



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

**Processo n°** 15165.002339/2007-10  
**Recurso n°** 898.693 Voluntário  
**Acórdão n°** **3102-01.483 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de abril de 2012  
**Matéria** Auto de Infração - II/IPI  
**Recorrente** VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMORES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Período de apuração: 31/12/1997 a 31/12/2002

DECADÊNCIA. IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE.

O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência da infração.

REGIME AUTOMOTIVO. PROPORÇÃO. MDIC. HOMOLOGAÇÃO. ACORDO. INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Considera-se adimplida a condição estabelecida em Lei quando observados os critérios definidos em acordo firmado entre a beneficiária e as entidades de classe ABIMAQ/SINDIMAQ e homologado pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

Recurso Voluntário Provido

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Leonardo Mussi acompanhou o Relator pelas conclusões no que se refere à fixação do prazo decadencial, pois entendia como termo inicial a data de registro das declarações de importação. Ausente, momentaneamente e justificadamente, a Conselheira Nanci Gama, que foi substituída pelo Conselheiro Leonardo Mussi.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 04/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Luciano Pontes de Maya Gomes, Winderley Morais Pereira, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Leonardo Mussi.

## Relatório

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

O Auto de Infração a que se refere o presente processo, constante às fls. 1944/2000, trata da exigência das multas previstas no art. 14, incisos I e III, do Decreto n.º 2.072, de 14/11/1996, por descumprimento das proporções estabelecidas para usufruição do Programa do Regime Automotivo. As multas correspondem aos valores de, respectivamente, R\$107.305.589,00 e R\$564.600,87, perfazendo um total de crédito tributário no valor de R\$107.870.189,87.

Segundo relato da fiscalização, a empresa Volkswagen do Brasil Ltda era beneficiária do Programa amparado pelo Regime Automotivo Geral (Lei n.º 9.449/97, alterada pela Lei n.º 9.532/97), conforme os documentos anexos:

Termo de Aprovação – fls. 11/12;

Certificado de Habilitação ao Regime Automotivo MICT/SPI n.º 180/97 – fls. 13;

Termo Aditivo n.º 180/I/98 – fls. 14;

Termo Aditivo n.º 180/III/99 – fls. 15.

Através do Regime, lhe foram assegurado os seguintes benefícios:

- Redução de 90% do Imposto de Importação incidente na importação de máquinas, equipamentos, inclusive de testes, ferramental, moldes e modelos para moldes, instrumentos e aparelhos industriais e de controle de qualidade, novos, bem como os respectivos acessórios, sobressalentes, peças de reposição, destinados ao ativo permanente, nos termos do § único do art. 4.º e art. 5.º do Decreto n.º 1.863/96, revogado pelo Decreto n.º 2.072/96 (arts. 2.º, 4.º e 6.º).

- Redução de 50% do Imposto de Importação incidente na importação dos produtos relacionados nas alíneas “a” e “c” do inciso IV do art. 2.º do Decreto n.º 1.863/96, respeitado o limite estabelecido no art. 8.º combinado com o art. 10 do mesmo Decreto, revogado pelo Decreto n.º 2.072/96 (art. 5.º, § 2.º e 8.º).

- Redução de 55% em 1997 e 40% em 1998 e 1999 do Imposto de Importação incidente na importação de insumos destinados ao seu processo produtivo, dentro dos limites previstos nos arts. 7.º, 8.º, 9.º e 11.º do Decreto n.º 2.072/96 e respeitado o limite do inciso II do art. 4.º do mesmo Decreto.

O programa do Regime Automotivo iniciou em 11/07/1997 (data da assinatura o contrato) e finalizou em 31/12/200 para fins do art. 6.º, 7.º, 8.º e 9.º do Decreto n.º 2.072/96 (ano longo por ser uma “Newcomer”, sendo que para o Índice Médio de Nacionalização (§ 2.º do art. 11), o prazo para cumprimento seria até 31/12/2002.

Para o controle do Programa, a Portaria Interministerial MICT/MF n.º 01/96 orientou as empresas a apresentarem relatórios trimestrais, convertidos em dólares americanos nos termos do art. 16 do Decreto n.º 2.072/96, adotando as taxas

cambiais médias do segmento de taxas livres, divulgadas pelo Banco Central do Brasil.

Nos termos do inciso VII do art. 1.º da Portaria MF nº 227/98, é competência da RFB verificar o cumprimento das cláusulas contratuais firmadas entre a União Federal e a empresa beneficiária, baseando-se nos dispositivos legais e no contrato firmado.

A partir da comunicação do encerramento do Programa pela Secretaria de Desenvolvimento da Produção do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) é que foi estabelecido o prazo decadencial para verificação do cumprimento do contrato, conforme estipulado no art. 173, I, do CTN – Lei nº 5.172/66.

Para a verificação do cumprimento dos índices, proporções e limites previstos nos arts. 6.º, 7.º, 8.º, 9.º e 11.º do Decreto nº 2.072/96 foi tomado por base um período de três anos, considerando-se como primeiro o prazo entre a data do primeiro desembarço aduaneiro das importações com redução de importação de importação de insumos ou de veículos de transporte (ano de 1997) e 31 de dezembro do ano subsequente (31/12/2000).

Para o cálculo do Índice Médio de Nacionalização (IMN) foi tomado por base um período de três anos, considerando-se como primeiro ano o prazo entre a data de início da produção dos produtos relacionados nas alíneas “a” a “g” do inciso IV do art. 2.º (abril/1999) e 31 de dezembro do ano subsequente (31/12/2002). A partir de 2003 a empresa não utilizou os benefícios do Regime Automotivo.

Os cálculos das proporções, limites e índices elaborados pela SECEX/MDIC encontram-se nas planilhas de fls. 18 a 29.

A fiscalização, então, após análises dos relatórios, planilhas e documentos, apurou as seguintes irregularidades:

1.º) Proporção entre aquisição de “Bens de Capital”, produzidos no País, e as importações de “Bens de Capital” com redução de imposto; por ano calendário, um por um até 31/12/1997 e de um e meio por um a partir de 1.º de janeiro de 1998 (art. 6.º):

Através do Ofício nº 340/03 (fls. 08/09), o MDIC, informou a aprovação do encerramento do programa co indicativo de adimplemento contratual decorrente da celebração de acordo com a ABIMAQ/SINDIMAQ no que se refere à proporção estabelecida no art. 6.º. Intimada, então, a beneficiária apresentou cópia do referido documento (fls. 116/327), de onde a fiscalização constatou que o Acordo foi celebrado em 29/06/2001 e homologado pela Secretaria de Desenvolvimento da Produção do MDIC em 15/08/2001 (fls. 119), após o prazo de encerramento do programa. Ressalta também que este Acordo está alterando o prazo para cumprimento das proporções de aquisição de Bens de Capital para até 12/2002 de forma indevida já que o Decreto nº 2.072/96, art. 6.º, § 2.º permite a alteração de proporção e não de prazo. A Volkswagen adquiriu no mercado doméstico Bens de Capital após o prazo estabelecido para cumprimento da proporção e ainda considerou indevidamente as exportações de fornecedores nacionais à empresas do Grupo Volkswagen do Brasil no exterior no valor de US\$45.177.036,00.

Como a fiscalização entendeu que a prorrogação de prazo concedida pelo MDIC através do acordo citado é indevida, tendo a beneficiária a obrigação do

cumprimento das proporções já estabelecidas, foi glosado o valor de U\$44.420.549,59 correspondente à aquisição de Bens de Capital fora do prazo.

A autoridade autuante defende que somente a proporção e não o prazo para cumprimento pode ser alterado, nos termos do § 2.º, art. 6.º do Decreto n.º 2.072/96, e por esta razão não acata os valores das aquisições efetuadas após a data de 31/12/2000 (prazo por ser uma empresa “newcomer”).

Para proceder a verificação física dos Bens de Capital produzidos no país foi intimada a interessada a apresentar as notas de aquisição dos bens e, dada a constatação da existência de bens de origem estrangeira, foi solicitada perícia para discriminação das máquinas e equipamentos adquiridos conforme as notas fiscais apresentadas e identificar a origem dos mesmos.

Foram selecionadas notas que deveriam ser objeto dos Laudos por amostragem, relacionando quesitos conforme fls. 1103/1215. As notas emitidas pelas empresas COMAU, DURR, PRENSAS SCHULER, SIEMENS, THYSSEN e ATLAS COPCO e seus respectivos valores estão relacionadas no auto de infração às fls. 1968/1980.

O Laudo Técnico emitido pelo engenheiro credenciado encontra-se no Anexo I, vols. I e II, fls. 01/301. A conclusão do mesmo foi no sentido de que os bens relacionados e periciados são de produção nacional.

Quanto às proporções estabelecidas no art. 6.º, então, a fiscalização concluiu que houve descumprimento da norma, haja vista que o Acordo entre a ABIMAQ/SINDIMAQ e a empresa Volkswagen não tem validade pois o MDIC não tem competência para mudar prazos estabelecidos no Decreto nem para interpretar a norma, além de ter sido realizado após o prazo para cumprimento das condições do regime. A inobservância das proporções, limites e índices dados pelo Decreto n.º 2.072/96 implica na obrigação tributária de multas previstas no art. 13 da Lei n.º 9.449/97. As mudanças pretendidas no Acordo implicam em alteração da obrigação tributária, faltando por isso base legal, nos termos do art. 150, § 6.º da Constituição Federal.

Desta forma a fiscalização glosou os valores referentes às exportações de fornecedores nacionais a empresas do Grupo Volkswagen do Brasil e às aquisições de bens de capital fora do prazo legal, e considerando os demais valores informados pela beneficiária nos relatórios como corretos, apurou um valor de descumprimento da proporção do art. 6.º correspondente a U\$87.042.375,70. Para o cálculo da multa prevista no art. 13, I da Lei n.º 9.449/97 (70% sobre o valor FOB das importações que contribuirão para o descumprimento da proporção) foi utilizada média aritmética do dólar (PTAX do Sistema BACEN) de acordo com a planilha de fls. 1941, chegando ao valor em Reais da base de cálculo em R\$153.293.698,60, **importando a multa no valor de R\$107.305.589,00.**

2.º) Proporção entre matéria prima importada e nacionais, de um por um, por ano calendário, nos termos do art. 7.º:

Durante o procedimento de auditoria, a fiscalização constatou que para as importações de matéria prima com redução do imposto de importação feitas através das DI's n.ºs 97/1053499-8 e 98/0043340-6 (fls. 1921/1938), num total de U\$845.389,54, correspondendo a R\$941.001,46 (conversão do dólar pela data de registro das DI's), não houve a contrapartida de aquisição pela empresa de matérias primas nacionais, em descumprimento à proporção estabelecida pelo art. 7.º do Decreto n.º 2.072/96. A autoridade fiscal alega que tal fato está confirmado pelas informações prestadas pela beneficiária de que estas importações teriam sido realizadas sem redução de imposto e ainda pelos Relatórios Trimestrais apresentados pela interessada onde constam como imposto integralmente pago.

Desta forma, aplicando o art. 13, III da Lei n.º 9.449/97 e art. 14, III do Decreto n.º 2.072/96, foi aplicada a multa de 60% sobre o valor das importações de matéria prima, **importando no valor de R\$564.600,87**.

A fiscalização segue na análise das demais obrigações quanto aos limites, índices e proporções estabelecidos no Regime Automotivo e conclui pela aceitação dos valores informados pela beneficiária e o consequente cumprimento das obrigações. Esclarece também que de acordo com o Parecer COSIT n.º 13, de 31/12/2004, não cabe a exigência da diferença de tributos mas tão somente a aplicação das multas em comento.

Intimada da autuação, a interessada apresentou a impugnação de fls. 2029/2054, alegando o que segue:

1- A fiscalização pretende exigir a multa por perda do direito à fruição do benefício do Regime Automotivo (Lei n.º 9.449/97) contrariando o entendimento do MDIC.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil recebeu comunicação da Secretaria do Desenvolvimento da Produção do MDIC de que foi aprovado o encerramento do Programa Automotivo com indicativo de adimplemento contratual aos arts. 7.º, 8.º, 9.º e alínea “a”, § 2.º do art. 11, do Decreto n.º 2.072/96. Quanto ao art. 6.º o encerramento com indicativo de adimplemento se fez com a celebração do acordo com a ABIMAQ/SINDIMAQ. A conclusão inequívoca é que para o Governo Federal a impugnante cumpriu com suas obrigações para usufruir do benefício do Regime Automotivo.

O § 2.º do art. 6.º do Decreto n.º 2.072/96 prevê que quem homologa eventual acordo alterando a proporção é o MDIC/MICT.

A Portaria Interministerial MICT/MF n.º 1/96 prevê que a solicitação de habilitação deve ser dirigida ao MICT e que deva ser apresentado a ele as informações para verificação do cumprimento das proporções. À Administração Fiscal compete fazer verificações posteriores, em atividade de fiscalização, a fim de checar se as informações apresentadas ao MDIC/MICT são verdadeiras para, se for o caso, aplicar as penalidades cabíveis. Não faz parte das atividades fiscais o papel de revisores dos atos do MDIC e de suas competências. A Administração fiscal deve adotar como premissa a aprovação pelo MDIC e realizar seu trabalho de verificação do cumprimento das condições, não podendo desdizer o que foi afirmado pelo Governo Federal, sobrepondo-se à competência de outro órgão público prevista na legislação.

Cita jurisprudência administrativa no tocante ao reconhecimento do cumprimento de obrigações por ocasião de benefícios fiscais concedidos e ainda decisões acerca de Regime Automotivo e o acatamento de acordos homologados pelo MDIC (fls. 2036/2038).

Alega que a União Federal por um órgão competente atestou o cumprimento dos requisitos legais e por outro lado, através de outro órgão, negou a mesma premissa e o benefício decorrente. Tal fato implica em que o contribuinte, após atestada a regularidade de sua situação, foi induzido a assumir ônus (aquisições no mercado interno) sob a certeza e convicção de que teria os benefícios fiscais previstos em lei. Após, porém, tudo lhe é negado por um órgão da União (Receita Federal) que desconsidera os atos do MDIC/MICT.

2- As tratativas com a ABIMAQ/SINDIMAQ não possuem o conteúdo que a fiscalização julgou ter. Isto porque o acordo teve por conteúdo a alteração da proporção do mencionado § 2.º. Embora a fiscalização entenda que o prazo não possa ser alterado, a Secretaria do Desenvolvimento da Produção do MDIC que analisou o cumprimento das obrigações atinentes ao Programa do Regime Automotivo concluiu que o programa encerrou com adimplemento contratual decorrente da celebração do acordo com a ABIMAQ/SINDIMAQ. Vide Ofício 339/03 e Nota Técnica 30/03 (fls. 2074/2078) e ainda Nota Técnica 14/01 e Ofício 274/01 (fls. 2083/2085).

Ofício 339/03 : “Quanto ao art. 6.º o encerramento se fez com indicativo de adimplemento contratual decorrente da celebração de acordo com a ABIMAQ/SINDIMAQ no que se refere à proporção estabelecida pelo art. 6.º do Decreto n.º 2.072, de 14.11.96, bem como indicativo de não utilização de benefício, no ano de 2003, no que se refere à exigência estabelecida pela alínea “c” do § 2.º do art. 11 do mencionado Decreto, com base nas informações prestadas por essa empresa, sujeito a verificação fiscal.”

Nota Técnica 30/03: “Quanto ao art. 6.º o encerramento se fez com indicativo de adimplemento contratual decorrente da celebração de acordo com a ABIMAQ/SINDIMAQ que trata da proporção de bens de capital (...)”

Nota Técnica 14/01: “O acordo acima identificado foi celebrado em 29 de junho de 2001, visando a alteração das proporções de “bens de capital” relativas aos anos de 1997, 1998 e 1999 previstas pelo art. 6.º do Decreto n.º 2.072, de 14.11.96.”

A alteração da proporção pode ser verificada com mais detalhes no Anexo II, inserto no acordo datado de 29/06/2001 (fls.2087/2091).

A fiscalização alega indevidamente que o acordo firmado teria apenas prorrogado o prazo de vigência do regime e que o MDIC não estaria autorizado por Lei e não seria de sua competência tal ato.

Além da alteração da proporcionalidade foram acordados compromissos adicionais de realização de aquisições complementares nos anos de 2001 e 2002 e de aquisição de bens de capital produzidos no Brasil por empresas domiciliadas no exterior ligadas à impugnante (empresas do Grupo Volkswagen). Estes compromissos adicionais serviam de compensação à alteração da proporção. A mesma Nota Técnica n.º 14/01 dizia: “Informamos que foi negociado no âmbito do acordo aquisições complementares de “bens de capital” produzidos no Brasil que devem ser efetuadas pela empresa beneficiária até 31/12/2002.”

Conforme se verifica das claras manifestações do MDIC, os compromissos adicionais, que não alteraram o escopo e o objeto do acordo, alteraram as proporções entre aquisições e importações de bens de capital. Cabia à fiscalização verificar se houve o cumprimento das novas proporções aprovada pelo Governo Federal: 1997: 0:1; 1998: 1,08:1; 1999: 0,76:1; 1,5:0 e 1,5:1 no acumulado de 1997 a 2000. Ela não poderia é desconsiderar o acordo ou afirmar que o acordo teria outra natureza.

3- A autoridade fiscal também alega que o referido acordo foi firmado após o prazo de encerramento do programa e por isso deve ser desconsiderado. No entanto as tratativas foram iniciadas no decorrer do programa, conforme se verifica dos documentos juntados aos autos às fls. 2097/2099, tendo, inclusive, o MDIC concedido prazo de seis meses para finalizar as negociações (fls. 2095). Assim a União Federal, pelo órgão competente (MDIC) autorizou as negociações e homologou o acordo realizado, não podendo a gora a União, através da Receita Federal negá-lo.

4- A fiscalização também que a impugnante importou matéria prima nos anos de 1998 e 1999 e não adquiriu matéria prima nacional, descumprindo o art. 7º do Decreto n.º 2.072/96. Na verdade as importações indicadas no Relatório de Fiscalização correspondem à aquisição de bens de capital e não matéria prima. Estas importações tiveram como fornecedor a empresa “Durr System GmbH”, conhecida mundialmente como fornecedora de produtos e sistemas para pinturas e tratamento de superfícies para as empresas automotivas. Ela não é uma siderúrgica que fornece chapas de aço comum usadas como matéria prima, conforme se comprova no sítio da empresa na internet. A impugnante importou chapas de aço especiais para montagem dos tanques de pintura de sua unidade industrial de São José dos Pinhais/PR e que foram ativados posteriormente pela contribuinte (como bens de capital). Ocorre que estes produtos foram formalmente tratados pela impugnante como matéria prima por ocasião de suas importações. Trata-se de erro meramente formal e que em obediência aos princípios da verdade material, da legalidade e da tipicidade, não pode levar à punição da contribuinte por uma suposta infração que ela não cometeu.

Ademais a unidade de São José dos Pinhais só começou a funcionar em abril/1999 o que demonstra a impossibilidade da impugnante adquirir matéria prima quando ainda não havia produção de veículos.

5- A fiscalização também quantificou a multa de forma errada, haja vista que a proporção para uma empresa Newcomer deve ser calculada para o período de três anos e a multa aplicada apenas sobre o montante eventualmente faltante ao final desses três anos. No entanto a fiscalização apurou a insuficiência do anos de 1998 e de 1999, para então calcular a multa. Ou seja, a fiscalização desconsiderou o período total de três anos e apegou-se ao resultado individual de cada ano-calendário, em flagrante descompasso às determinações do art. 10 do Decreto n.º 2.072/96.

Além disso foi utilizado um valor médio do dólar referente ao último trimestre de 1998 sobre a falta de aquisições de 1998 e um valor médio do dólar de todo o ano de 1999 para a falta de aquisição de 1999. Nos termos da legislação (art. 16) deve ser adotada a taxa cambial média do período. Por esta razão a multa deve ser cancelada por ter sido calculada de forma incorreta.

6- Há contradição dos argumentos quanto à decadência. Por um lado a fiscalização alega que o prazo decadencial de cinco anos, nos termos do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, é contado a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, correspondendo à comunicação do MDIC do encerramento do programa, em maio de 2003, em razão da execução do acordo em dezembro de 2002. Ou seja, considera o acordo para contagem do prazo decadencial. Por outro lado, para fins de cumprimento da legislação do regime não considera válido o acordo que previu as obrigações complementares até dezembro de 2002.

Para ser coerente a fiscalização deveria adotar uma das posições: i) aceita o acordo para todos os efeitos, podendo, então, adotar o anos de 2003 como início do prazo decadencial, ou ii) desconsidera o acordo para todos os efeitos (que se cogita apenas para argumentação), o que levaria o cancelamento do auto pois o início do prazo decadencial se daria em janeiro de 2001, não podendo ser lavrado o auto em dezembro de 2007.

Por todas estas razões, requer o cancelamento integral do Auto de Infração.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 31/12/1997 a 31/12/2002

REGIME AUTOMOTIVO. ACORDO FIRMADO ENTRE BENEFICIÁRIA E ABIMAQ/SINDIMAQ. VALIDADE.

Deve prevalecer o ato administrativo de homologação dos termos do acordo lavrado entre a beneficiária e as entidades de classe que cuidam dos interesses dos produtores de bens de capital.

À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete a verificação do cumprimento do Regime, nos termos da legislação tributária e aduaneira.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na impugnação ao lançamento.

De sua parte, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento recorre de ofício da decisão que exonerou crédito tributário em valor superior ao limite de alçada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário. O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Início pelo recurso voluntário.

Depreende-se dos autos a inobservância da proporção definida pelo artigo 7º da Lei 9.449/97 para duas declarações de importação desembaraçadas nos anos de 1997 e 1998.

O artigo tem o seguinte teor.

Art. 7º O Poder Executivo poderá estabelecer, para as empresas montadoras e fabricantes dos produtos relacionados nas alíneas “a” a “h” do § 1º do art. 1º, em cuja produção forem utilizados insumos importados, relacionados no inciso II do mesmo artigo, índice médio de nacionalização atual, decorrente de compromissos internacionais assumidos pelo Brasil.

§ 1º O índice médio de nacionalização anual será uma proporção, entre o valor das partes, peças, componentes, conjuntos, subconjuntos e matérias-primas produzidos no País e a soma do valor destes produtos produzidos no País com o valor FOB das importações destes produtos, deduzidos os impostos e o valor das importações realizadas sob o regime de drawback utilizados na produção global das empresas, em cada ano calendário.

§ 2º Para as empresas que venham a se instalar no País, para as linhas de produção, novas e completas, onde se verifique acréscimo de capacidade instalada e para as fábricas novas de empresas já instaladas, definidas em regulamento, o índice de que trata este artigo deverá ser atendido no prazo de até três anos, conforme dispuser o regulamento, sendo que o primeiro ano será considerado a partir da data

de início da produção dos referidos produtos, até 31 de dezembro do ano subsequente, findo o qual se utilizará o critério do ano calendário.

Tratando-se de uma *newcomer*, o Decreto 2.072/96 definia o prazo de três anos para o cálculo do índice médio de nacionalização, a contar da data do primeiro desembarço. A fiscalização explica em detalhes no Relatório que compõe o auto de infração.

Para a verificação do cumprimento dos índices, proporções e limites previstos nos artigos 6º, 7º, 8º e 9º e 11 do Decreto nº 2.072/96 foi tomado por base um período de três anos, considerando-se como primeiro ano o prazo entre a data do primeiro desembarço aduaneiro das importações com redução do imposto de importação de insumos ou de veículos de transporte e 31 de dezembro do ano subsequente, conforme definido pelo artigo 10º do mesmo Decreto.

Verificamos que o primeiro desembarço aduaneiro com os benefícios do Programa do Regime Automotivo ocorreu no **ano de 1997**, encerrando-se, portanto o período de três anos em **31 de dezembro de 2000**.

Não há divergência em relação ao critério para contagem do prazo para o adimplemento da proporção definida no artigo 7º da Lei 9.449/97. O problema, a meu ver, é que, distintamente do que defende a fiscalização e de como julgou a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, o termo inicial do prazo decadencial, neste caso, deve ser definido levando-se em conta as disposições contidas também na legislação aduaneira e não somente as prescrições encontradas no Código Tributário Nacional.

Nestes termos, imperioso observar o teor do artigo 669 do Decreto 4.543/02, base legal Decreto-lei 37/66.

Art. 669. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 139).” (grifei)

Embora o assunto comporte abalizadas opiniões divergentes, alicerçadas no entendimento de que à decadência aplicam-se exclusivamente as definições contidas no Código Tributário Nacional, Lei Complementar, tal como define o artigo 146 da Constituição Federal, e, ainda, que se deva observar a hierarquia das leis, tenho fundamentada razão para sentir-me inclinado em sentido contrário, defendendo critério distinto para solução da aparente antinomia identificada na legislação que disciplina a contagem do prazo decadencial nos lançamentos tributários decorrentes em procedimento de Fiscalização Aduaneira.

Primeiro, é preciso registrar que não há motivos para objetar o entendimento de que o assunto está reservado à lei complementar, pois o artigo 146 da Constituição Federal faz menção expressa a isso. O que precisa ser analisado, contudo, é o fato de o Decreto-lei 37/66, ser anterior à Constituição Federal, situação que autoriza a interpretação de que o mesmo foi por ela recepcionado e, nestas circunstâncias, promovido, ainda que apenas neste particular, ao status de Lei Complementar. Sem dúvida, essa interpretação diverge do entendimento defendido em parte da jurisprudência administrativa e judicial assim como da doutrina segundo a qual essas disposições estariam em desarmonia com os preceitos fixados na Carta Magna e teriam sido por ela revogados.

Quanto a isso, entendo que, a despeito da orientação que pode ser encontrada na doutrina ou na jurisprudência, a mais robusta indicação do efeito das disposições contidas na Constituição Federal sobre a legislação *sub examine* encontra-se precisamente na legislação

editado pelo próprio Poder Executivo. Refiro-me ao Decreto 4.543/02, o Regulamento Aduaneiro.

Elaborado com o objetivo de compilar a legislação que regula as ações praticadas em operações de comércio exterior, empreendimento que não se realiza sem a integração de todo o arcabouço legislativo que alcança os fatos jurídicos tutelados, fixou claro entendimento de que o prazo estipulado no Decreto-Lei 37/66 para a constituição do crédito tributário decorrente de infrações estava, naquele momento, em pleno vigor, devendo ser observado pelos operadores do direito.

Ante tais circunstâncias, mais do que inadequada, a inobservância das disposições contidas no Decreto 4.532/02 parece-me mesmo ir de encontro à proibição contida no Regimento Interno deste Colegiado, que vedam ao Conselheiro a decisão de afastar as disposições contidas em Lei ou Decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

Assim, incontroverso nos autos que a infração foi consumada no mês de dezembro do ano de 2000, prazo para a obtenção dos resultados pactuados, encerrou-se o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário *sub examine* no mês de dezembro do ano de 2005, quase dois anos antes da efetivação do lançamento.

Quanto ao recurso de ofício.

De relevância o fato de que o Ministério de Desenvolvimento Indústria e Comércio ter anuído conduta que, segundo a fiscalização, não estaria prevista pela legislação de regência, em dois aspectos.

Em primeiro lugar, o MDIC acatou acordo com entidade de classe, firmado depois de encerrado o Programa, e que prorrogou o prazo para o cômputo de valores considerados para fins de cumprimento das proporções de aquisição dos bens de capital e não a proporção em si. Em outras palavras, a norma autorizaria a redefinição de proporções com base em acordos firmados com entidades de classe, mas não a prorrogação de prazo durante o qual as operações serão consideradas para o cálculo das proporções.

Em segundo, teria homologado acordo que considera no cômputo de proporção bens não incorporados ao ativo permanente. Em lugar disso, eles teriam sido exportados para outras empresas do conglomerado.

Quanto a isso, há nos autos uma carta da ABIMAQ/SINDIMAQ confirmando o interesse nessa operação, sob o argumento de que incrementaria a venda de bens produzidos no país.

Antes de qualquer consideração acerca dos argumentos trazidos aos autos pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal e pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, entendo que deva ser apreciada uma questão de cunho preliminar.

O Programa, assim informam os documentos, encerrou-se no final do ano de 2000. O acordo considerado ilegal pela fiscalização é de 2001 e prorroga o prazo de adimplemento para o mês de dezembro de 2002.

Poder-se-ia entender que, aceita premissa defendida pela fiscalização, de que o termo inicial para contagem do prazo decadencial deve ser calculado tendo-se em conta o artigo 173 do Código Tributário Nacional, o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual os tributos já poderiam ter sido lançados seria, no caso concreto, o dia primeiro de janeiro do ano de 2002, já que, no primeiro dia do ano de 2001 os tributos já poderiam ter sido lançados.

Contudo, em 2001 já havia sido definida a prorrogação do prazo para o cálculo das proporções até dezembro de 2002. Ou seja, a prazo decadencial que começaria a fluir no primeiro dia do ano de 2002, sequer teve início. Não há que se falar em interrupção ou suspensão no curso do prazo decadencial, fenômenos que, sabe-se, não podem ser admitidos. O que houve, de fato, foi uma prorrogação do prazo de adimplemento de uma das condições, alterando o termo inicial da contagem do prazo decadencial para o ano de 2004.

Também não procede o argumento de que, se considerado ilegal a dilação do prazo determinada pelo MDIC, o termo inicial não poderia ter sido influenciado.

A leitura correta dos fatos, segundo entendo, é de que uma vez prorrogado o prazo de adimplemento, tal acarreta o deslocamento do dia a partir do qual a fiscalização já poderia ter lançado os tributos, o que não impede que, ao proceder ao exame das ações praticadas pelo contribuinte, considere irregular a metodologia de cálculo baseada na prorrogação do prazo.

A despeito disso tudo, a solução do impasse requer, novamente, seja levado em conta a disposição contida no artigo 669 do Decreto 4.543/02, acima transcrito e analisado.

Também aqui, trata-se do direito de impor penalidade, que conforme definido, expira em cinco anos contados da data da infração.

Neste caso, a infração foi, indubitavelmente, consumada no mês de dezembro do ano de 2002, decaindo o direito aqui debatido no mês de dezembro de 2007, exatamente quando o crédito foi constituído.

Afastada a decadência, ocupo-me do mérito.

O i. Relator do voto condutor da decisão recorrida considerou não ser possível questionar a legalidade de ato praticado por outro Órgão do Poder Público. Reproduzo excerto do voto, onde o assunto é tratado.

Argumenta a fiscalização que falta competência ao MDIC para interpretar ou integrar a norma, para tratar a inadimplência e para mudar a obrigação tributária.

Entendo que a autoridade lançadora equivocou-se em sua interpretação.

O Programa de Regime Automotivo faz parte da política de Comércio Exterior desenvolvida pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, onde são estabelecidos benefícios e contrapartidas aos beneficiários, visando resultados estudados e pretendidos no desenvolvimento industrial, comercial e de serviços no Brasil. Ainda que sujeito ao mesmo princípio da legalidade a que estão sujeitos todo agente público, a este órgão compete a concessão e controle do regime. E o regime implica necessariamente em estabelecer a concessão de benefícios fiscais (redução de imposto de importação) e a obrigação de aquisição de produtos nacionais em determinados prazos para contribuintes, para que, com este programa, o Governo Federal, representado pelo MDIC, implemente suas políticas econômicas.

Por outro lado é da competência do Ministério da Fazenda, através da Secretaria da Receita Federal do Brasil, verificar o cumprimento das obrigações contratadas, nos termos da legislação tributária e aduaneira.

E neste sentido não pode a autoridade fiscal questionar a legalidade de ato de competência de outro órgão público, não sendo da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil o controle da legalidade dos atos administrativos e normativos praticados pelos demais entes públicos.

Convém ressaltar que tanto a concessão do benefício do Regime Automotivo, através da certificação expedida, como a homologação de eventuais acordos posteriores são de competência do MDIC, que assim procede com base na legislação que trata do assunto. Por esta razão se o órgão competente para exame e homologação de acordos segundo as diretrizes políticas e econômicas concede o benefício tratado na Lei n.º 9.449/97 e no Decreto n.º 2.072/96, alterando as proporções ali estabelecidas, resta apenas à Receita Federal do Brasil verificar o cumprimento das condições ali postas. A alteração do prazo para cumprimento das proporções, além de ter sido homologado por ente público, pode ser interpretado, também, como alteração da própria proporção na medida em que está diretamente relacionada com um prazo para cumprimento e não só da relação entre importação e aquisição no mercado nacional.

Por tudo isto entendo que o acordo firmado entre a beneficiária e as entidades de classe ABIMAQ/SINDIMAQ e devidamente homologado pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, é perfeitamente válido, devendo a fiscalização, em ato de verificação fiscal do cumprimento das obrigações por parte da beneficiária, considerar os termos ali constantes, no caso, a alteração das proporções de que trata o art. 6.º e a dilatação do prazo para realização das mesmas.

(...)

Outro ponto levantado pela fiscalização e que originou a glosa do valor de U\$45.177.036,00 utilizado pela interessada como aquisição de bens de capital para fins da proporção do art. 6.º, foi o fato de que tal valor corresponde a exportações de bens de capital produzidos por fornecedores nacionais a empresas do Grupo Volkswagen do Brasil no exterior. Entendeu a autoridade que estes bens não poderiam ser considerados para fins de cumprimento do art. 6.º por falta de amparo legal que rege o Regime Automotivo. Fundamenta, inclusive, que os arts. 2.º e 15º definem o que vem a ser bem de capital para efeitos deste regime:

*Art. 2º Para fins desse Decreto, consideram-se:*

*I - "Bens de Capital": máquinas, equipamentos, inclusive de testes, ferramental, moldes e modelos para moldes, instrumentos e aparelhos industriais e de controle de qualidade, novos, bem como os respectivos acessórios, sobressalentes e peças de reposição, utilizados no processo produtivo e incorporados ao ativo permanente;*

*Art. 15. Para efeito deste Decreto, serão consideradas realizadas:*

(...)

*II - as aquisições de "Bens de Capital" produzidos no País, na data da incorporação ao ativo permanente dos "Beneficiários";*

A impugnante defende-se alegando que o acordo, nestes termos, foi aprovado pela ABIMAQ/SINDIMAQ e homologado pelo MDIC, tendo, por isto, validade e que a mesma cumpriu o acordado.

Mais uma vez estamos diante de uma ato praticado pela MDIC (homologação do acordo) em que seus termos são questionados pela fiscalização quanto à validade jurídica.

Ainda que concorde com a autoridade lançadora que a definição de bens de capital não abarcaria tais bens exportados a outras empresas do grupo no exterior pelo fato de que estes bens não teriam cumprido o requisito de "incorporação ao ativo permanente da beneficiária", ao meu ver, prevalece aqui o ato administrativo

de homologação dos termos do acordo lavrado entre a beneficiária e as entidades de classe que cuidam dos interesses dos produtores de bens de capital.

Primeiro, pelas razões já expostas acima quanto à competência de cada órgão da administração pública. Neste caso, se constatada alguma ilegalidade de ato administrativo poderia caber uma representação ao órgão competente do controle dos atos administrativos.

E segundo, há que se considerar o interesse legítimo de tais entidades em promover tais acordos na defesa de seus representados na produção de bens nacionais. Isto se reflete na resposta dada pela ABIMAQ/SINDIMAQ à beneficiária quando questionada sobre a base legal do acordo lavrado:

(...)

Assim é que se a lei permite a alteração das proporções entre importação e produção nacional mediante acordo entre as partes interessadas, é porque justamente prevalece aí um interesse econômico estabelecido pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. Caso este acordo não coincidissem com este interesse, certamente não seria homologado por este órgão.

(...)

Sobre isso, opto por não adentrar à questão atinente à competência dos Órgãos Federais para buscar solução à lide à luz do entendimento que deva prevalecer das disposições contidas na legislação de regência.

Não vejo razão para considerar equivocada a interpretação do Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio ao acatar acordo com entidade de classe prorrogando o prazo para o cômputo de valores considerados para fins de cumprimento das proporções de aquisição dos bens de capital. Tal como me parece, o prazo para adimplemento de condição pode ser entendido como um dos elementos do requisito estabelecido em Lei. Assim, ainda que perfeitamente compreensível a linha de raciocínio adotada pela Fiscalização Aduaneira, não vejo motivação suficientemente forte para desfazer a homologação determinada pelo MDIC, por força de sua própria leitura da norma regulamentadora.

O mesmo deve-se dizer em relação à aceitação, no cálculo da proporção, de bens exportados para outras empresas do conglomerado. Segundo consta dos autos, o acordo foi aprovado pela ABIMAQ/SINDIMAQ e homologado pelo MDIC, que, uma vez mais, aplicou interpretação distinta daquela adequadamente sugerida pela Fiscalização, por certo considerando que, tratando-se de empresas vinculadas, dever-se-ia considerar regular a operação.

Além disso tudo, de destaque o fato de que discute-se nos autos não a exigência de tributos, mas a ocorrência de infrações tributário-aduaneiras, situação que requer sejam lembradas as disposições contidas no Código Tributário Nacional a respeito.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Pela razões expostas, VOTO POR DAR INTEGRAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado pela contribuinte, por ter decaído o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário correspondente e POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Sala de Sessões, 24 de abril de 2012.

Ricardo Paulo Rosa – Relator.