 08/10/2001, o contribuinte requer prorrogação de prazo para apresentação dos documentos relativos à D.I. N.º. 046027/96. Ressalte-se, que a solicitação de prorrogação foi feita após o prazo fixado para apresentação dos docs. no Termo de Início de Ação Fiscal; (vide documentos anexados cis folhas No. 355)*

*Em 08/10/2001, através do Termo de Intimação e Prorrogação de Prazo concedemos prazo de cinco dias para apresentação dos documentos relativos à D.I. N.º. 046027/96; (vide documentos anexados às folhas Nos. 356 a 357)*

*Em 15/10/2001, o contribuinte apresenta **parcialmente** cópias de alguns documentos e requer **nova prorrogação** de prazo para entrega do restante da documentação. Nesta data foi concedido, pelo Sr. Chefe do SOTRI / DRF-Jundiá, prazo de 10 dias a partir daquela data para atendimento; (vide documentos anexados às folhas Nos. 358 a 360)*

.....  
*Em 12/12/2001, através de Termo de Intimação foi solicitado ao contribuinte a apresentação de documentos ainda não entregues; (vide documentos anexados em folhas Nos. 680 a 681)*

.....  
**Da não apresentação, no prazo fixado, dos documentos solicitados pela fiscalização**

*Pela simples análise cronológica do histórico acima demonstrado, constata-se que o contribuinte demorou mais de 3 meses para atendimento e apresentação de todos os documentos solicitados por este Auditor-Fiscal.(o Termo de Início de Ação Fiscal foi lavrado em 04/09/2001 e o atendimento final ocorreu em 20/12/2001).*

*O parágrafo único do artigo 195 do Código Tributário Nacional, estabelece que os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.*

*A empresa não conservou em boa ordem os documentos que comprovam os lançamentos efetuados nos livros comerciais ou fiscais (como por exemplo, os contratos de fechamento de câmbio que comprovam o efetivo pagamento das operações de importação), ou, se os conservou não os apresentou à fiscalização quando solicitados.*

#### **2.3.4. Do tributo exigível, das multas e seu agravamento**

*multa de ofício de 112,5% do prevista no artigo 40 , inciso I da Lei No. 8.218/91 e no artigo 44, inciso I combinado com o parágrafo segundo, da Lei No. 9.430/96; agravamento: a multa foi agravada **uma vez que o contribuinte não atendeu, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos.***

Daí porque a autoridade julgadora *a quo* assim observou:

*A fiscalização no auto de infração descreveu situações em que **houve injustificado retardamento do contribuinte em 3 meses no atendimento às intimações: Termo inicial do auto de infração em 04/09/2001 e o atendimento das intimações ocorreu em 20/12/2001, tipificando assim a conduta no artigo 44, §2º da Lei 9.430/96.***

Como visto, as condições para aplicação dessa multa são objetivas, não figurando, portanto, no campo discricionário da autoridade administrativa decidir por sua aplicação ou não. Ao contrário, presente a hipótese tipificada na lei (“Não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos”), o agente do fisco está vinculado e obrigado a infligir a sanção cominada, sob pena de responsabilidade funcional e, também, da seara penal.

Cabível, portanto, o agravamento da multa aplicada.

### **Da Multa do Controle Administrativo por Falta de Licença de Importação**

Em relação à multa por infração ao controle administrativo, por falta de licenciamento, alega a querelante em seu recurso voluntário:

a) que o enquadramento legal indicado no auto de infração menciona um emaranhado de dispositivos regulamentares, mas não vincula a conduta infratora que teria sido cometida pela recorrente ao dispositivo regulamentar infringido. Isso porque nenhum dos dispositivos legais ali elencados indica a necessidade de licenciamento para as máquinas importadas. Entende que caberia à Fiscalização, no mínimo, apontar em seu enquadramento

legal o Comunicado DECEX ou SECEX que vinculasse os produtos da recorrente, na posição indicada pelo Fisco, como sujeita a licenciamento;

b) que, quando da lavratura do auto de infração, já teria decaído o direito do Fisco aplicar a penalidade em relação a DI nº 97/0016458-6, por aplicação dos arts. 138 e 139 do Decreto-lei nº 37/66; e

c) que não incide a referida multa, por aplicação do Ato Declaratório COSIT nº. 12/1997. Alega que está sendo penalizada por uma infração que sequer existiu, tendo em vista ter efetuado o licenciamento das mercadorias que importou. Afirma que, quando muito, poderia dizer-se que cometeu um equívoco quanto à utilização do ex-tarifário.

Tem-se que esta matéria, relativa à aplicação da aplicação da multa do controle administrativo por falta de licença de importação, não foi abordada na impugnação, o que foi observado pela autoridade julgadora *a quo*, que assim se manifestou:

*É ponto incontroverso a ocorrência das importações realizadas no ano de 1.997 pela impugnante.*

*São pontos controvertidos:*

- *A decadência do direito da fiscalização em efetuar o lançamento do crédito tributário;*
- *A validade do laudo de assistência técnica;*
- *A aplicação de multa com alíquota de 112,5% e seu caráter confiscatório;*
- *A legalidade da taxa Selic;*
- *O enquadramento dos equipamentos importados nos "EX TARIFÁRIOS" pleiteados;*

*Passa-se a análise:*

.....  
Desta forma, a matéria sequer foi objeto de análise pela DRJ.

Por outro lado, ainda, veja-se que, sob o item III.3 da impugnação, limitou-se a defendente a assim afirmar (efl. 762):

**“III.3 —As Licenças de Importação obtidas e a vigência do benefício**

**A redução de alíquota do Imposto de Importação até zero por cento (0%),** através de ato do Poder Executivo, mais especificamente por meio da concessão de "Ex" foi instituída à época da aplicação do benefício em questão, por meio da Portaria MF nº 279, de 3 de dezembro de 1996.

Excluídas as questões acerca das especificações técnicas dos Ex, tratadas no item anterior ("III.2"), **a Impugnante pede licença para apresentar suas ressalvas quando a alegada inaplicabilidade do benefício**, tendo em vista a vigência da mencionada portaria.

A Portaria MF nº 174, publicada no DOU de 25 de abril de 1997, de fato revogou expressamente a Portaria MF nº 279/96, no entanto, em seu artigo 3º estabeleceu que a revogação não se aplicaria às importações cujas respectivas licenças de importação tivessem sido solicitadas até a data de entrada em vigor da Portaria. No caso, tal dispositivo aplica-se às importações efetivadas pela Impugnante, as quais foram efetuadas com base em LI obtidas ainda na vigência do benefício.

A D. Autoridade Fiscal simplesmente, e mais uma vez de forma arbitrária, **considerou as licenças de importação substitutivas como se não tivessem estas sido vinculadas às LIs obtidas na vigência da portaria que concedeu o benefício.**

Ora, a substituição de LI é procedimento submetido à autorização do próprio DECEX, que confirmou o vínculo das LIs substitutivas com as substituídas, conforme se verifica por meios das licenças de importação.

De fato, **as LIs originalmente obtidas, estavam amparadas pelo benefício conforme dispõe a própria Portaria, e como o próprio nome já diz trata-se de LI substitutiva e portanto vinculada à primeira, motivo pelo qual não pode prosperar a autuação ora impugnada.**

Por fim, com relação à LI nº 97/0645879, a qual não foi substituída, o Sr. Agente fiscal afirma que esta tinha validade até 29/09/97, anteriormente à data do registro da Declaração de Importação.

Equivoca-se novamente a D. Autoridade Fiscalizadora tendo em vista que o prazo e validade da licença de importação é condicionado ao embarque da mercadoria, e não ao registro da declaração de importação, como pretendeu a fiscalização, ao tratar da vigência do benefício.

**Como se vê, as licenças de importação emitidas para as importações objeto da presente autuação tinham validade, quer porque atendem os pressupostos da legislação de comércio exterior e da portaria que outorgou o benefício quer porque sua emissão foi efetivamente realizada com base em descrição tecnicamente perfeita, conforme já exaustivamente demonstrado.”**

(grifos não constantes do original)

Ou seja, quanto às licenças de importação, a defendente traz como defesa o argumento de que as LI eram substitutivas e que, por isso, tinham validade e que, portanto, a contribuinte tinha direito ao benefício da redução da alíquota do II. Não há qualquer alegação específica quanto à exigência da multa do controle administrativo, quanto à aplicação do ADN nº. 12 ou qualquer falta de entendimento da fundamentação legal indicada no auto de infração mas tão somente foi apresentada a defesa ao fundamento de que as LI substitutivas tinham validade para a finalidade do benefício da isenção pleiteada.

Não houve, assim, contestação expressa em relação à aplicação da multa do controle administrativo por falta de licença de importação, como faz no recurso voluntário, quando chega até mesmo a afirmar que não teria havido a descrição da conduta típica que levasse à aplicação da multa e suscita a aplicação do Ato Declaratório COSIT nº 12/1997 para fundamentar a não aplicação da multa.

A aplicação da multa por falta de licenciamento não foi objeto da impugnação, razão pela qual, sendo defeso à contribuinte inovar em sede de recurso, não há como o CARF analisar esta matéria em segunda instância de julgamento administrativo, até mesmo sob pena de ferir o duplo grau de jurisdição, **devendo o recurso voluntário não ser conhecido nesta parte.**

Entretanto, em relação à alegada decadência da aplicação da multa do controle administrativo por falta de licença de importação em relação à DI 97/0016458-6, tenho que, por tratar-se a decadência de matéria de ordem pública, deve o recurso voluntário ser conhecido quanto a esta matéria, a qual passo a analisar.

Especificamente, no caso das penalidades aduaneiras, prevalece a regra dos arts. 138 e 139 do DL nº 37/1966, contando o prazo de cinco anos, contados a partir da data da infração:

*Art.138. O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*Art.139. No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.*

*In casu*, a empresa tomou ciência do auto de infração, em 05/02/2002. Significa dizer, que, em tese, o lançamento relativos à multa por falta de licenciamento, por aplicação do art. 139 do Decreto-lei nº. 37/1966, não poderia ter atingido a DI 97/0016458-6, que foi registrada em 16/01/1997.

Neste ponto, portanto, a razão está com a recorrente.

### **Da Exigência de apresentação do Waiver**

A recorrente requereu a isenção do IPI, com fundamento na Lei nº. 9.493, de 20/09/1997, que assim dispõe:

*Art. 1º Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI os equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos novos, relacionados em anexo, importados ou de fabricação nacional, bem como os respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas*

Acontece, porém, que, para a fruição da isenção do IPI, deve a contribuinte sujeitar-se à obrigatoriedade do transporte da mercadoria importada em navio de bandeira brasileira, conforme estabelece o Decreto-lei nº. 666/69:

#### **DECRETO-LEI Nº 666, DE 2 DE JULHO DE 1969.**

**O PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, no uso da atribuição que lhe confere o § 1º do artigo 2º do Ato Institucional nº 5, de 13 de dezembro de 1968,

**DECRETA:**

*Art 1º A Superintendência Nacional da Marinha Mercante - SUNAMAN, no exercício de sua função reguladora do transporte marítimo, cabe disciplinar e controlar, mediante resoluções que expedir, a participação da frota mercante nacional das linhas internacionais de navegação.*

*Parágrafo único. Para os efeitos dêste artigo, deverão predominar, no tráfego entre o Brasil e os demais países os armadores nacionais do país exportador e importador de mercadorias, até que seja obtida a igualdade de participação entre os mesmos armadores preconizada pela política brasileira de transporte marítimo internacional.*

*Art 2º **Será feito, obrigatoriamente, em navios de bandeira brasileira, respeitado o princípio da reciprocidade, o transporte de mercadorias importadas por qualquer Órgão da administração pública federal, estadual e municipal, direta ou indireta inclusive empresas públicas e sociedades de economia mista, bem como as importadas com quaisquer favores governamentais e, ainda, as adquiridas com financiamento, total ou parcial, de estabelecimento oficial de crédito, assim também com financiamento externos, concedidos a órgãos da administração pública federal, direta ou indireta.***

*Art. 6º Entendem-se por favores governamentais os benefícios de ordem fiscal, cambial ou financeira concedidos pelo. Governo Federal. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 687, de 1969)*

Alega a recorrente que não houve descumprimento da legislação para fruição da isenção do IPI. Afirma que a decisão recorrida equivocadamente exigiu a apresentação de *waiver* para fins de comprovação de que a mercadoria teria sido transportada por navio de bandeira brasileira, tendo em vista que este documento (o *waiver*) somente é cabível no transporte de mercadorias importadas por navios de bandeira diversa dos países de origem e destino envolvidos na operação de importação. Afirma que, no caso, o transporte em navio de bandeira brasileira está devidamente comprovado pelas declarações firmadas pelo Departamento de Marinha Mercante (doc 03 da impugnação) e pela própria empresa de navegação Aliança Navegação e Logística Ltda (doc. 02 da impugnação).

Acontece que o conjunto das duas declarações apresentadas pela recorrente demonstram que, na data da emissão do B/L ALIUF088NY55IFC, o navio “Flamengo” era de propriedade da empresa Aliança Navegação e Logística Ltda, mas que esta operava em *joint service* (serviço conjunto) com a “Colombus Line” e com a “Ivaran Line”, sendo parte desse *joint service* o navio “San Francisco”, de propriedade e operado pela “Ivaran Lines”.

Para que fosse considerado embarcação em navio de bandeira brasileira, o conhecimento de embarque da mercadoria transportada deveria ter sido emitido por empresa brasileira de navegação. Entretanto, não foi o que apurou a Fiscalização. Veja-se

“Nas operações de importação efetuadas com base nas Declarações de Importação retro mencionadas, a empresa solicitou o desembaraço aduaneiro das mercadorias com isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados, de acordo com a Lei Nº 9.493 de 20/09/97 (DOU de 11/09/97).

**O transporte internacional das mercadorias foi efetivado por via marítima através dos seguintes Conhecimento de Embarque:**

Nº da DI	Nº do Conhec. De embarque	Emitente do Conhecimento	Nacionalidade do emitente	Nome do Navio
97/0949071-0	SANT/97144-60414	Westwind N.V. OC.C, Inc	Estados Unidos da América	Flamengo
97/1198370-2	SANT/97166-60451	Westwind N.V. OC.C, Inc	Estados Unidos da América	São Francisco

(cópias dos documentos que instruíram os despachos das operações de importação citadas estão anexadas as folhas N.º 211 a 260 para a D.I. No. 97/0949071-0 e folhas N.º 294 a 354 para a D.I. No. 97/1198370-2)

A empresa, desta forma, pleiteou indevidamente a isenção sobre o IPI incidente na importação, uma vez que efetuou o transporte em navio de bandeira estrangeira. As provas das irregularidades estão caracterizadas pelos conhecimentos de embarques emitidos pelas empresas estrangeiras, conforme demonstrado no quadro do item acima deste Termo. Cópias dos citados conhecimentos de embarques estão anexados ao processo.

A empresa também não apresentou a esta fiscalização o Certificado de Liberação de Carga — "Waiver", emitido pelo órgão competente do Ministério dos Transportes, nos termos do parágrafo 4º do artigo 217 do Regulamento Aduaneiro.

Assim sendo, fica a empresa sujeita ao pagamento do IPI incidente na importação indevidamente exonerado, bem como aos demais acréscimos legais.”

A obrigatoriedade da utilização de navio de bandeira brasileira pode ser suprida por um documento chamado *Waiver*, que em inglês quer dizer “**Renúncia**”, uma vez que, por circunstâncias alheias à vontade do armador brasileiro, o navio de bandeira brasileira pode não ter como carregar a mercadoria. Esta “carta liberatória” (o *waiver*) é fornecida por órgão do Ministério dos Transportes que cuida do transporte aquaviário (DNTA – Departamento Nacional dos Transportes Aquaviários), e é fornecido mediante prova do importador de que não havia navio de bandeira brasileira por ocasião do embarque no exterior.

A exigência da apresentação do *waiver* pela Fiscalização e pela DRJ decorreu somente do fato de o conhecimento de embarque não ter sido emitido por empresa brasileira. Os conhecimentos de transporte podem ser emitidos por empresas estrangeiras sem que isto importe que o navio esteja operando, necessariamente, em bandeira estrangeira, mas para que se comprove essa situação, seria necessária a apresentação do *waiver*, o que, no caso, não ocorreu.

Assim, tendo sido emitidos os conhecimentos de transporte por empresas nacionais dos Estados Unidos da América, e não tendo sido apresentados os correspondentes *waivers* pela interessada, nada comprovam as declarações juntadas pela querelante no sentido de que as mercadorias foram transportadas em navio de bandeira brasileira, razão pela qual não há que se reformar a decisão recorrida nesta parte, devendo-se manter as autuações relativas às DI 97/0949071-0 e 97/1198370-2, por não cumprir condição essencial para a isenção do IPI.

## Dos Enquadramentos nos Ex-Tarifários

No mérito, para a solução do litígio, necessário se faz entender qual a função de um “Ex” tarifário na classificação de mercadoria. Como é de todos sabido, para se chegar à alíquota de um produto, primeiramente, deve-se verificar qual sua classificação fiscal, pois, regra geral, as alíquotas são estabelecidas não por produto individualmente, mas, sim, por código fiscal da Tabela de Incidência, de tal sorte que todos os produtos classificados em um determinado código estão sujeitos à mesma alíquota. Todavia, se a Fazenda Nacional quiser diferenciar a tributação de um determinado produto dentre os classificáveis em um mesmo código fiscal, cria-se um destaque para esse código - ao qual se denominou “Exceção tarifária” ou, simplesmente, “Ex” - detalhando-se quais as características especiais da mercadoria cuja tributação se quer diferenciar, e fixa-se, então, a pretendida alíquota diferenciada. Assim, o “Ex” tem por finalidade destacar uma mercadoria específica dentre as várias classificadas em um determinado código, para que se possa diferenciar-lhe a tributação das demais.

Para que a tributação de uma mercadoria seja destacada de um determinado código fiscal para um “Ex” tarifário, é necessário que suas características adequem-se perfeitamente às especificações estabelecidas no referido “Ex”. **Qualquer discrepância entre as características da mercadoria que se pretende destacar com aquelas descritas no “Ex” pretendido impossibilita o enquadramento no destaque tarifário.**

Isso porque a interpretação do “ex” tarifário é sempre "literal".

Cabe aqui relembrar o norte hermenêutico do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985, que, regulamentando o art. 111, II do CTN, dispôs:

*Art. 129. Interpretar-se-á literalmente a legislação aduaneira que dispuser sobre a outorga de isenção ou redução do imposto de importação (Lei nº 5.172/66, art. 111, II).*

Tal posicionamento encontra respaldo na legislação em vigor, bem como na reiterada jurisprudência desta Corte. Confira-se:

*Acórdão CSRF nº 03-06.081, de 08/09/2008- O Ex-tarifário é uma redução de Imposto de Importação de caráter geral. A descrição prevista em um "EX" específico deve corresponder exatamente com a mercadoria que é importada. Aplica-se ao Ex-tarifário a disposição contida no art. 111, inciso II, do CTN.*

*Acórdão CSRF 03-04.441 de 08/08/2005 – CLASSIFICAÇÃO “EX” TARIFÁRIO. - A interpretação da legislação que outorga benefício fiscal deve ser feita de forma literal.*

*Acórdão no. 303-29555 de 04/12/2000 - IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - "EX" TARIFÁRIO. Para ter direito à tributação pela alíquota reduzida do Imposto sobre a Importação prevista para um determinado "ex" tarifário, instituído por meio de Portaria do Ministério da Fazenda, o produto importado deverá ter uma perfeita identidade com o descrito na norma concessiva do benefício.*

*Acórdão 301-30309 de 20/08/2002. BENEFÍCIOS FISCAIS. EX "TARIFÁRIO. Não restando devidamente comprovado que o equipamento importado exerce as funções previstas no "ex" tarifário, não está o mesmo amparado pela alíquota reduzida, devendo sujeitar-se o contribuinte ao recolhimento dos impostos calculados sob a alíquota estabelecida para a respectiva*

*classificação fiscal, vigente na data do fato gerador, bem como ao recolhimento das multas e acréscimos legais.*

Passemos, pois, à análise dos vários casos apontados pela classificação como inadequados ao enquadramento no na exceção tarifária pretendida:

1. **DI 97/0016458-6, adição 001**, de 16/01/97 (efl. 51 e ss)

Mercadoria importada: 01 máquina automática para rótulos modelo BH-8000S

Código Tarifário: 8422.30.10 (tributação "normal": II= 14% e IPI=8%)

Exceção tarifária pretendida:

*Ex 002 - Máquina automática rotativa, com controle lógico programável e autodiagnose, para aplicação de rótulos em frascos plásticos de seção retangular superior ou igual a 500 ml, com detecção de falhas de rotulação e velocidade igual ou superior a 60 frascos por minuto*

Benefício do EX: II= 0% e IPI= isenção

Irregularidade verificada pela Fiscalização: o equipamento não tem aplicação em plásticos de seção retangular, mas sim em plásticos de seção circular.

Informações do Laudo nº. 29/2001: (fls. 443/448)

"Quesito 3 - O equipamento tem utilização específica para aplicação de rótulos em frascos plásticos de seção retangular superior ou igual a 500 ml ?  
Explicar.

Resposta Não. O equipamento tem utilização específica para aplicação de rótulos, em frascos plásticos de **seção circular** superior ou igual a 500 ml. O equipamento é utilizado para aplicar rótulos em garrafas de plásticos, de seção circular superior ou igual a 500 ml (0,5 litro).

Por ocasião da vistoria estava sendo aplicado rótulos em garrafas de plástico de 2000 ml (2 litros)"

Outras observações da Fiscalização (efl.23): O Catálogo Técnico do fabricante da máquina BH2300, apresentado pelo, informa que a faixa de tamanho de recipientes ( "container size range") é de diâmetro mínimo 2,00 polegadas a 5,75 polegadas. Ao utilizar a palavra "diâmetro", fica caracterizado que se trata somente de seção circular. (*vide catálogo técnico anexado às folhas Nos. 73 a 74*)

Conclusões da DRJ: (...) *em função da interpretação literal exigida pelo artigo 111 do Código Tributário Nacional, o "EX TARIFÁRIO" exige seção circular, não admitindo qualquer outro tipo de aplicação, inclusive no que concerne a substituição de peças.*

Alegação da contribuinte: que o fato de **a máquina poder operar também em rotulação de garrafas de secção circular** não exclui a sua operacionalidade com relação à rotulação de garrafas de secção retangular, conforme se verifica da leitura do Laudo juntado à impugnação (doc. 04) (grifei)

Observação desta relatora: a contribuinte confirma que a máquina opera **também** em rotulação de garrafas de secção circular.

2. **DI 97/0691790-0 – Adição 007**, de 06/08/97 (efls. 88 e ss)

Código tarifário: 8422.30.10

Mercadoria importada: 01 máquina automática rotativa -modelo BH-2300.

Código tarifário: 8422.30.10 (tributação “normal: 14% II, 8% IPI)

Exceção tarifária pretendida:

*“Ex” 031 - "Rotuladeira automática para rótulos de 120 a 240 mm de largura para frascos de vidro e de tereftalato de polietileno de até 2 litros, com controlador lógico programável e velocidade de produção igual ou superior a 750 litros/minuto*

Benefício do “EX”: II= 0% e IPI= isenção

Irregularidade verificada: o equipamento tem velocidade de produção na faixa de 35 a 1500 litros.

Informações do Laudo nº 30/2001 (fls. 449/460):

*Quesito 3 - O equipamento analisado tem velocidade de produção igual ou superior a 750 litros/minutos? Explicar.*

*Resposta: O catálogo do fabricante indica velocidade de 70 a 750 frascos por minuto. Utilizando frasco de 2 litros, a sua velocidade de produção é de 140 a 1500 litros por minuto.*

Outras observações da Fiscalização

“No dia 08/11/2001, o contribuinte apresentou também um Catálogo Técnico da rotuladeira BH8000S, publicado pelo fabricante **B&H** Labeling Systems (USA), onde consta nas especificações técnicas **“Faixa da velocidade — de 70 a 750 CPM, dependendo dos recipientes e das condições”**

Assim sendo, podemos elaborar a seguinte tabela de velocidades de produção:

→ Quando utilizada para rotular recipientes (garrafas) de 0,5 litros:

velocidade mínima do catálogo: 70 recipientes por mm. X 0,5 litros = **35** litros / minuto;

velocidade máxima do catálogo: 750 recipientes por mm. X 0,5 litros = **375** litros / mm.;

→ Quando utilizada para rotular recipientes (garrafas) de 2,0 litros:

velocidade mínima do catálogo: 70 recipientes por min. X 2,0 litros = **140** litros / minuto;

velocidade máxima do catálogo: 750 recipientes por min\_ X 2,0 litros = **1500** litros / mm.;

Observar, ainda, conforme correspondência (Telefax datado de 10/09/97) anexada à folha No.91 a 93 o próprio despachante aduaneiro da empresa — Trade Service – já chamava atenção da divergência quanto à faixa de velocidade de produção da máquina importada em relação ao previsto no EX-Tarifário.”

Conclusões da DRJ: Ocorre que o "EX TARIFÁRIO" pleiteado exige uma velocidade de produção igual ou superior a 750 litros / minuto, não admitindo que ela opere em escala inferior, como demonstrado no laudo de assistência técnica.

Alegações da contribuinte: que, conforme indicado no Laudo Técnico juntado à impugnação (página 1 do doc. 05 da impugnação), as **velocidades máximas das máquinas, quando utilizados, respectivamente, frascos de 1 e de 2 litros, são de 750 litros/minuto e de 1500 litros/minuto**, o que atende perfeitamente à exigência do ex-tarifário. Afirma, ainda, que obteve orientação da própria Receita Federal sobre a aplicabilidade do ex-tarifário ao modelo da máquina rotativa BH8000S, objeto da DI nº 97/0691790-0, adição 007, em resposta à consulta formulada pela contribuinte (doc 06 da impugnação).

Observações desta relatora: veja-se que a contribuinte afirma que as **velocidades máximas** das máquinas são de 750 a 1500/litro/minuto, quando utilizados frascos de 1 e 2 litros respectivamente. Acontece que estas são as velocidades máximas, isso implica que o equipamento trabalha em velocidade de produção inferior a 750 litros/minuto.

3) **DI nº. 97/0893007-5, adição 001** – de 30/09/97 (efls. 218 e ss)

Mercadoria importada: 01 máquina de moldar por insuflação, embalagens PET, modelo SB016/16

Código tarifário: 8477.30.90 (II=14%, IPI=8%)

Exceção tarifária pretendida:003 (Portaria MF nº. 00279/96)

Benefício do “EX”: II=0%, IPI=isento (Lei nº. 9.496/1997)

Irregularidades verificadas pela Fiscalização:

a) A contribuinte pleiteou redução do II com base em legislação já revogada

A Portaria/MF 279/96 reduziu para zero a alíquota do II até 31/12/1996, entretanto, seu art. 3º estipulava que, de acordo com o interesse nacional, essa redução poderia ser revogada a qualquer tempo. A Portaria MF nº. 174/97, que entrou em vigor em 25/05/97, revogou expressamente o benefício concedido pela Portaria MF 279/96, excepcionando da revogação ,

porém, as importações cujas licenças de importação tivessem sido solicitadas até 25/05/97, a data da entrada em vigor daquela Portaria.

Acontece a LI que amparou a importação (LI nº. 97/0879299-6, que substituiu a LI nº. 97/0843389-9) foi registrada em 07/10/97 e tinha validade até 07/12/97. A LI, portanto, foi registrada em data posterior à entrada em vigor da Portaria MF 279/96, em 25/05/97.

b) A mercadoria importada não se adequa ao texto do “Ex”: A mercadoria efetivamente importada não corresponde àquela descrita na DI, cujo texto foi redigido de forma a se enquadrar no “Ex”.

Informações do Laudo nº 31/2001 (fls 461/473 do processo:

*"Quesito 3 — O equipamento analisado tem velocidade de produção de 19200 garrafas/hora ?*

*Resposta: Não. Conforme manual técnico do fabricante (cópia anexa fornecida pelo importador), a máquina SOB 16, destina-se a fabricar garrafas de PET E sua cadência pode alcançar 16.000 garrafas por hora..*

Alegações da contribuinte: que a máquina possui **velocidade máxima de produção de 19.200 garrafas/hora**, o que atende perfeitamente ao exigido pelo ex-tarifário. Demais disso, o questionamento da Fiscalização quanto à aplicabilidade do “Ex” teve por base um manual técnico do fornecedor desatualizado, no qual constava que a velocidade de produção do equipamento analisado era de 16.000 garrafas/hora. Afirma, ainda, que obteve declaração do representante do fornecedor no Brasil, de que a máquina, fabricada em 1997, opera em velocidade de 19.200 garrafas/hora (doc. 07 da impugnação). Aduz que, além de tudo isso, o Laudo Técnico juntado à impugnação (doc 08 da impugnação) comprova esta informação.

Observações da relatora: a contribuinte afirma que a **velocidade máxima** de produção é de 19.200 garrafas/hora, o que, *a contrario sensu*, leva à conclusão de que a máquina opera, também, em velocidade de produção inferior a 19.200 garrafas/hora.

4) **DI nº. 97/0949071-0, adições 001 e 002**, de 15/10/97

d.1) **Adição 001 - Mercadoria importada:** 091 molde multicavidades para injeção

Código tarifário: 8480.79.00

Ex pretendido: 002 (Portaria MF nº. 279/96) – benefício: IPI pela Lei nº. 9.493/97.

LI: 97/0849621-1

d.2) **Adição 002 – Mercadoria importada:** máquinas injetoras Husky, modelo LX 300 PET 100/120 E100, com diversos componentes.

**Ex pretendido: 002 (II=zero)**

LI: 97/0645879-7

Irregularidades verificadas pela Fiscalização:

a) A contribuinte pleiteou redução do II com base em legislação já revogada

A Portaria/MF 279/96, de 03/12/96 (DOU 04/12/96) reduziu para zero a alíquota do II até 31/12/1996, entretanto, seu art. 3º estipulava que, de acordo com o interesse nacional, essa redução poderia ser revogada a qualquer tempo. A Portaria MF nº. 174/97, de 24/07/97, que entrou em vigor em 25/07/97, revogou expressamente o benefício concedido pela Portaria MF 279/96, excepcionando da revogação, porém, as importações cujas licenças de importação tivessem sido solicitadas até 25/07/97, a data da entrada em vigor daquela Portaria.

Adição 001: *A mercadoria importada através da D.I. No. 97/0949071-0, adição 01, foi licenciada por meio da L.I. No. 97/0849621-1, sendo que esta L.I. foi registrada em 25/09/97 e com data de validade até 29/11/97. Desta forma, na data de ocorrência do fato gerador, para efeito de cálculo do imposto, da mercadoria importada pela D.I. 97/0949071-0, registrada em 15/10/1997, a Portaria MF 279/96 já havia sido revogada pela Portaria MF 174/97*

Adição 02: *A mercadoria importada através da D.I. No. 97/0949071-0, adição 02, foi licenciada por meio da L.I. No. 97/0645879-7, sendo que esta L.I. foi registrada em 24/07/97 e com data de validade até 29/09/97. Desta forma, na data de ocorrência do fato gerador, para efeito de cálculo do imposto, da mercadoria importada pela D.I. 97/0949071-0, registrada em 15/10/1997, a Portaria MF 279/96 já havia sido revogada pela Portaria MF 174/97. Ressalte-se, ainda, que a Li. No. 97/0645879-7 tinha validade até 29/09/97 portanto, em data anterior ao registro da D.I.*

b) A mercadoria importada não se adequa ao texto do “Ex”: A mercadoria efetivamente importada não corresponde àquela descrita na DI, cujo texto foi redigido de forma a se enquadrar no “Ex”.

*Laudo Técnico nº.32/2001 (fls.474 e ss)*

*Em atendimento à solicitação acima, foi elaborado o Laudo Técnico, que traz a seguinte constatação para o Quesito No. 2, para a Adição 02 da DI.:*

*'Quesito 2 — Proceder a descrição detalhada da máquina injetora Husky modelo LX300, bem como de todos os acessórios relacionados na D. I, informando se estes acessórios são partes integrantes e inseparáveis da citada.*

*Resposta: Os manipuladores automáticos para a remoção das peças, com movimentos nos três eixos, não são partes integrantes da injetora".*

Conclusão da DRJ: A Licença de Importação da adição 01 foi registrada em 25/09/97. A Licença de Importação da adição 02 foi registrada em 24/07/97 com validade até 29/09/97. Como a DI No 97/09490710 foi registrada na data de 15/10/1997, a Licença de Importação já estava revogada; Assim, na data da importação já haviam sido revogados os efeitos da Portaria MF No. 279/96;

Alegações da contribuinte: a LI que amparou a importação (LI nº. 97/0879299-6, que substituiu a LI nº. 97/0843389-9) foi registrada em 07/10/97 e tinha validade até 07/12/97. A LI, portanto, foi registrada em data posterior à entrada em vigor da Portaria MF 279/96, em 24/07/97.

### **Conclusão quanto aos enquadramentos no ex tarifário e às licenças de importação**

Por tudo o que foi dito, o que se verifica em relação aos enquadramentos no “ex” é que as mercadorias importadas, na verdade, não se enquadram ao texto do “Ex”. Como já dito linhas acima, para que a tributação de uma mercadoria seja destacada de um determinado código fiscal para um “Ex” tarifário, é necessário que suas características adequem-se perfeitamente às especificações estabelecidas no referido “Ex”. **Qualquer discrepância entre as características da mercadoria que se pretende destacar com aquelas descritas no “Ex” pretendido impossibilita o enquadramento no destaque tarifário.**

Quanto ao argumento trazido pela contribuinte, de que as licenças de importação se enquadrariam na exceção prevista na IN/MF nº. 174/97, que entrou em vigor em 25/07/97, por se tratarem de LI substitutivas, há que se ressaltar que é incabível o benefício para um equipamento, amparado por licença de importação substitutiva, que difere daquele que foi originalmente licenciado, por se configurar descaracterização da operação, nos termos do §2º do artigo 12 da Portaria SECEX nº 21/96, vigente à época da ocorrência do fato gerador. Veja-se que as descrições das mercadorias efetivamente importadas foram “adaptadas” para se enquadrarem no “ex”, portanto, o licenciamento que havia era para determinada mercadoria quando, na verdade, outra mercadoria foi a efetivamente importada.

Dessa forma, é inaplicável às mercadorias em questão a redução tarifária estabelecida na Portaria MF nº 279/96, revogada pela Portaria MF nº 174/97 (DOU de 25/07/97), que manteve a redução para os casos com licença de importação solicitada até a data da sua publicação e nas mesmas condições previstas na portaria anterior, de modo que correto está a conclusão da Fiscalização: as mercadorias foram impostadas com redução do II com base em legislação já revogada, não sendo cabível, portanto, a pretendida redução.

Assim, não são cabíveis os enquadramentos no “Ex” pretendidos pela contribuinte, conforme indicado no Termo de Constatação Fiscal anexo ao Auto de Infração.

### **Da Revisão Aduaneira**

Alega a recorrente que as máquinas foram importadas no ano de 1997, oportunidade em que foram regularmente desembaraçadas, com o crivo da autoridade fiscal competente, não sendo cabível ao Fisco, após tantos anos, em 2001, iniciar o procedimento fiscal de revisão aduaneira para revisão daqueles critérios que já haviam sido chancelados na ocasião do desembaraço. Afirma que os Tribunais Superiores são unânimes em não autorizar a autoridade fiscal de rever os lançamentos pretéritos relativos às operações de importação já

efetivadas, exceto nas hipóteses de má-fé do contribuinte, erro de fato ou omissão, requisitos não verificados neste caso

O que ocorreu, no caso concreto, foi tão somente a revisão dos enquadramentos das mercadorias no “ex”, bem como do cumprimento das condições necessárias à fruição de benefício fiscais, decorrente do processo de revisão aduaneira, previsto em lei.

A Receita Federal pode e deve proceder a revisão aduaneira, dentro do prazo quinquenal legal, para fins de verificar a correção dos procedimentos adotados pelo importador. Após o despacho aduaneiro, a DI pode ser submetida a revisão para apurar qualquer irregularidade relativa ao despacho.

Aliás, o art. 54 do Decreto-lei nº. 37/66, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto-lei nº. 2.472/88, assim já previa:

*Art. 54. A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de cinco anos, contado do registro da declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-Lei.*

Do mesmo modo, já previa o RA/1985, em seu art. 455:

*Art. 455: Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício aplicado (DL 37/66, art. 54)*

O mesmo se manteve no Regulamento Aduaneiro/2002, conforme se depreende do disposto no art. 570, a saber:

*Art.570 – Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamentos 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)*

Assim, mais uma vez são incabíveis as alegações da contribuinte.

### **Da incidência dos Juros de Mora sobre as Multas aplicadas**

Por fim, aduz a interessada que não há previsão legal para a cobrança de juros sobre as multas aplicadas e afirma que a incidência dos juros de mora à taxa Selic é cabível, **somente, sobre os tributos.**

Quanto a tal questão, tem-se que a legislação tributária prevê, expressamente, a incidência de juros moratórios sobre o crédito tributário não pago no vencimento, aí incluídos o decorrente de penalidades, conforme será demonstrado linhas abaixo.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo ou de penalidade pecuniária, e extingue-se com o crédito dela decorrente. Essa é a dicção do § 1º do art. 113 do CTN:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

Por outro lado, o art. 139<sup>1</sup> do CTN dispõe que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Do cotejo desses dispositivos legais, conclui-se, sem qualquer margem de dúvida, que o crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária, visto que ambos constituem a obrigação tributária, a qual tem a mesma natureza do crédito a ela correspondente. Um é a imagem, absolutamente, simétrica do outro, apenas invertida, como ocorre no reflexo do espelho. Olhando-se do ponto de vista do credor (pólo ativo da relação jurídica tributária), vê-se o crédito tributário; de outro ponto, ao se transmutar para o pólo oposto, o que se verá será, justamente, o inverso: uma obrigação. Daí o art. 139 do CTN declarar expressamente que um tem a mesma natureza do outro.

Assim, como o crédito tributário corresponde à obrigação tributária e esta é constituída de tributo e de penalidade pecuniária, a conclusão lógica, e única possível, é que a penalidade é crédito tributário.

Estabelecidas essas premissas, o próximo passo é verificar o tratamento dispensado pela Legislação às hipóteses em que o crédito não é liquidado na data de vencimento.

Primeiramente, tem-se a norma geral estabelecida no Código Tributário Nacional, mais precisamente no *caput* do art. 161<sup>2</sup>, dispõe que o crédito não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

Essa norma geral, por si só, já seria suficiente para assegurar a incidência de juros moratórios sobre multa não paga no prazo de vencimento, pois disciplina especificamente o tratamento a ser dado ao crédito não liquidado no tempo estabelecido pela legislação tributária. O legislador ordinário, entretanto, para não deixar margem à qualquer outra interpretação, foi preciso ao estabelecer que os créditos decorrentes de penalidades que não forem pagos no respectivo vencimento estarão sujeitos à incidência de juros de mora. Essa previsão consta, expressamente, do art. 43 da Lei nº. 9.430/1996. Veja-se:

<sup>1</sup> Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

<sup>2</sup> Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

*Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

*Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Da leitura do dispositivo acima transcrito, conclui-se, facilmente, que o crédito tributário, relativo à penalidade pecuniária, constituído de ofício, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros moratórios, calculados à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Assim, descabe razão à recorrente quando afirma não haver previsão legal para a incidência dos juros de mora sobre as multas que lhe foram aplicadas, visto que o crédito tributário - quer ele se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária - não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento

Pelo exposto, **CONHEÇO EM PARTE** do recurso voluntário e, na parte conhecida, **DOU PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso, para exonerar a contribuinte do lançamento da multa do controle administrativo por falta de licença de importação em relação à DI nº. 97/0016458-9, em razão de decadência.

É como voto.

Relator Irene Souza da Trindade Torres Oliveira

## Voto Vencedor

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator *ad hoc*.

Com fundamento no art. 17, III, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF<sup>3</sup>, aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, incumbiu-me a Presidente da Turma a formalizar o presente acórdão, cujo redator original, Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, não integra mais nenhum dos colegiados do CARF.

Desta forma, a elaboração deste voto deve refletir a posição adotada pelo relator original, que, embora não mais integre os colegiados do CARF, apresentou a minuta do voto na sessão de julgamento, que será adotada na presente formalização. Assim, passa-se a transcrever, a seguir, o voto que consta da minuta apresentada:

Fui designado para redigir o Voto vencedor, relativamente a dois pontos: b.1) acerca da isenção do IPI, reconhecendo-se o transporte da mercadoria em navio de bandeira brasileira (inexigência do *waiver*), e b.2) para exonerar as exigências referentes às DI 97/0691790, adição 007.

Em que pese o posicionamento da ilustre Relatora, entendemos que, no caso dos autos, foi atendido o requisito para isenção do IPI, alusivo ao transporte de mercadoria em navio de bandeira brasileira.

Com efeito, o transporte em navio de bandeira brasileira está devidamente comprovado pelas declarações firmadas pelo Departamento de Marinha Mercante (doc 03 da impugnação) e pela própria empresa de navegação Aliança Navegação e Logística Ltda (doc. 02 da impugnação), proprietária do navio “Flamengo”, que transportou a mercadoria importada.

O fato de que Aliança Navegação e Logística Ltda operava em *joint service* (serviço conjunto) com a “Colombus Line” e com a “Ivaran Line”, não altera a realidade de que a mercadoria foi transportada em navio de propriedade de empresa brasileira.

De acordo com o art. 3º, I, da Lei 9.432/97, “terão o direito de arvorar a bandeira brasileira as embarcações inscritas no Registro de Propriedade Marítima, de propriedade de pessoa física residente e domiciliada no País ou de empresa brasileira”, não podendo o citado *joint service* desnaturar a bandeira do navio Flamengo.

Ademais, nessas circunstâncias, é inadequado exigir o *waiver*, dado que o *waiver* é uma forma de excepcionar a regra da obrigatoriedade da utilização de navio de bandeira brasileira ou afretado por empresa nacional.

---

<sup>3</sup> Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator *ad hoc* para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

O waiver nada mais é que um documento a certificar que, por circunstâncias alheias à vontade do armador brasileiro, o navio de bandeira brasileira não tem como carregar a mercadoria. Sua previsão legal encontra-se no art. 3º do DL 666/1969:

*Art 3º As cargas de importação ou exportação, vinculadas obrigatoriamente ao transporte em navios de bandeira brasileira, poderão ser liberadas em favor da bandeira do país exportador ou importador, ponderadamente até 50% de seu total, desde que a legislação do país comprador ou vendedor conceda, pelo menos, igual tratamento em relação aos navios de bandeira brasileira.*

*§ 1º Em caso de absoluta falta de navios de bandeira brasileira próprios ou afretados, para o transporte do total ou de parte da percentagem que lhe couber, deverá a mesma ser liberada em favor de navio da bandeira do país exportador ou importador.*

*§ 2º Caso não haja navio de bandeira brasileira ou da bandeira do importador ou exportador em posição para o embarque da carga, poderá a Superintendência Nacional da Marinha Mercante, a seu exclusivo critério, liberar o transporte para navio de terceira bandeira especificamente designado.*

*§ 3º Quando a importação de mercadorias sujeitas à liberação fôr feita de país não servido por navio de sua bandeira nem por navio de bandeira brasileira, a Superintendência Nacional da Marinha Mercante fará a liberação prévia das cargas. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 687, de 1969)*

Todavia, considerando que o navio foi transportado em navio de bandeira brasileira, é inapropriado exigir o preenchimento de formalidade (*waver*) requerida apenas quando o transporte ocorreu por navio estrangeiro.

Quanto ao segundo ponto, objeto do presente voto Vencedor, prevaleceu o entendimento na nossa Turma, de que devem ser exoneradas as exigências referentes à DI 97/0691790, adição 007.

A razão da improcedência do lançamento alusivo à DI 97/0691790, adição 007 se deve ao fato de existir solução de consulta da Receita Federal, dirigida à recorrente (doc 06 da impugnação), orientando sobre a aplicabilidade do ex-tarifário ao modelo da máquina rotativa BH8000S, objeto da mencionada DI.

Nos termos do art. 50 da Lei nº 9.430/1996, regulamentado pelo art. 99 do Decreto nº 7.574/2011, as conclusões da solução de consulta sobre classificação de mercadorias devem ser obedecidas até a data que sobrevenha eventual reforma, pela unidade central da Secretaria da Receita Federal do Brasil, do posicionamento adotado. *In verbis*:

*Art.50. Aplicam-se aos processos de consulta relativos à classificação de mercadorias as disposições dos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e do art. 48 desta Lei.*

*§1º O órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48 poderá alterar ou reformar, de ofício, as decisões proferidas nos processos relativos à classificação de mercadorias.*

§2º Da alteração ou reforma mencionada no parágrafo anterior, deverá ser dada ciência ao consulente.

§3º Em relação aos atos praticados até a data da ciência ao consulente, nos casos de que trata o §1º deste artigo, aplicam-se as conclusões da decisão proferida pelo órgão regional da Secretaria da Receita Federal.

§4º O envio de conclusões decorrentes de decisões proferidas em processos de consulta sobre classificação de mercadorias, para órgãos do Mercado Comum do Sul-MERCOSUL, será efetuado exclusivamente pelo órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48.

**Art.48.** No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

§1º A competência para solucionar a consulta ou declarar sua ineficácia será atribuída:

I -a órgão central da Secretaria da Receita Federal, nos casos de consultas formuladas por órgão central da administração pública federal ou por entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional;

II -a órgão regional da Secretaria da Receita Federal, nos demais casos.

\*\*\*

**Art.99.**O entendimento manifestado em decisão relativa a processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias poderá ser alterado ou reformado, de ofício, pela unidade indicada no inciso I do art. 92 (Lei nº9.430, de 1996, art. 50, §§ 1º a 3º).

§ 1º O consulente deverá ser cientificado da alteração ou da reforma de entendimento.

§2º Aplica-se o entendimento manifestado em decisão proferida por Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil aos atos praticados pelo sujeito passivo até a data da ciência, ao consulente, da alteração ou da reforma de que trata o **caput**.

**Art.92.**A competência para solucionar a consulta ou para declarar sua ineficácia, é (Lei nº9.430, de 1996, art. 48, § 1º):

I-da unidade central da Secretaria da Receita Federal do Brasil, quando o consulente for órgão central da administração pública federal ou entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional; ou

Uma vez que não houve reforma da consulta, respondida em prol da recorrente, proferida pela unidade central da Secretaria da Receita Federal do Brasil, impõe-se o respeito às conclusões da solução de consulta dirigida à contribuinte ora recorrente.

Forte nessas razões, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para julgar improcedentes os lançamentos sobre mercadoria isenta do IPI, transportada em navio de

Processo nº 13839.000450/2002-61  
Acórdão n.º **3202-001.475**

**S3-C2T2**  
Fl. 1.349

---

bandeira brasileira (inexigência do *waiver*), e para exonerar as exigências referentes às DI 97/0691790, adição 007.

Quanto aos demais temas objeto do recurso voluntário, devem prevalecer as conclusões do julgamento, descritas na Ata da Sessão e no acórdão ora exarado.

É o voto.

Charles Mayer de Castro Souza